

ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ БЮДЖЕТНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ
УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
«ВОРОНЕЖСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»
(ФГБОУ ВО «ВГУ»)

На правах рукописи



Головин Сергей Владимирович

**РАЗВИТИЕ КОНЦЕПЦИИ И МЕТОДОЛОГИИ
КОМПЛЕКСНОГО ВЕДОМСТВЕННОГО КОНТРОЛЯ
ФИНАНСОВО-ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ
ГОСУДАРСТВЕННЫХ (МУНИЦИПАЛЬНЫХ) УЧРЕЖДЕНИЙ**

5.2.3. Региональная и отраслевая экономика
(бухгалтерский учет, аудит и экономическая статистика)

ДИССЕРТАЦИЯ
на соискание ученой степени
доктора экономических наук

Воронеж – 2025

СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	5
ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ПОЛОЖЕНИЯ ВЕДОМСТВЕННОГО КОНТРОЛЯ ФИНАНСОВО- ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ГОСУДАРСТВЕННЫХ (МУНИЦИПАЛЬНЫХ) УЧРЕЖДЕНИЙ	24
1.1. Систематизация понятийного аппарата, нормативно-правовое регулирование и классификация контроля финансово- хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений в Российской Федерации	24
1.2. Развитие методологических положений ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности	49
1.3. Обоснование концепции комплексного ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности на основе системного подхода	64
ГЛАВА 2. АНАЛИЗ СОСТОЯНИЯ И НАПРАВЛЕНИЯ РАЗВИТИЯ ВЕДОМСТВЕННОГО КОНТРОЛЯ ФИНАНСОВО- ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ГОСУДАРСТВЕННЫХ (МУНИЦИПАЛЬНЫХ) УЧРЕЖДЕНИЙ	84
2.1. Анализ современного состояния ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности в Российской Федерации	84
2.2. Систематизация нормативно-правового регулирования ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности	102
2.3. Оценка действующей практики ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности и обоснование направлений его развития	115

ГЛАВА 3. ОРГАНИЗАЦИОННОЕ И ИНФОРМАЦИОННОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ ВЕДОМСТВЕННОГО КОНТРОЛЯ ФИНАНСОВО-ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ГОСУДАРСТВЕННЫХ (МУНИЦИПАЛЬНЫХ) УЧРЕЖДЕНИЙ	137
3.1. Организация ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности на основе риск-ориентированного подхода	137
3.2. Трансформация информационной базы ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности и организации мониторинга его результатов на основе применения инструментов цифровизации	156
ГЛАВА 4. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЕТНОГО И ДОКУМЕНТАЦИОННОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ ВЕДОМСТВЕННОГО КОНТРОЛЯ ФИНАНСОВО-ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ГОСУДАРСТВЕННЫХ (МУНИЦИПАЛЬНЫХ) УЧРЕЖДЕНИЙ	174
4.1. Систематизация учетной и внеучетной информации для обеспечения показателей государственных (муниципальных) учреждений как информационная база ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности	174
4.2. Структурирование отчетности государственных (муниципальных) учреждений как источника доказательств в ведомственном контроле финансово-хозяйственной деятельности	198
4.3. Совершенствование документационного обеспечения ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности	216

ГЛАВА 5. РАЗВИТИЕ МЕТОДИЧЕСКОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ ВЕДОМСТВЕННОГО КОНТРОЛЯ ФИНАНСОВО- ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ГОСУДАРСТВЕННЫХ (МУНИЦИПАЛЬНЫХ) УЧРЕЖДЕНИЙ	231
5.1. Разработка стандартов ведомственного контроля финансово- хозяйственной деятельности и оценки его эффективности	231
5.2. Формирование системы классификации нарушений и оценки рисков для проведения ведомственного контроля финансово- хозяйственной деятельности	249
5.3. Обоснование механизма применения аналитических процедур в ведомственном контроле финансово-хозяйственной деятельности	266
5.4. Разработка аналитической модели оценки рисков финансово- хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений	275
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	310
СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ	343
ПРИЛОЖЕНИЯ	399

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы исследования. В современных условиях глобальных рисков развития отечественной экономики, стремительных и всеохватывающих изменений в системе государственного (муниципального) управления и стоящего перед ним комплекса экономических и социальных задач, нуждающихся в незамедлительном решении, усиливается роль ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений в обеспечении эффективного и рационального функционирования государственного (муниципального) управления. Достижение стратегических целей развития нашей страны, в том числе посредством реализации национальных, региональных, ведомственных программ и проектов, особенно на фоне полномасштабных санкций недружественных государств, беспрецедентно развернутых с началом специальной военной операции, настоятельно требует решения вопросов централизации всей системы государственного (муниципального) управления, усиления контроля за сохранностью и эффективностью расходования бюджетных средств, чему может способствовать формирование действенной системы ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений.

Происходящие изменения государственного (муниципального) управления существенным образом повлияли на трансформацию системы государственного финансового контроля, практически не затронув ведомственный уровень его реализации. Ведомственный контроль финансово-хозяйственной деятельности до сих пор не выделен как самостоятельная его часть. Среди научных работ преобладают исследования, посвященные преимущественно государственным видам финансового контроля как специализированной деятельности уполномоченных органов исполнительной власти, а также видам внутреннего контроля. Однако ведомственному контролю финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений уделено недостаточное внимание

как в научно-практической литературе, так и в нормативных правовых актах, что не способствует качественной и эффективной его реализации.

При этих обстоятельствах особое значение приобретают исследования в области формирования системного подхода к комплексному ведомственному контролю финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений. Кардинально изменившиеся условия функционирования учреждений государственного сектора в постсоветский период определяют необходимость развития теории и методологии ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности в соответствии с новой парадигмой государственного финансового контроля для обоснованной реализации в процессе ведомственного управления.

Научная и практическая потребность в разработке концепции комплексного ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений, отсутствие ее теоретического, методологического, организационного и методического обоснования определяют проблемную область, актуальность и практическую значимость темы диссертационного исследования.

Степень разработанности научной проблемы. Актуальные вопросы управления и контроля непосредственно учреждений государственного сектора экономики и их финансово-хозяйственной деятельности являлись предметом исследования многих ученых в области финансового контроля, экономического анализа и бухгалтерского учета.

Определения ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности содержатся в трудах Е. Н. Барикаева, И. А. Белобжецкого, Г. Ф. Варнаковой, И. И. Жуклинец, А. Л. Звездина, А. А. Мамонтова, М. В. Мельник, А. С. Николаева, А. С. Пантелеева, Т. А. Пожидаевой, А. К. Саркисова, Д. Р. Сатретдинова, М. Ф. Овсийчук, Е. А. Орловой, Г. Ю. Царегородцевой и др.

Большой объем теоретико-методологических исследований контроля финансово-хозяйственной деятельности в государственном секторе содержатся в работах Е. Н. Барикаевой, И. А. Белобжецкого, Н. Т. Белухи, Н. Д. Бровкиной,

Р. П. Булыги, В. В. Бурцева, Д. А. Ендовицкого, И. И. Жуклинец, А. Л. Звездина, С. М. Зубарева, Ж. А. Кеворковой, А. А. Кобозева, А. А. Мамонтова, М. В. Мельник, Т. А. Пожидаевой, М. Ф. Овсийчука, Е. А. Орловой, Г. Ю. Царегородцевой В. П. Шамета и др.

Содержание таких методологических основ, как комплексность и системность, наиболее развернуто охарактеризовано в научных трудах Л. Т. Гиляровской, Д. А. Ендовицкого, В. В. Ковалева, В. М. Родионовой, А. Д. Шеремета и др.

Вопросы стандартизации финансового контроля, модели классификации стандартов, а соответственно, и деятельности органов финансового контроля подробно представлены в целом ряде публикаций таких ученых, как Р. П. Булыга, В. В. Бурцев, М. В. Васильева, С. В. Степашин, В. Ю. Фокина, О. В. Шинкарева и др.

Обоснованием использования экономического анализа в контрольной деятельности, определением роли и места аналитических процедур в ее процессе занимаются Т. В. Барановская, Е. Б. Панина, С. И. Панин и Л. А. Шишкина, Н. А. Казакова и Е. А. Иванова, С. Р. Концевая и Г. Я. Остаев, Н. В. Бурдюг, М. Ф. Сафонова, Т. Ю. Новикова и А. А. Кострова, С. В. Панкова и Ю. В. Прокопьева и др.

Внедрение риск-ориентированного подхода в контрольную деятельность субъектов государственного финансового контроля представлено в исследованиях П. А. Бышкова, М. Л. Васюниной, С. М. Зубарева, В. И. Лысенко, В. И. Майорова, С. М. Плаксина, Т. М. Рогуленко, А. Ю. Соколова и К. С. Кротова, Е. А. Федченко, А. В. Чаплинского, Н. С. Шмиголь и др.

Вопросы цифровизации финансового контроля освещены в научно-исследовательских работах ряда авторов: А. О. Буряковой и А. В. Варнавского, Э. А. Исаева, Ю. А. Костоусовой и О. В. Комаровой, А. К. Левиса, А. О. Логвенцевой, М. В. Мельник и В. Н. Салина, Л. Д. Сангинова, М. Ф. Сафонова, О. В. Поплавской, А. Е. Суглубова, Е. Н. Барикаева и А. П. Жилякова, И. И. Смотрицкой и С. И. Черных и др.

Состояние проблемы формирования системы показателей для ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений характеризуется положениями, раскрываемыми в исследованиях таких авторов, как Т. П. Воронченко, Н. И. Даниленко, В. А. Жуков, Л. Л. Квачахия, Г. Ю. Барковская, И. Денисов, А. Волнухин, А. Резе, К. Г. Чагин, А. Гусев, О. Б. Еремин, И. Е. Суков, В. Я. Вилисов, С. С. Бударина и др.

Развитию представлений об информационной базе ведомственного контроля способствуют работы по вопросам бухгалтерского учета и отчетности организаций бюджетной сферы Е. А. Болотновой, Т. Ю. Дружиловской, Э. С. Дружиловской, Т. Ю. Масловой, И. Д. Деминой, Т. И. Кришталевой, В. А. Кошкарева, В. Ю. Черемных, Р. И. Мануковского, А. В. Ендовицкой, Е. А. Орловой и др., и по вопросам источника доказательств – работы С. А. Звягина, И. Е. Стрыгиной, Т. Н. Фоменко, Л. В. Каширской, Р. А. Алексеева, Д. А. Сулеймановой, Дж. Робертсона и др.

Исследование сложившихся концептуальных подходов к оценке эффективности государственного финансового контроля представлено в научных трудах А. А. Абросимова, Д. В. Дементьева, К. Е. Захарова, В. А. Жукова и С. П. Опеньшева, Н. В. Котова, М. В. Мельник, Ю. М. Воронина, В. В. Бурцева, М. В. Васильевой, С. Е. Платоновой, Н. К. Рожковой, С. О. Шохина, Дж. Робертсона, Ф. Дефлиза, Г. Дженика, В. О'Рейлли, М. Хирша, Э. Аренса и Дж. Лоббека и др.

Несомненная значимость имеющихся научно-практических разработок и их весомая роль в развитии теории и практики государственного финансового контроля не могут пока обеспечить решение проблемы формирования концептуального содержания ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений как институциональной подсистемы государственного финансового контроля. Результаты анализа существующих исследований в заявленной предметной области позволили определить, что остаются нерешенными многие вопросы теоретико-методологического и методического содержания ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений. Не

сформированы его понятийный аппарат, принципы, методы; не раскрыт системный подход к комплексному ведомственному контролю финансово-хозяйственной деятельности; не определено его место в системе современного государственного финансового контроля, а также перспективы дальнейшего развития, что обуславливает наличие проблем по созданию институциональной модели исследуемого вида контроля в нашей стране. Информационное обеспечение ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности остается в рамках традиционных представлений, затрудняющих автоматизацию и цифровизацию контрольной деятельности органов исполнительной власти, а также развитие доказательности полученных результатов. Отсутствие общепризнанной концептуальной модели и стандартов ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, раскрытых и широко представленных рекомендаций по практической реализации риск-ориентированного подхода к процессу его осуществления, включая оценку эффективности деятельности его субъекта, свидетельствует о недостаточном уровне развития комплексной методики исследуемого вида финансового контроля, а также негативным образом сказывается не только на практике ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности с учетом риск-ориентированной парадигмы, но и на качестве контрольного обеспечения системы государственного (муниципального) управления.

Научно-практическая потребность в формировании концепции ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, его теоретических и методологических положений обусловила выбор темы, цель, задачи, структуру и содержание диссертационного исследования.

Научная гипотеза исследования. Научная гипотеза исследования состоит в авторском предположении о том, что ведомственный контроль финансово-хозяйственной деятельности является необходимой подсистемой единой институциональной системы государственного (муниципального) финансового контроля, обеспечивающей эффективность реализации контрольной функции государственного (муниципального) управления соответствующим органом власти

посредством полноты охвата направлений и используемого инструментария финансового контроля с учетом отраслевой специфики.

Базируясь на классическом понимании функции контроля как элемента единой системы управления, применение данной концепции позволит органу государственной власти усовершенствовать систему управления сетью подведомственных государственных (муниципальных) учреждений. Применение теоретико-методологических и методических положений ведомственного контроля направлено на совершенствование основных управленческих процессов учредителя: организации, координации и финансового обеспечения деятельности, контроля, достижения целевых показателей деятельности, повышения эффективности и результативности функционирования подведомственных государственных (муниципальных) учреждений.

Наличие эффективной системы ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений, несомненно, влияет на степень выполнения государственных программных мероприятий и уровень достижения целевых показателей деятельности отрасли.

Цель и задачи исследования. Целью исследования является развитие концепции и методологии комплексного ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений, направленного на обеспечение эффективности реализации контрольной функции государственного (муниципального) управления, выполнение государственных программных мероприятий и достижение целевых показателей деятельности отрасли.

Поставленная цель определила следующие задачи исследования:

- сформулировать основной понятийный аппарат ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, определить его предмет и место в системе видов финансового контроля государственных (муниципальных) учреждений в Российской Федерации, разработать типологию ведомственного кон-

троля финансово-хозяйственной деятельности на основании анализа действующей нормативно-правовой базы, научно-методической литературы и существующей практики контроля;

- аргументировать выбор конкретных принципов, форм и методов для осуществления ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности на основе их сопоставления с принципами и методами государственного финансового контроля, государственного контроля (надзора) и других видов контроля, осуществляемых в отношении деятельности государственных (муниципальных) учреждений;

- обосновать необходимость реализации системного и комплексного подходов к ведомственному контролю финансово-хозяйственной деятельности исходя из его целей и задач, функций и полномочий учредителя государственных (муниципальных) учреждений, определенных действующими законодательными и нормативными правовыми актами;

- проанализировать текущее состояние ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, определить тенденции и направления его развития;

- провести критическую оценку действующих нормативных правовых актов, регулирующих ведомственный контроль финансово-хозяйственной деятельности, и обосновать основные направления их совершенствования;

- сформировать положения, развивающие методику ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности на основе исследования существующей практики его осуществления исполнительными органами власти;

- аргументировать необходимость применения риск-ориентированного подхода к осуществлению ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности на основе сравнительного анализа его преимуществ и недостатков, с другими существующими подходами к контролю; раскрыть специфику планирования контрольных мероприятий ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности на основе риск-ориентированного подхода к его реализации;

- предложить инструменты цифровизации для развития информационной базы ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, разработать модель организации последующего мониторинга результатов проведенных контрольных мероприятий с использованием современных цифровых технологий, включая технологии искусственного интеллекта, анализа и обработки больших данных, суперкомпьютерных вычислений и моделирования;

- сформировать комплексную систему учетных и внеучетных данных финансово-хозяйственной деятельности подведомственных учреждений, позволяющую обеспечить реализацию риск-ориентированного подхода к процессу ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений, а также учитывающую его консультативно-предупредительный характер, направленный на профилактику возможных нарушений;

- обосновать представление об отчетности государственных (муниципальных) учреждений как источнике доказательств в процессе ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности;

- предложить авторские разработки по совершенствованию документационного обеспечения ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений для достижения единства и повышения качества информационных баз данных управления государственными (муниципальными) финансами, а также качества финансового менеджмента;

- обосновать систему и содержание нормативно-правового регулирования ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности на основе авторского представления его концептуальной модели;

- адаптировать к специфике ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности методические подходы к оценке рисков, применяемые различными органами внешнего и внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля;

- разработать методику оценки эффективности деятельности субъекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности в контексте риск-ориентированной парадигмы;

- обосновать предложения по развитию организационно-методического обеспечения ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности на основе применения аналитических процедур.

Область исследования. Структура и содержание диссертации, предметно-объектная область и полученные результаты соответствуют Паспорту специальности 5.2.3. Региональная и отраслевая экономика (бухгалтерский учет, аудит и экономическая статистика) (экономические науки): п. 11.7 «Методы аудита, контроля и ревизии. Классификаторы искажений в учете и аудите»; 11.8 «Регулирование и стандартизация правил ведения аудита, контроля и ревизии»; 11.9 «Современные цифровые и информационные технологии в учете, анализе и контроле».

Предметом исследования является комплекс теоретических, методологических, организационно-методических и практических проблем ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений, ориентированный на формирование комплексной информационной системы управления учреждениями бюджетной сферы на основе риск-ориентированного подхода.

Объектом исследования является контрольная деятельность исполнительных органов государственной власти и муниципальных образований, наделенных полномочиями учредителя в отношении государственных (муниципальных) учреждений.

Теоретическая и методологическая основа исследования. Теоретическую базу составили положения теорий государственного управления, макро- и микроэкономики, в том числе теории институционализма, систем, финансового контроля, экономического анализа, бухгалтерского учета. Методология исследования базировалась на применении общенаучных методов познания, таких как анализ и синтез, индукция и дедукция, диалектическое единство, создание теорий,

моделирование, наблюдение, сравнение, обобщение, классификация, формализация, а также системный, комплексный, риск-ориентированный подходы и др. В диссертации использованы специальные методы: финансового контроля, экономического анализа, бухгалтерского учета. Применение совокупности общенаучных и специальных методов обеспечивает достоверность полученных выводов и результатов исследования.

Информационной базой исследования являются нормативные правовые акты Российской Федерации в области государственного финансового контроля, бухгалтерского учета организаций бюджетной сферы, международные стандарты высших органов финансового контроля, международные стандарты финансовой отчетности общественного сектора, официальные данные и материалы Правительства РФ, Счетной палаты РФ, Федерального казначейства, министерств и ведомств, а также научные труды отечественных и зарубежных ученых: монографии, материалы специализированных периодических изданий, научно-практических конференций, сети Интернет, экспертные оценки; информация справочно-правовых систем, данные учреждений, а также контрольно-ревизионного отдела министерства здравоохранения Воронежской области, результаты авторских расчетов.

Научная новизна исследования. Научная новизна диссертационной работы состоит в решении важной научной проблемы по разработке теоретических положений, концепции и методологии комплексного ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений для обеспечения качества функционирования системы государственного (муниципального) финансового контроля в целях повышения эффективности деятельности учреждений и управления государственным сектором экономики в целом.

Основные результаты, содержащие элементы приращения научного знания, состоят в следующем:

- обоснованы теоретические положения ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений по развитию его концепции и методологии: 1) разработано и введено в научный оборот авторское определение ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений, в котором раскрыты его основные сущностные характеристики: системность (обязательная подсистема единой системы государственного (муниципального) финансового контроля); назначение (одна из функций государственного (муниципального) управления, обеспечивающая его эффективное функционирование); субъекты (органы исполнительной власти); объекты (подведомственные государственные (муниципальные) учреждения); комплексность (полный охват всех направлений деятельности подведомственных учреждений); методология (весь комплекс инструментов финансового контроля); отраслевая направленность (глубокое понимание субъектом предметной области с учетом отраслевой специфики); 2) дано определение предмета ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, которое учитывает специфику функционирования учреждений государственного сектора и отличается от известных дефиниций предмета финансово-хозяйственного контроля: определенными элементами (финансово-хозяйственная деятельность, качество финансового менеджмента, система внутреннего контроля); целевой направленностью на достижение общественно-значимых целей, конкретизированной выполнением операционных критериальных (плановых) показателей; составом требований, на соответствие которым учредитель может осуществлять контроль (требования регулирующих, разрешительных документов, указаний по результатам контроля); 3) сформирована авторская типология ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений по предложенным классификационным признакам (отношение к взаимодействующим лицам, используемый подход, направленность, используемая парадигма, область приложения, эффективность использования ресурсов, цифровая трансформация, практическая реализация);

- на основе авторского определения, предмета и цели ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений, сравнения отдельных элементов финансового контроля, нормативно закреплённых действующим законодательством, выделены его базовые принципы (законности, эффективности, объективности, функциональной независимости, единства методологии, профессионального скептицизма, профессиональной компетентности, риск-ориентированности, оперативности, комплексности и системности) и предложены новые специальные принципы (обусловленности контроля государственной политикой, отраслевой специфики, двустороннего воздействия, широкого применения результатов контроля и проактивности контроля); систематизированы формы, методы и процедуры ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений, что послужило методологической основой для разработки его организационного и методического обеспечения;

- разработана концептуальная основа системного и комплексного подходов к ведомственному контролю финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений: раскрыто авторское понимание содержания элементов системы комплексного ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности (субъекта, объектов, направлений (разделов); основных функций и полномочий субъекта и объекта, функций данного вида финансового контроля); сформирована основанная на системном подходе его концептуальная модель, состоящая из трех подсистем (управляющей, методологической и управляемой), отражающая их содержание и взаимосвязи, а также ключевую роль субъекта контроля в принятии управленческих решений в отношении подведомственных учреждений в процессе реализации функций и полномочий учредителя; разработана схема комплексного ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, раскрывающая его содержание и последовательность проведения;

- обоснованы направления развития нормативно-правового регулирования ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности: 1) законодательное включение в систему государственного (муниципального) финансового контроля, что автоматически создаст основу для формирования и закрепления в нормативных актах его понятийного аппарата, обозначит границы с другими видами финансового контроля и сформирует базовые требования к организационной структуре; 2) формирование и внедрение концепции развития исследуемого вида финансового контроля на основе системы государственных стандартов ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности; 3) применение стандартизации к ведомственному контролю финансово-хозяйственной деятельности, обеспечивающее переориентацию аспектов его функционирования на системный, комплексный и риск-ориентированный подходы; а также позволяющее упростить и процедурно регламентировать документооборот его осуществления и в целом модернизировать механизмы функционирования системы государственного (муниципального) финансового контроля;

- предложены структура и содержание методики ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений по пяти разделам: 1) содержательно-целевой раздел; 2) раздел информационного обеспечения; 3) раздел организационного обеспечения; 4) раздел исполнения контрольной процедуры (в котором реализуется контрольно-аналитическая работа, в том числе с использованием аналитических процедур); 5) контрольно-управленческий раздел, что позволяет упорядочить процессы организации, проведения контроля, обобщения и реализации его результатов. Выделенные разделы отличаются от известных наименований типовых разделов методики государственного финансового контроля смысловым уточнением отдельных элементов каждого раздела методики; использованием ресурсного подхода к осуществлению процесса исследуемого вида контроля, нуждающегося в определении необходимых видов обеспечений; расширением представления о вариативности и содержании элементов заключительного раздела методики ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности;

- обоснована целесообразность и раскрыт механизм применения риск-ориентированного подхода к осуществлению ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности на основе выделения риск-ориентированности в качестве базового принципа; конкретизации содержания предложенных этапов процесса реализации риск-ориентированной модели ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности; разработки перечня идентифицируемых ведомством основных рисков деятельности государственных (муниципальных) учреждений, систематизированных в разрезе выделенных разделов комплексного ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, и группировки по каждому из них наиболее типичных рисков функционирования учреждений;

- проведена модернизация информационной базы и документационного обеспечения ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений, позволившая создать его цифровую среду: 1) обосновано использование инструментов цифровизации; предложен авторский подход к раскрытию элементов информационной базы, предусматривающий их детализацию посредством представления транспарентной системы учетных и внеучетных данных, которая основана на разработанной автором трехмерной модели ее формирования; выделены группы доказательств ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности и предъявляемые к ним требования (должны быть достаточными, надлежащими (уместными, надежными), а в отношении к бухгалтерской (финансовой) отчетности еще и обладать валидностью и воспроизводимостью); 2) раскрыт для каждого из четырех этапов процесса ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности (подготовки, осуществления, оформления и реализации результатов контрольного мероприятия) сформированный состав его документационного обеспечения; разработаны с помощью встроенного языка программирования 1С: Предприятие авторские программы для ЭВМ («Программный модуль «Учет мероприятий ведомственного контроля»» и «Комплексная информационная система «Ведомственный контроль финансово-хозяйственной деятельности»»);

- разработаны стандарты ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений на базе авторской концепции: 1) сформирован проект федерального стандарта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности «Концептуальные положения ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений» как базового нормативного акта, содержащего шесть разделов (общие положения; термины и определения; взаимодействие субъекта и объектов контроля; планирование и проведение контроля; реализация результатов контроля; оценка системы контроля), позволяющего обеспечить оперативность, полноту и качество практической реализации авторской концепции; 2) обоснованы концептуальные положения профессионального стандарта «Специалист в сфере финансового контроля (финансовый контролер)» (требования к образованию и опыту практической работы в разрезе уровней квалификации и предложенных должностей), составляющие основу для его дальнейшей разработки и определяющие набор требований к специалистам, осуществляющим государственный финансовый контроль, включая ведомственный контроль финансово-хозяйственной деятельности;

- предложен методический инструментарий ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений для оценки его результативности и эффективности: 1) обоснована система показателей, позволяющая впервые провести комплексную оценку эффективности ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, учитывающая его риск-ориентированность, консультационно-профилактический характер, а также инфляционный фактор, что обеспечивает повышение качества принимаемых управленческих решений; 2) предложена система оценки рисков для осуществления ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности на основе критического анализа и адаптации действующей практики применения риск-ориентированного подхода органами внешнего и внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля; применение

ния балльно-рейтингового метода, который позволяет формализовать и оптимизировать процесс оценки и включает разработанные перечни типовых рисков финансово-хозяйственной деятельности подведомственных государственных (муниципальных) учреждений и типовых тем контрольных мероприятий; предложенного классификатора нарушений, разгруппированных по разделам комплексного ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности и взаимосвязанных с разработанным типовым перечнем рисков финансово-хозяйственной деятельности подведомственных государственных (муниципальных) учреждений; 3) обоснован механизм применения аналитических процедур в ведомственном контроле финансово-хозяйственной деятельности, позволяющих выявлять и предупреждать причины (факторы) нарушений и недостатков; 4) построена и апробирована отличающаяся использованием метода попарного сравнения аналитическая модель интегрального показателя оценки рисков финансово-хозяйственной деятельности подведомственного государственного (муниципального) учреждения, позволяющая обеспечить развитие методики оценки эффективности деятельности субъекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности в контексте риск-ориентированной парадигмы, а также разработать программное обеспечение с применением технологий искусственного интеллекта для повышения оперативности и качества контрольной деятельности.

Теоретическая значимость исследования. Теоретическая значимость диссертационного исследования заключается в разработке концепции ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений, сформированной с позиции системного, комплексного и риск-ориентированного подходов, позволяющей решить важную научную проблему – усовершенствовать систему государственного финансового контроля за счет введения в нее институциональной подсистемы ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, включающей следующие элементы: предмет, цель, задачи, функции, понятийный аппарат, принципы, порядок и осо-

бенности взаимодействия субъекта и объектов контроля, планирование и проведение контроля, а также реализацию результатов контроля, оценку эффективности системы контроля. Сформулированные в процессе диссертационного исследования выводы и предложения расширяют теоретическое представление о становлении и развитии ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений в постсоветский период.

Практическая значимость исследования. Практическая значимость исследования состоит в том, что оно доведено до конкретных организационных и методических рекомендаций и стандартов ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений. Предложенный набор прикладных разработок (системы показателей, моделей, типовой методики и др.) может быть использован для получения релевантной информации в целях принятия эффективных управленческих решений в государственном секторе экономики. Перспективами практического использования обладают следующие представленные в диссертации разработки: проект федерального стандарта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности «Концептуальные положения ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности»; система показателей для комплексной оценки эффективности ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности; концептуальные положения профессионального стандарта «Специалист в сфере финансового контроля (финансовый контролер)»; аналитическая модель интегрального показателя оценки рисков финансово-хозяйственной деятельности подведомственного государственного (муниципального) учреждения; программы для ЭВМ: «Программный модуль «Учет мероприятий ведомственного контроля»» и «Комплексная информационная система «Ведомственный контроль финансово-хозяйственной деятельности»» и др.

Представленные в диссертации разработки могут быть использованы в практической деятельности органов исполнительной власти, осуществляющих

функции учредителя подведомственных учреждений; при разработке нормативной правовой базы; при обучении и повышении квалификации специалистов в области финансового контроля; при формировании и совершенствовании содержания, структуры и методики преподавания дисциплин по финансовому контролю.

Апробация и внедрение результатов исследования. Основные выводы и результаты диссертации доложены и получили одобрение на международных и всероссийских научно-практических конференциях, состоявшихся в 2018-2025 гг. в Воронеже, Минске (Беларусь), Москве, Ставрополе, Севастополе.

Полученные автором результаты внедрены и используются в деятельности контрольно-ревизионного отдела министерства здравоохранения Воронежской области, министерства здравоохранения Самарской области, министерства здравоохранения Тамбовской области. Основные научные положения диссертационной работы применяются в качестве учебно-методического материала в Воронежском государственном университете при преподавании дисциплин по финансовому контролю.

Диссертационное исследование выполнено в соответствии с направлением научного исследования «Развитие научного инструментария учетно-аналитического и контрольного обеспечения устойчивого развития экономических субъектов», утвержденного Научно-техническим советом Воронежского государственного университета.

Публикации результатов исследования. Результаты исследования опубликованы в 58 научных работах общим объемом 59,70 п. л. (авторский объем 32,07 п. л.), в том числе: 31 статье в научных изданиях, рекомендованных ВАК Министерства науки и высшего образования РФ для публикации результатов диссертационных исследований, общим объемом 21,05 п. л. (авторский объем 13,67 п. л.), из них 21 в изданиях K1 и K2; 3 статьях в изданиях, включенных в базу данных Scopus и Web of Science, общим объемом 1,36 п. л. (авторский объем 0,51 п. л.); 1 авторской и 2 коллективных монографиях общим объемом 31,11 п. л.

(авторский объем 13,07 п. л.); 19 статьях в материалах конференций общим объемом 6,18 п. л. (авторский объем 4,82 п. л.); получено 2 свидетельства на регистрацию программ для ЭВМ.

Структура диссертации. Диссертационное исследование состоит из введения, пяти глав, заключения, списка литературы, включающего 396 источников, содержит 39 рисунков, 41 таблицу, 3 формулы, 13 приложений. Общий объем диссертации составляет 544 страницы.

ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ПОЛОЖЕНИЯ ВЕДОМСТВЕННОГО КОНТРОЛЯ ФИНАНСОВО-ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ГОСУДАРСТВЕННЫХ (МУНИЦИПАЛЬНЫХ) УЧРЕЖДЕНИЙ

1.1. Систематизация понятийного аппарата, нормативно-правовое регулирование и классификация контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений в Российской Федерации

Финансовый контроль по-прежнему остается одной из важнейших функций государственного (муниципального) управления осуществляемой посредством наблюдения за поведением системы в целях обеспечения её эффективного и рационального функционирования. Также финансовый контроль способствует укреплению законности, целевой направленности, эффективности, договорной и исполнительской дисциплины. Правильно организованная система контроля формирует у сотрудников всех уровней управления высокий профессионализм, компетентность и оперативность, что является немаловажным фактором успешного решения экономических и социальных задач в современных условиях рыночной экономики. Однако, сохраняющиеся дискуссионные вопросы понятийного аппарата, нормативно-правового регулирования и классификация контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений формируют определенные трудности теоретического и прикладного характера, что негативно сказывается на всей системе государственного финансового контроля.

Наиболее емко, на наш взгляд, понятие «финансового контроля» и «государственного финансового контроля» сформулировано М. В. Мельник, А. С. Пантелеевым, А. Л. Звездиным. «Финансовый контроль – это проверка специально уполномоченными органами соблюдения участниками финансовых, денежных, кредитных, валютных операций требований законодательства, норм

и правил, установленных государством и собственниками. Соответственно государственный финансовый контроль – это финансовый контроль, осуществляемый государственными органами или от имени государства в целях обеспечения единой государственной финансовой политики и финансовых интересов государства и его граждан» [138, с. 15].

Анализ диссертационных и научно-практических работ в сфере управления государственным сектором экономики подтверждает актуальность исследований в области финансового контроля. В то же время, исследования ученых в большей степени посвящены государственным видам финансового контроля как специализированной деятельности уполномоченных органов исполнительной власти, так и видам внутреннего контроля. Необоснованно меньше внимания уделяется ведомственному контролю финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений не только в научно-практической литературе, отмечается также факт его отсутствия в действующих нормативных правовых актах.

В классическом понимании ведомственный контроль осуществляется в виде ревизий и тематических проверок исполнительными органами власти результатов деятельности своих подведомственных учреждений. Однако, по нашему мнению, его необходимо рассматривать гораздо шире.

Учитывая определенный уровень самостоятельности в принятии обязательств и расходовании средств, в особенности автономными и бюджетными учреждениями, а также наличие разных источников финансирования, ведомственный контроль, как и раньше актуален в рамках государственного сектора, и осуществляется исполнительными органами власти, наделенными полномочиями учредителя в отношении подведомственных государственных (муниципальных) учреждений, и по-прежнему нуждается в дополнительной регламентации.

В частности, Т. А. Пожидаева считает, что ведомственный контроль, как вид контроля, в условиях советской плановой системы был самый распространенный. В результате процесса разгосударствления экономики ведомственный

контроль потерял свою былую значимость [319, с. 49]. В 90-х и начале 2000 тысячных годах практически не было никаких норм и правил его осуществления, что приводило к ослаблению контроля за государственными учреждениями, а зачастую и к полной бесконтрольности их деятельности. Однако, проведенная в первом десятилетии XXI века реформа системы государственного управления и бюджетного финансирования в Российской Федерации, вновь вернула понятие «ведомственный контроль» в гражданское и бюджетное законодательство. Таким образом, можно задуматься о эволюционном процессе в отношении данного вида контроля.

Начиная с 1936 г. нормативно устанавливалось понятие «внутриведомственный контроль», который предлагалось народным комиссариатам и другим центральным учреждениям СССР производить не реже одного раза в год в форме документальной ревизии всех подчиненных учреждений, предприятий, хозяйственных организаций и строителей [28]. В период становления молодого советского государства на внутриведомственный контроль были возложены задачи проверки законности операций, произведенных данным учреждением, предприятием, хозяйственной организацией и строительством, и соблюдения финансовой и сметной дисциплины; борьбы с расхищением социалистической собственности, выявления случаев хищений и незаконного расходования средств и материалов; проверки правильности постановки бухгалтерского учета, доброкачественности документов, оформляющих отдельные операции, и правильности бухгалтерских записей; проверки правильности материального учета складского хозяйства.

Впервые понятие «ведомственный контроль финансово-хозяйственной деятельности» было введено постановлением Совета Министров СССР от 02.04.1981 № 325 «О мерах по улучшению контрольно-ревизионной работы в министерствах, ведомствах и других органах управления», которым также утверждалось Положение о ведомственном контроле финансово-хозяйственной деятельности предприятий, организаций и учреждений. После чего контрольно-ревизионные службы различных министерств и ведомств, ранее находившиеся в

составе централизованных бухгалтерий, были преобразованы в отдельные структурные подразделения, с непосредственным подчинением их руководителям [29].

Модернизации также подверглись и задачи, возложенные на новые подразделения контроля, в частности проверялись: состояние экономики объединений, предприятий, организаций и учреждений, выполнение установленных производственных и финансовых планов, соблюдение государственной дисциплины и законности совершаемых операций, сохранность денежных средств и материальных ценностей; эффективность использования материальных, финансовых и трудовых ресурсов, своевременность документального оформления хозяйственных операций, полнота выявления и мобилизации внутрихозяйственных резервов, причины образования непроизводительных расходов и потерь; правильность и достоверность ведения бухгалтерского учета и отчетности, финансовых, кредитных и расчетных операций, своевременность выполнения обязательств перед бюджетом; соблюдение действующего порядка установления и применения цен и тарифов, а также своевременность внесения в доход соответствующего бюджета (в зависимости от подчиненности объединения, предприятия, организации, учреждения) всей суммы дополнительной выручки, полученной в результате нарушения действующего порядка установления или применения цен и тарифов; выполнение указаний по устранению недостатков, выявленных предыдущей ревизией или проверкой.

В первую очередь целесообразно определиться с понятийным аппаратом. В Приложении 1 приведены трактовки дефиниции «ведомственный контроль» предлагаемые российскими учеными, которые позволяют сделать вывод о том, что определяющими элементами ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, являются состав субъектов и его объектов. На наш взгляд ошибочным является отождествление А. С. Николаевым ведомственного контроля с процедурой, что сужает представление о нем как сложном системном понятии, характеризующим отдельное направление контрольной деятельности в системе государственного (муниципального) управления [301].

Кроме того, комплексный характер введенного вида контроля позволил отказать от понятия «внутриведомственный контроль», при том, что в научно-практической литературе оно еще встречается. Само понятие «ведомственный контроль финансово-хозяйственной деятельности» является более самостоятельным и широким. Во-первых, оно позволяет рассматривать его как отдельное полномочие исполнительного органа власти, осуществляемое специальным структурным подразделением, действующим функционально независимо, с непосредственно подчиненному руководителю органа. Во-вторых, термин «ведомственный контроль» часто используется законодателем для выделения контрольных полномочий учредителя в определенной узконаправленной предметной области. К примеру, трудовое законодательство вводит «ведомственный контроль за соблюдением трудового законодательства и иных нормативных правовых актов, содержащих нормы трудового права» [5]; законодательство в сфере охраны здоровья граждан – «ведомственный контроль качества и безопасности медицинской деятельности» [14]; а законодательство в сфере закупки товаров, работ и услуг вводит сразу два понятия – «ведомственный контроль в сфере закупок» и «ведомственный контроль закупочной деятельности» [20;17]. В-третьих, отдельного внимания, на наш взгляд, заслуживает справедливое мнение Н. И. Даниленко об объекте данного вида контроля: «вся деятельность ведомства, включая качество исполнения им государственных (муниципальных) функций, в том числе по осуществлению функции финансово-хозяйственной деятельности» [230, с. 17-18]. Контроль финансово-хозяйственной деятельности в обязательном порядке исследует как показатели и правила осуществления основных видов деятельности государственных (муниципальных) учреждений, перечисленных в уставе, которые непосредственно реализуют в конкретной сфере деятельности государственные (муниципальные) функции и государственные работы (услуги), так и иных видов деятельности, обеспечивающих выполнение основных.

На основании рассмотренных и приведенных определений, считаем, что ведомственный контроль финансово-хозяйственной деятельности является под-

системой единой институциональной системы государственного (муниципального) финансового контроля, обеспечивающей эффективность реализации контрольной функции государственного (муниципального) управления соответствующими органами исполнительной власти в отношении подведомственных государственных (муниципальных) учреждений посредством полноты охвата направлений их деятельности и использования инструментария финансового контроля с учетом отраслевой специфики.

В сформулированном авторском определении сделан акцент на том, что ведомственный контроль является одной из функций государственного (муниципального) управления, без осуществления которой оно не может эффективно функционировать. Представлены преимущества ведомственного контроля, состоящие в возможности использования максимально широкого инструментария финансового контроля, как в отношении отдельного направления деятельности подведомственных учреждений, так и по всем видам финансово-хозяйственной деятельности; а также в возможности унификации и стандартизации процесса осуществления ведомственного контроля на основе глубокого понимания отраслевой специфики в соответствующей предметной области.

Ведомственный контроль финансово-хозяйственной деятельности по своему содержанию также является экспертной работой. На основе профессионального суждения контролирующего субъекта идентифицируются и оцениваются риски, присущие деятельности контролируемых субъектов; разрабатываются планы контрольных мероприятий, устанавливающие характер, сроки осуществления и объем контрольных процедур, необходимых для обеспечения выполнения установленных требований и получения информации, необходимой для обоснования выводов; оценивается достаточность и надлежащий характер такой информации, необходимость предпринять дополнительные действия для достижения целей контрольных мероприятий; формулируются выводы по итогам контроля.

При рассмотрении деятельности контролирующего субъекта на основе профессионального суждения можно рассмотреть в рамках более общей теории

поведения экономических агентов – индивидуумов. Как отмечают М. Ю. Кусый и О. Л. Королев, каждому индивидууму присуща уникальная текущая система индивидуальных парадигм, эволюционирующих во времени, – индивидуальная категоризация объектов, субъектов, процессов и причинно-следственных связей между ними, которая на основе личного опыта приобретает характер субъективных знаний, умений и навыков (включая усвоенные общественные опыт и знания, вписывающиеся в личную систему парадигм) [283, с. 127; 282, с. 47]. Когда речь идет не о субъекте-индивидууме, а коллективе (например, контрольно-ревизионном отделе органа власти, осуществляющем ведомственный контроль), его система индивидуальных парадигм формируется с помощью различных социальных технологий кворумного (демократического, авторитарного или иного) характера [283, с. 127].

Ведомственный контроль финансово-хозяйственной деятельности в правовом поле является контролем учредителя по отношению к подведомственному учреждению, а по существу имеет черты государственного (муниципального) контроля в силу целей учредителей – органов власти. Таким образом, можем констатировать, что ведомственный контроль финансово-хозяйственной деятельности имеет дуальную природу (рис. 1.1).

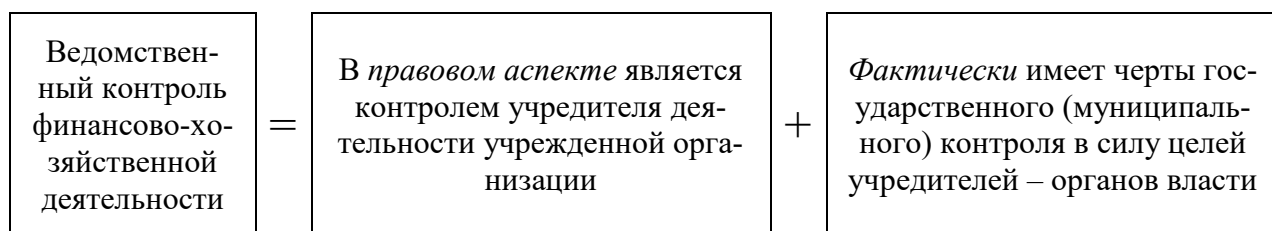


Рис. 1.1. Характеристика дуализма ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности

Источник: авторская разработка.

Ведомственный контроль как контроль собственника направлен на оценку устойчивого развития контролируемого учреждения. Концепция устойчивого развития предполагает постановку и достижение взаимосвязанных экономических и социально-экологических целей. Содержательно их можно представить,

как цели достижения определенных операционных показателей, выпуска своевременной качественной отчетности и комплаенс – выполнения требований регулирующих, разрешительных документов COSO¹. Такая декомпозиция универсальна, применима и к государственным (муниципальным) учреждениям (рис. 1.2).

		Цели учреждения по содержанию		
		Достижение целевых операционных показателей	Своевременная подготовка качественной отчетности	Комплаенс
Цели учреждения по аспектам деятельности	Социально-профильные цели	✓	✓	✓
	Социально-экономические цели	✓	✓	✓
	Социально-экологические цели	✓	✓	✓

Рис. 1.2. Цели ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности как контроля учредителя

Источник: авторская разработка.

Уточним, что в силу социальной ориентированности бюджетных учреждений все виды их целей в первую очередь направлены на удовлетворение потребностей общества. Поэтому целесообразно говорить об их социально-экономических, социально-экологических и социально-профильных целях. Последние обуславливаются видами деятельности бюджетных учреждений.

Например, социально-профильными целями государственных учреждений здравоохранения являются обеспечение населения квалифицированной медицинской помощью, реализация соответствующих государственных гарантий. Их

¹ Комитет организаций-спонсоров Комиссии Тредвея (англ. *The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*, COSO) — является добровольной частной организацией, созданной в Соединенных Штатах и предназначенной для выработки соответствующих рекомендаций для корпоративного руководства по важнейшим аспектам организационного управления, деловой этики, финансовой отчетности, внутреннего контроля, управления рисками компаний и противодействия мошенничеству.

социально-экономическая цель – поддержание устойчивого финансового положения для достижения социальных целей, эффективное использование бюджетных и иных финансовых ресурсов. Социально-экологические цели предполагают ответственное отношение к окружающей среде, в том числе при хранении и утилизации медицинских отходов, обеспечении энергоснабжения и водоснабжения работы учреждений, а также учет воздействия окружающей среды в регионе присутствия на здоровье населения (работа со средовыми заболеваниями).

В ст. 1 Федерального закона от 31.07.2020 № 248-ФЗ «О государственном контроле (надзоре) и муниципальном контроле в Российской Федерации» (далее – Федеральный закон № 248-ФЗ), таким контролем (надзором) называется деятельность контрольных (надзорных) органов по предупреждению, выявлению и пресечению нарушений обязательных требований, осуществляемая как профилактика нарушений, оценка соблюдения гражданами и организациями обязательных требований, выявление их нарушений, принятие мер по пресечению выявленных нарушений, устранению их последствий, восстановлению правового положения, существовавшего до их возникновения [15].

Федеральный закон № 248-ФЗ не распространяется на ведомственный контроль. Но исходя из того, что полномочия и функции учредителей казенных, бюджетных, автономных учреждений выполняют федеральные, региональные, муниципальные органы власти, он должен иметь черты госконтроля. Целесообразно рассматривать его включение в сферу применения Федерального закона № 248-ФЗ.

Государственный контроль (надзор), муниципальный контроль направлен на достижение общественно значимых результатов, связанных с минимизацией риска причинения вреда (ущерба) охраняемым законом ценностям (далее – ОЗЦ). Его предметом согласно ч. 1 ст. 15 Федерального закона № 248-ФЗ является соблюдение контролируруемыми субъектами обязательных требований, установленных нормативными правовыми актами, документами, исполнение которых является необходимым в соответствии с законодательством Российской Фе-

дерации; соблюдение (реализация) требований, содержащихся в разрешительных документах; исполнение решений, принимаемых по результатам контрольных (надзорных) мероприятий.

Для определения предмета ведомственного контроля как вида государственного контроля (надзора), муниципального контроля ключевым является понятие ОЗЦ. В Федеральном законе «Об обязательных требованиях в Российской Федерации» закреплено это понятие и дан их открытый перечень: это жизнь, здоровье людей, нравственность, права и законные интересы граждан и организаций, не причинение вреда (ущерба) животным, растениям, окружающей среде, обороне страны и безопасности государства, объектам культурного наследия и другие [22].

Например, в целях ведомственного контроля в сфере здравоохранения ключевыми ОЗЦ могут быть выбраны [1]:

- право свободно искать, получать, передавать, производить и распространять информацию любым законным способом (установлено ч. 4 ст. 29 Конституции РФ);

- право на свободное использование своих способностей и имущества для предпринимательской и иной не запрещенной законом экономической деятельности (ч. 1 ст. 34 Конституции РФ);

- право на охрану здоровья и медицинскую помощь. Медицинская помощь в государственных и муниципальных учреждениях здравоохранения оказывается гражданам бесплатно за счет средств соответствующего бюджета, страховых взносов, других поступлений (ч. 1 ст. 41 Конституции РФ);

- право на благоприятную окружающую среду, достоверную информацию о ее состоянии и на возмещение ущерба, причиненного его здоровью или имуществу экологическим правонарушением (ч. 1 ст. 42 Конституции РФ);

- право на возмещение государством вреда, причиненного незаконными действиями (или бездействием) органов государственной власти или их должностных лиц (ч. 1 ст. 53 Конституции РФ);

- обязанность сохранять природу и окружающую среду, бережно относиться к природным богатствам (ст. 58 Конституции РФ).

Все выбранные ОЗЦ относятся либо к социально-профильным, либо социально-экономическим или социально-экологическим целям учреждений. Предмет ведомственного контроля как контроля собственника и государственного (муниципального) контроля, контроля в аспектах деятельности учреждений совпадают.

Что касается целей учреждений по содержанию, ведомственный контроль как подсистема государственного (муниципального) контроля является комплаенс-контролем. Контроль собственника шире на аспекты, не требуемые регулируемыми документами (рис. 1.3).

		Комплаенс-цели учреждения		
		Комплаенс в достижении целевых операционных показателей	Комплаенс в отчетности	Прочий комплаенс
Цели учреждения в отношении ОЗЦ	Защита социально-профильных ОЗЦ	✓	✓	✓
	Защита социально-экономических ОЗЦ	✓	✓	✓
	Защита социально-экологических ОЗЦ	✓	✓	✓

Рис. 1.3. Цели ведомственного контроля как государственного (муниципального) контроля

Источник: авторская разработка.

Таким образом, предмет ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности как контроля собственника и как государственного (муниципального) контроля, контроля не имеет внутренних противоречий, что является еще одним аргументом в пользу представления о двойственной сущности этого вида контроля.

Важность создания эффективной модели ведомственного контроля в органах исполнительной власти страны, что отмечается в целом ряде статей Бюджетного кодекса РФ, подчеркивает в своих работах Н. И. Даниленко. От уровня организации и результативности ведомственного контроля в значительной мере зависит не только эффективность деятельности соответствующего органа власти, но и реализация процессов социально-экономических преобразований в стране в целом [232, с. 17].

В. В. Бурцев определяет, что «финансово-хозяйственный контроль выражается в проверках и ревизиях финансово-хозяйственных операций экономических субъектов, в оценке эффективности использования организациями выделенных им государственных средств, законности и рациональности управления государственным имуществом и т.д.» [111].

Согласимся с И. А. Белобжецким, который в свою очередь подразумевает, что под «предметом финансово-хозяйственного контроля следует понимать хозяйственные и финансовые операции и процессы предприятий, объединений, учреждений и других подразделений сферы материального производства и непроизводственной сферы, рассматриваемые с позиций их законности, достоверности, целесообразности и экономической эффективности, обеспечения сохранности собственности, обоснованности формирования и использования централизованных и децентрализованных денежных фондов» [105, с. 34]. Наиболее общее толкование предмета дают М. В. Мельник, А. С. Пантелеев, А. Л. Звездин как комплекс объектов имеющих денежную оценку [138, с. 14]. Взяв за основу указанные позиции предложим уточненную формулировку предмета ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, в частности: предметом является финансово-хозяйственной деятельность, качество осуществляемого финансового менеджмента и система внутреннего финансового контроля подведомственных государственных (муниципальных) учреждений, рассматриваемые с позиции достижения социально-профильных, социально-экономических и социально-экологических целей в разрезе выполнения операционных критериаль-

ных (плановых) показателей, формирования своевременной качественной отчетности, выполнения требований регулирующих, разрешительных документов, указаний по результатам контроля. Таким образом, определение содержит ключевое для данного вида финансового контроля понятие ОЗЦ, что составляет отличие от классического определения предмета финансово-хозяйственного контроля.

Цель ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности заключается в обеспечении эффективной реализации органами исполнительной власти функций государственного (муниципального) управления соответствующими видами экономической деятельности государственного сектора, включая достижение подведомственными учреждениями общественно значимых результатов (целей), при условии соблюдения действующих норм и положений нормативных правовых актов, контрактов, договоров (соглашений).

Вступивший в силу в июле 2021 г. Федеральный закон № 248-ФЗ обновил систему государственного контроля (надзора), муниципального контроля. На федеральном, региональном и муниципальном уровнях определены и утверждены единые принципы, виды и методы контроля, контрольные действия и процедуры, права и обязанности должностных лиц объектов и субъектов контроля.

Помимо закона, Правительством РФ утвержден ряд подзаконных актов, которые дополняют и расширяют единую нормативную базу государственного контроля, в частности: требования к подготовке докладов о видах контроля и сводного доклада о государственном контроле (надзоре), правилам аттестации экспертов, порядок формирования плана проведения плановых контрольных (надзорных) мероприятий на очередной календарный год и др. [41; 43; 43].

К. В. Харченко отмечены положительные моменты преобразований в сфере контрольно-надзорной деятельности [353, с. 66-67]. Однако сфера применения нормативной базы государственного контроля (надзора) не распространяется ни на государственный финансовый контроль, налоговый контроль, ни на другие виды финансового контроля. В связи с этим А. И. Кокарев обоснованно обращает внимание на необходимость уточнить использование установленных

норм применительно к контрольной деятельности различных типов организаций бюджетной сферы [273, с. 38].

По мнению целого ряда ученых, в Российской Федерации крайне необходимо принять закон о финансовом контроле, который сможет объединить и систематизировать все виды финансового контроля в единое целое [181, с. 11]. Это позволит обеспечить условия для результативного взаимодействия различных органов внешнего и внутреннего контроля [341, с. 4]. Так, например, приведем аргументированную позицию Ю. С. Щербакова в отношении системы налогового контроля, эффективность функционирования которого может быть увеличена при условии качественного регулирования всех его элементов (организационно-технических, экономических и правовых) [362, с. 42]. Методологическая основа подхода к разработке предлагаемого закона должна формироваться с учетом взаимозависимости и взаимообусловленности внешнего и внутреннего контроля, образующих единую систему [216].

На наш взгляд, закон в первую очередь должен утвердить основные элементы контроля: субъекты, объекты, предмет, цели и задачи, принципы, методы для государственного и корпоративного секторов экономики, а также стать базисом при разработке и внедрении стандартов по всем видам финансового контроля.

Более четкому представлению о содержании ведомственного контроля и организации его процесса способствует классификация контроля финансово-хозяйственной деятельности, в отношении которой сложилось общее понимание ученых и практиков, но и имеют отдельные дискуссионные позиции. Некоторые авторы исследуют виды финансового контроля, уровни системы государственного финансового контроля, методы, объекты контроля, классифицируя процедуры внутреннего контроля учреждения с «увязкой» времени проведения [254, с. 24].

Представленный в Приложении 2 перечень классификации видов финансового контроля позволяет сделать вывод, что большинство ученых исследующих теоретико-методологические вопросы финансового контроля, относят ведомственный контроль в общую группу к государственным видам финансового

контроля, наряду с государственным аудитом (контролем), налоговым контролем, бюджетным контролем, таможенным контролем, валютным контролем, правовым контролем, страховым контролем, банковским контролем. Основным признаком такого представления является то, что его осуществляют исключительно должностные лица органов государственной власти или муниципальных образований, законодательно наделенные соответствующими полномочиями в отношении государственных (муниципальных) учреждений.

Представим действующую в настоящее время в Российской Федерации модель финансового контроля государственных (муниципальных) учреждений, исходя из её разделения на внешний и внутренний. Такое деление контроля основано на включенности субъекта контроля в систему его деятельности.

К внешнему финансовый контроль государственных (муниципальных) учреждений относится деятельность исполнительных органов государственной власти, государственных внебюджетных фондов, которые не входят в структуру самих учреждений, в целях обеспечения соблюдения требований нормативных правовых актов, сохранности государственного имущества, целевого и эффективного расходования средств бюджета различного уровня.

Внутренним финансовым контролем государственных учреждений является самостоятельная деятельность должностных лиц, структурных подразделений внутри учреждений, направленная на обеспечение достаточного уровня уверенности в соблюдении требований нормативных правовых актов, достижения финансовых и операционных показателей, сохранности активов, достоверности и своевременности представляемой отчетности.

На рис. 1.4 представлены виды, субъекты и нормативная база внешнего финансового контроля. Для более детального анализа нормативной базы разделим внешний финансовый контроль на три уровня:

- государственный – осуществляемый уполномоченными органами государственной (муниципальной) власти;
- ведомственный – осуществляемый органами государственной (муниципальной) власти, наделенными полномочиями учредителя по отношению к проверяемым государственным (муниципальным) учреждениям;
- финансовый контроль государственных внебюджетных фондов, осуществляемый в соответствии со специальными законодательными актами.

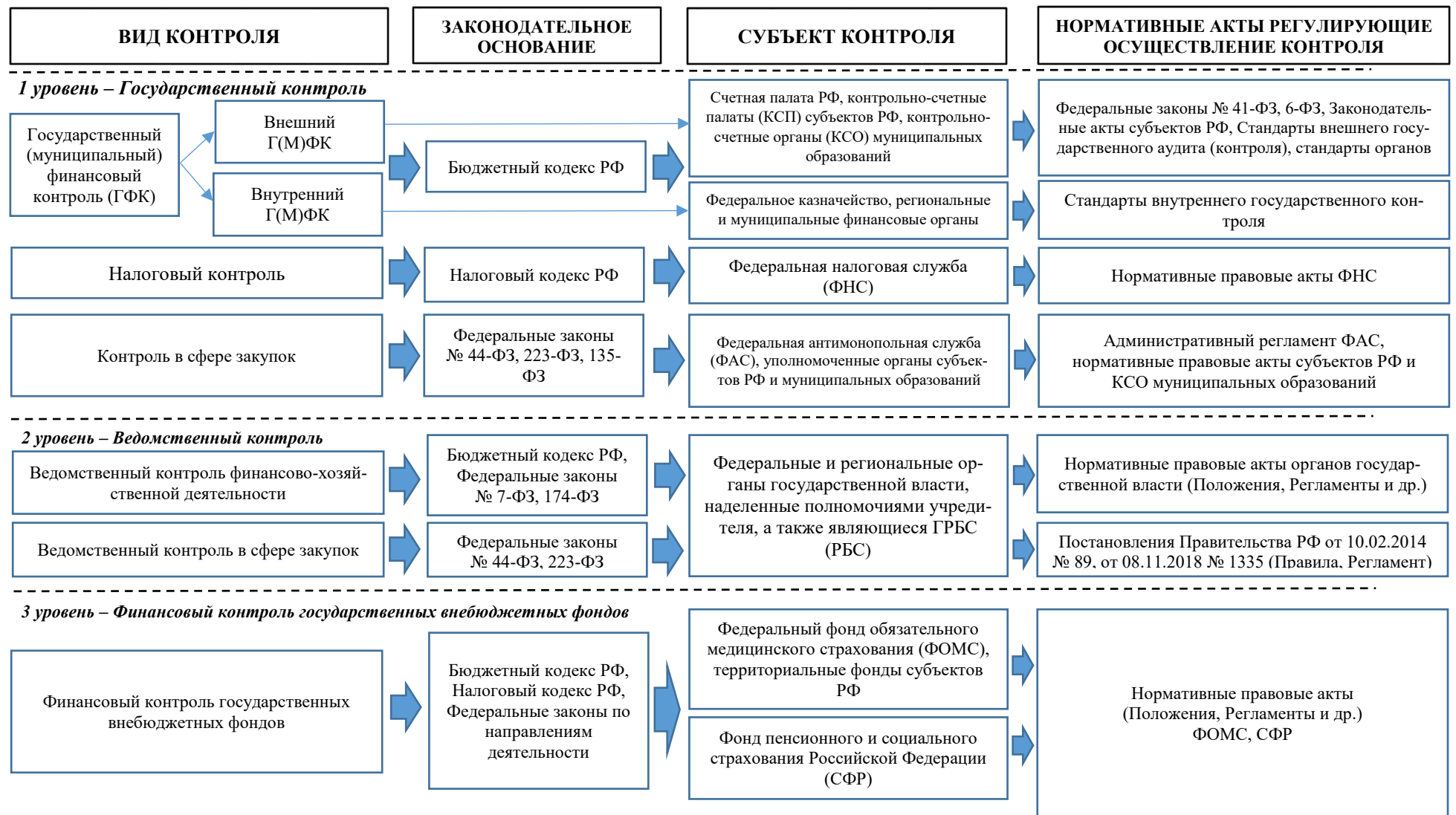


Рис. 1.4. Виды, субъекты и нормативная база внешнего финансового контроля государственных (муниципальных) учреждений

Источник: авторская разработка.

Бюджетный кодекс РФ (далее – БК РФ) разделяет государственный (муниципальных) финансовый контроль (далее – Г(М)ФК) на внешний и внутренний [2]. Внешний Г(М)ФК осуществляется Счетной палатой РФ на федеральном уровне, контрольно-счетными органами субъектов РФ, контрольно-счетными органами муниципальных образований на основании законодательных актов и собственных стандартов, утверждаемых внутренним коллегиальным органом. В свою очередь, внутренний Г(М)ФК осуществляется на основании отдельных стандартов, разработанных Минфином России и утвержденных на правительственном уровне – Федеральным казначейством и его территориальными органами, а также уполномоченными региональными органами государственной власти и муниципальных образований.

Систематические значительные изменения законодательства о контрактной системе на всем протяжении его становления и практического применения в нашей стране свидетельствуют о несовершенстве нормативного регулирования механизма организации и последующей реализации закупочных процессов. Это обуславливает определенные сложности осуществления контроля в сфере закупок государственных учреждений. На современном этапе его развития появилась возможность системного представления о видах и типах нарушений установленных норм закупок с целью повышения эффективности предварительного и последующего их контроля.

Российское законодательство о контрактной системе состоит из значительного количества действующих нормативных актов самого разного уровня, это и Конституция РФ, и кодифицированные акты, и федеральные законы, и множество нормативных правовых актов. Федеральные законы от 05.04.2013 № 44-ФЗ «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд» (далее – Федеральный закон № 44-ФЗ) и от 18.07.2011 № 223-ФЗ «О закупках товаров, работ, услуг отдельными видами юридических лиц» (далее – Федеральный закон № 223-ФЗ) согласно кото-

рым учреждения государственного сектора осуществляют закупочную деятельность исходя из двух основных критериев – организационно-правовая форма и конкретный источник финансирования для планируемой закупки.

Из длинного перечня специальных подзаконных актов в сфере закупок, можно выделить ряд ключевых актов, изданных Правительством РФ, для регулирования отдельных внутренних механизмов, например, формирование начальных (максимальных) цен контракта (далее – НМЦК), регламент осуществления ведомственного контроля или актов для конкретной сферы деятельности, издаваемых уполномоченными органами государственной власти. К примеру, для сферы здравоохранения Минздравом России разработаны нормативные правовые акты, утверждающие форму и содержание типового контракта на поставку лекарственных препаратов, порядка определения НМЦК, заключаемого с единственным поставщиком при закупках медицинских изделий и др.

Вышеперечисленные документы и множество других являются не только основой контрактной системы, а также информационной базой для осуществления контроля в сфере закупок. Основной акцент любых контрольных мероприятий должен ставиться на своевременное выявление и пресечение нарушений, таким образом реализуется одна из важнейших функций контроля – профилактическая.

Закон о контрактной системе вводит несколько форм осуществления контроля, представленных на рис. 1.5.



Рис. 1.5. Формы осуществления контроля в сфере закупок

Источник: авторская разработка.

Виды контроля в сфере закупок в зависимости от его субъектов представлены на рис. 1.6.

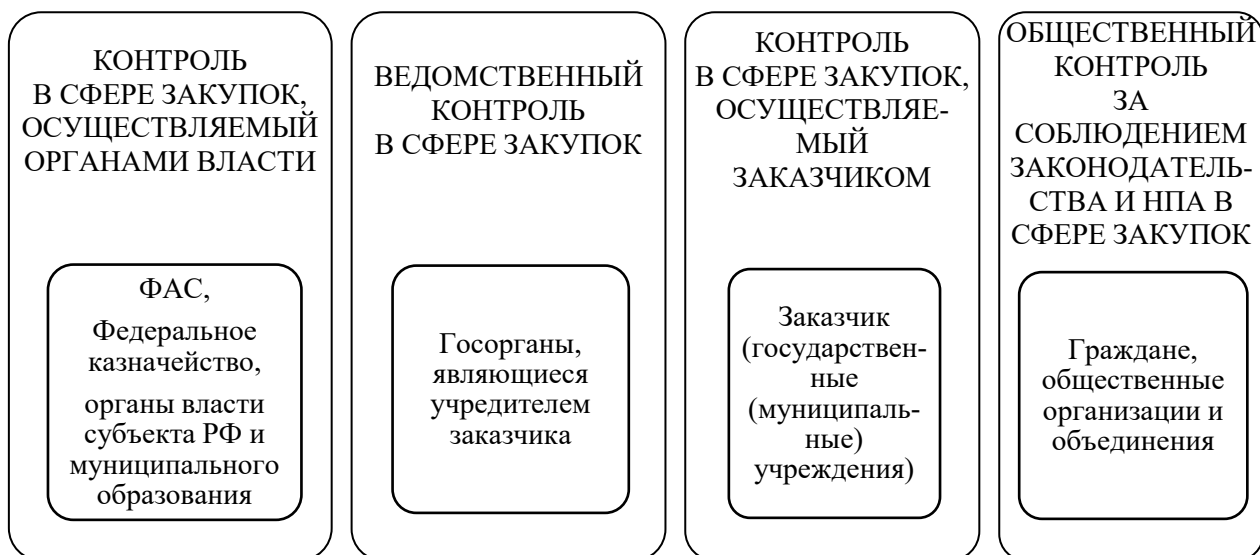


Рис. 1.6. Виды и субъекты контроля в сфере закупок

Источник: авторская разработка.

Мониторинг закупок представляет собой систему наблюдений, осуществляемых на постоянной основе посредством сбора, обобщения, систематизации и оценки информации об осуществлении закупок. Мониторинг закупок всех без исключения заказчиков осуществляет Минфин России, на основании порядка, утвержденного постановлением Правительства РФ. Он проводится по данным Единой информационной системы (далее – ЕИС), а также данным, поступающим от Федерального казначейства и Федеральной антимонопольной службы.

Ежеквартально Минфином России в ЕИС размещаются аналитические отчеты о результатах проведенного мониторинга, а по итогам отчетного года формируется сводный аналитический отчет, в котором дается не только оценка эффективности проведенных закупок, но и предлагаются конкретные меры по совершенствованию законодательства о контрактной системе.

Аудит в сфере закупок – это вид внешнего государственного аудита (контроля), осуществляемого Счетной палатой, контрольно-счетными органами субъектов РФ и муниципальных образований, в соответствии с их полномочиями. При проведении такого аудита в сфере закупок проводится анализ и оценка результатов закупок, достижения целей осуществления закупок, определенных в соответствии со ст. 13 Федерального закона № 44-ФЗ.

В процессе проведения аудита в сфере закупок оценке подлежат, в том числе, выполнение условий контрактов по срокам, объему, цене, количеству и качеству приобретаемых товаров, работ, услуг, а также порядок ценообразования и эффективность системы управления контрактами [209].

Контроль в сфере закупок, осуществляемый государственными органами исполнительной власти состоит из контроля в сфере закупок, который сводится к анализу процедурных вопросов, и финансового контроля, проводимого в рамках полномочий по внутреннему государственному финансовому контролю. На федеральном уровне соответствующими полномочиями наделены Федеральная антимонопольная служба и Федеральное казначейство, на региональных и муниципальных уровнях данные полномочия закрепляются распорядительными документами соответствующего уровня. Контрольная деятельность Федерального казначейства регулируется стандартами внутреннего финансового контроля, утвержденными на правительственном уровне.

На втором уровне предлагаемой классификации внешнего финансового контроля расположен ведомственный контроль или ведомственный контроль финансово-хозяйственной деятельности. Он осуществляется органами государственной власти, наделенными полномочиями учредителя в отношении государственных учреждений, и, как видно выше по рис. 1.4, по-прежнему нуждается в дополнительной регламентации. Основанием для данного вида контроля являются два закона: «О некоммерческих организациях» и «Об автономных учреждениях». БК РФ рассматривает орган государственной власти, наделенный полномочиями учредителя, как главного распорядителя бюджетных средств, на основании чего предписывает ему осуществлять контроль подведомственных получателей бюджетных средств, в том числе и казенных учреждений [134].

В качестве исключения можно выделить два вида ведомственного контроля в сфере осуществления закупочной деятельности, для которых утверждены специальные Правила. В настоящее время довольно часто ведутся дискуссии по поводу выделения закупочной деятельности и, соответственно, контроля закупок в отдельную сферу деятельности. По общим признакам можно

сделать вывод о том, что на уровне учреждения закупочная деятельность – это составная часть финансово-хозяйственной деятельности любого государственного (муниципального) учреждения.

Отличительной особенностью контроля в государственном секторе экономики является оценка целесообразности использования бюджетных средств. Огромное значение уделяется целевому и эффективному расходованию бюджетных средств, а также определению меры, которая определяется соблюдением требований количественной разумности и соразмерности осуществляемой покупки [212, с. 26]. На рис. 1.7 представлена авторская точка зрения на совокупность нормативных документов, регулирующих формирование и функционирование системы внутреннего контроля в государственных (муниципальных) учреждениях, включающей контрольные процедуры (действия), тесно связанные с элементами налогового контроля, контроля заказчика и другими видами контроля.

Вид контроля	Законодательное основание	Нормативные акты, регулирующие осуществление контроля
Внутренний контроль фактов хозяйственной жизни	Федеральный закон № 402-ФЗ Налоговый кодекс РФ	Федеральные стандарты бухгалтерского учета, приказ ФНС России от 16.06.2017 № ММВ-7-15/509@, информация Минфина России № ПЗ-11/2013, нормативные акты государственных учреждений
Контроль заказчика	Федеральный закон № 44-ФЗ	Нормативные акты государственных (муниципальных) учреждений
Внутренний финансовый контроль	Бюджетный кодекс РФ	Федеральные стандарты внутреннего финансового аудита, нормативные акты администраторов бюджетных средств
Внутренний финансовый аудит		

Рис. 1.7. Виды и нормативная база внутреннего финансового контроля в государственных (муниципальных) учреждениях

Источник: авторская разработка.

Нормы, регулирующие внутренний контроль в государственных учреждениях, или должны быть частью их учетной политики, или должны утверждаться отдельным локальным нормативным актом, на который ссылается учетная политика. «Положением о внутреннем контроле» должны быть определены цели, задачи, общие принципы построения и функционирования системы внутреннего контроля [242, с. 546]. В то же время бюджетным законодательством выделено отдельное контрольное направление, существующее в рамках исполнения бюджетных процедур и обязывающее участников бюджетного процесса осуществлять внутренний финансовый контроль и внутренний финансовый аудит.

В виду отсутствия в известных публикациях классификации ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений представим авторский подход к его типологии (табл. 1.1).

Таблица 1.1

Типология ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений

Классификационный признак	Вид ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений и его краткая характеристика
1	2
Отношение к взаимодействию с лицами	Внешний по отношению к объекту контроля
	Внутренний по отношению к субъекту контроля
Используемый подход	Риск-ориентированный – снижение количества контрольных мероприятий в зонах, где риск выявления нарушений ниже, и рост интенсивности контроля в зонах повышенного риска при рациональном и оптимальном распределении ресурсов субъекта контроля
	Комплексный – всесторонний контроль финансово-хозяйственной деятельности подведомственных учреждений и их структурных подразделений по основным и иным видам экономической деятельности в целях реализации его многоцелевых функций в системе государственного (муниципального) управления
	Системный – предполагающий функционирование ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений как системы посредством системного исследования взаимосвязей показателей деятельности по разделам контроля при максимально полном использовании его инструментов

Продолжение табл. 1.1

1	2
Направленность	Ретроспективный – ориентированный на осуществленную финансово-хозяйственную деятельность государственных (муниципальных) учреждений
	Оперативный (текущий) – ориентированный на осуществляемую финансово-хозяйственную деятельность государственных (муниципальных) учреждений
	Перспективный – ориентированный на планируемую за пределами текущего финансового года финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений
Используемая парадигма	Консультационно-профилактический – основанный на целеполагании, которое состоит в разработке рекомендаций для государственных (муниципальных) учреждений, направленных на профилактику и недопущение нарушений и недостатков
	Фискальный – основанный на целеполагании, которое состоит в организации максимального взыскания с подведомственных государственных (муниципальных) учреждений сумм выявленных нарушений, а также административных мер к виновным должностным лицам
Область приложения	Комплаенс-контроль – система ведомственного контроля финансово-хозяйственную деятельности государственных (муниципальных) учреждений, наиболее значимым элементом которой является проводимый учредителем мониторинг защиты учреждением охраняемых законом социально-профильных, социально-экономических и социально-экологических ценностей, обеспечиваемой при соответствии осуществляемой государственными (муниципальными) учреждениями финансово-хозяйственной деятельности действующим нормативным актам для снижения, недопущения рисков нарушений установленных требований
	Управленческий – система ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений, наиболее значимым элементом которой является мониторинг и оценка выполнения государственными (муниципальными) учреждениями целей и задач, корректировка действий по достижению заданных результатов
Эффективность использования ресурсов	Ресурсосберегающий – характеризуемый экономным и эффективным использованием финансовых, трудовых, материальных ресурсов как субъектом контроля, так и государственных (муниципальных) учреждений
	Ресурсозатратный – характеризуемый недостаточным уровнем экономного и эффективного использования финансовых, трудовых, материальных ресурсов как субъектом контроля, так и в процессе финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений
Цифровая трансформация	Адаптивный – ведомственный контроль финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений, цифровая трансформация которого сводится к оцифровке действующей системы контроля
	Инновационный – ведомственный контроль финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений, цифровая трансформация которого выражается в разработке новых цифровых технологий для осуществления контроля

1	2
Практическая реализация	Формальный – ведомственный контроль финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений, методика которого разработана и утверждена, но не реализуется органом исполнительной власти в полной мере
	Фактический – практическое осуществление ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений при отсутствии или наличии недостаточно разработанной методики

Источник: авторская разработка.

Обобщим наши выводы и основные результаты, полученные в данной части настоящего диссертационного исследования:

1. Ведомственный контроль является неотъемлемой подсистемой действующей единой институциональной системы государственного финансового контроля страны. В Российской Федерации должна функционировать единая система государственного финансового контроля, объединяющая во взаимной увязке внутренний и внешний контроль с тесными горизонтальными и вертикальными связями, и с единой методологической и методической базой. Единая система государственного финансового контроля должна функционировать на всех уровнях власти, подчиняясь общим для всех элементов системы требованиям.

2. На основе исследования генезиса ведомственного контроля в советские годы, постсоветский период, а также на современном этапе развития государственного (муниципального) управления; критической оценки предлагаемых российскими учеными трактовок дефиниции «ведомственный контроль» сформулировано авторское определение ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, в котором раскрыты его основные сущностные характеристики: системность (обязательная подсистема единой системы государственного (муниципального) финансового контроля); назначение (одна из функций государственного (муниципального) управления, обеспечивающая его эффективное функционирование); субъекты (органы исполнительной власти); объекты

(подведомственные государственные (муниципальные) учреждения); комплексность (полный охват всех направлений деятельности подведомственных учреждений); методология (весь комплекс инструментов финансового контроля); отраслевая направленность (глубокое понимание субъектом предметной области с учетом отраслевой специфики). Он имеет дуалистическую природу: в правовом поле он является контролем учредителя деятельности учрежденной организации; по существу, имеет черты государственного (муниципального) контроля в силу целей учредителей – органов исполнительной власти.

3. Дано определение предмета ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, которое учитывает специфику функционирования учреждений государственного сектора и отличается от известных дефиниций предмета финансово-хозяйственного контроля: определенными элементами (финансово-хозяйственная деятельность, качество финансового менеджмента, система внутреннего контроля); целевой направленностью на достижение общественно-значимых целей, конкретизированной выполнением операционных критериальных (плановых) показателей; составом требований, на соответствие которым учредитель может осуществлять контроль (требования регулирующих, разрешительных документов, указаний по результатам контроля).

4. Ведомственный контроль финансово-хозяйственной деятельности регламентируется исключительно нормативными актами учредителя, что подтверждает необходимость его стандартизации для обеспечения целостности действующей отечественной модели государственного финансового контроля.

5. Сформирована авторская типология ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений по предложенным классификационным признакам (отношение к взаимодействующим лицам, используемый подход, направленность, используемая парадигма, область приложения, эффективность использования ресурсов, цифровая трансформация, практическая реализация) позволяющая более глубоко раскрыть его сущность и содержание.

1.2. Развитие методологических положений ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности

В общем философском понимании методология, представляет собой совокупность познавательных средств, методов, приемов, а также область знания, изучающей средства и принципы организации практической деятельности [153, с. 329-330]. Опираясь на сделанные в предыдущем параграфе диссертации выводы необходимо развить методологические положения ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, в части определения его принципов, форм и методов, ввиду не разработанности.

Для достижения целевых результатов контроля – релевантных, своевременных, обладающих достаточной степенью полноты, обоснованных, – важно определить рамочные требования и допущения для эффективного применения профессионального суждения. Эти рамочные требования включают предмет контроля, принципы, которые должны соблюдать контролеры, права и обязанности участников контрольного процесса, формы его осуществления, методы, комбинацию которых контролеры выбирают по своему профессиональному суждению, правила оформления результатов контроля. Если предмет и цель ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности были уточнены в п. 1.1 настоящей диссертационной работы, то на следующем этапе разработки ее темы необходимо определить принципы, формы и методы для исследуемого вида контроля. Для этого проведем сравнение отдельных элементов финансового контроля, нормативно закрепленных действующим законодательством.

Обращают на себя внимание значительные различия нормативных актов в трактовке таких основных элементов контроля, как принципы, методы, контрольные действия (процедуры), формы и состав документации, оформляемой по его результатам. Е. О. Метелькова, А. И. Кокарев выделяют вопросы, решение которых составляет определенные методические сложности при реализации положений нормативных актов в процессе осуществления контрольной деятельности учреждениями государственной сферы: формирование реестра рисков;

определение ее субъектов и объектов; составление перечня подлежащих аудиту бюджетных процедур; формирование плана и программы контрольного мероприятия, а также заключения по его результатам [296, с. 34-37].

В общефилософском смысле принципом называется руководящая идея, основная норма поведения, обобщение и распространение какого-либо положения на все процессы, явления в той области, из которой оно абстрагировано [153, с. 461]. Применительно к ведомственному контролю финансово-хозяйственной деятельности исследование принципов необходимо осуществлять на основе четкого представления о его месте в системе ведомственного контроля деятельности государственных (муниципальных) учреждений (рис. 1.8).

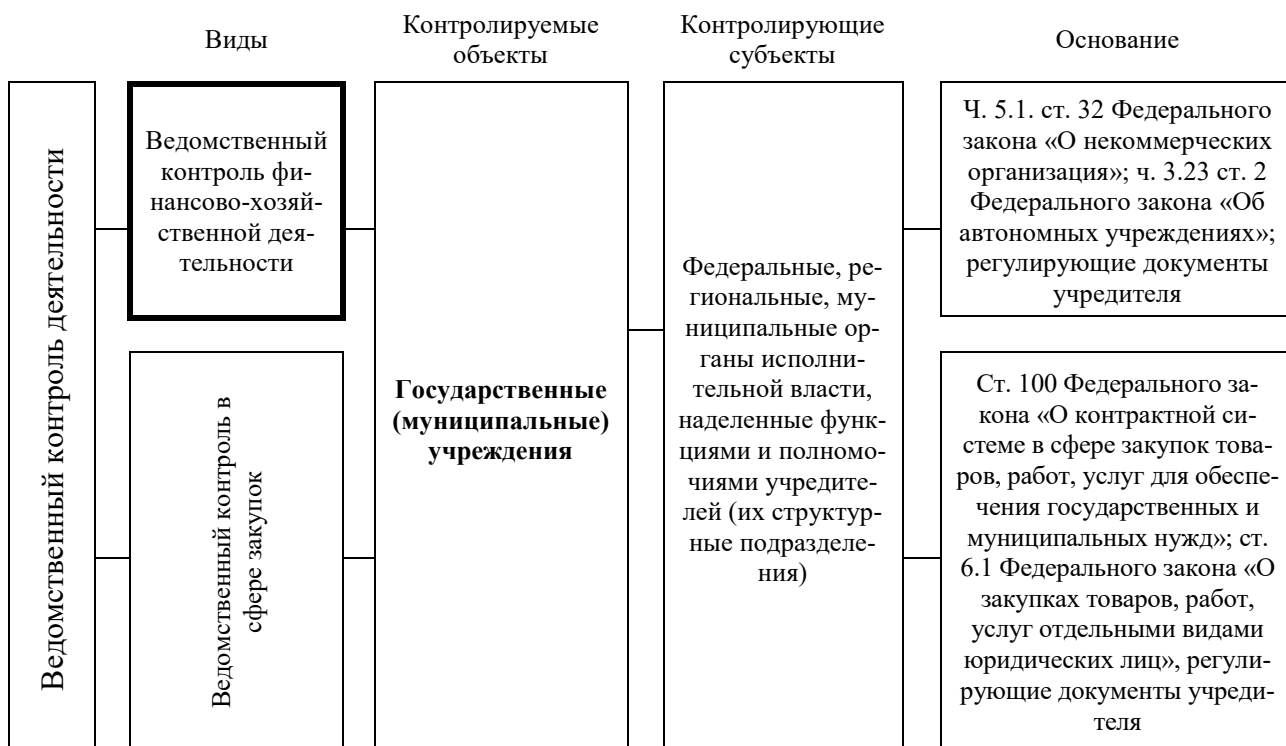


Рис. 1.8. Место ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности в системе ведомственного контроля деятельности государственных (муниципальных) учреждений

Источник: авторская разработка.

Из допущения о дуалистической природе ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности как о виде государственного контроля и одновременно контроле учредителя следуют два предположения.

Предположение 1. Ведомственный контроль финансово-хозяйственной деятельности должен одновременно осуществляться на основе принципов государственного (муниципального) финансового контроля и государственного контроля (надзора), муниципального контроля, а также контроля учредителя. Если принципы государственного контроля (надзора), муниципального контроля установлены главой 2 Федерального закона № 248-ФЗ, то принципы государственного (муниципального) финансового контроля содержатся в ряде законодательных и нормативных правовых актов, сопоставление которых представлено по 9 признакам в Приложении 3.

В интересах учредителя может осуществляться как внутренний контроль, так и внешний контроль (например, аудит финансовой отчетности). Принципы внутреннего контроля, внешнего аудиторского контроля применимы и к ведомственному контролю финансово-хозяйственной деятельности. Пример комплексного подхода к раскрытию принципов внутреннего контроля приведен в работе Т. А. Пожидаевой [367, с. 24-29]: это принципы научности, системности, комплексности, непрерывности, преемственности, объективности, доказательности, эффективности, действенности и оперативности. Основными этическими принципами внешнего аудита являются принципы честности, объективности, профессиональной компетентности и должной тщательности, конфиденциальности, профессионального поведения.

Проблема определения принципов ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности обусловлена также следующими положениями. БК РФ рассматривает орган исполнительной власти, наделенный полномочиями учредителя, как главного распорядителя бюджетных средств, на основании чего предписывает ему осуществлять контроль подведомственных получателей бюджетных средств, в том числе и казенных учреждений [134]. Внедренная модель внутреннего финансового контроля и внутреннего финансового аудита, как

внутренняя деятельность главного распорядителя бюджетных средств, связанная с минимизацией рисков при администрировании бюджетных средств, в свое время была воспринята многими исполнителями как новая модель ведомственного контроля. Это подтверждено данными анализа, проведенного Федеральным казначейством, согласно которому часть распорядителей в субъектах РФ и местных администрациях фактически проводили ведомственный контроль, организовывая проверки своих подведомственных учреждений. Данный подход не отвечал целям и задачам, определенным бюджетным законодательством.

Минфином России разработано и утверждено 6 федеральных стандартов внутреннего финансового аудита, на основании которых исполнительный орган власти, наделенный полномочиями учредителя, разрабатывает собственную систему внутреннего финансового аудита в виде положения или порядка, закрепленного локальным нормативным актом. Объектом контрольных мероприятий выступает деятельность по осуществлению бюджетных процедур. Однако такая модель реализована исключительно в рамках бюджетных правоотношений и является основой для оценки надежности системы внутреннего финансового контроля учредителя, достоверности бюджетной отчетности и повышения качества финансового менеджмента.

Понятие внутреннего финансового контроля закреплено в федеральном стандарте «Определения, принципы и задачи внутреннего финансового аудита», и подразумевает внутренний процесс, осуществляемый в целях соблюдения установленных правовыми актами, регулируемыми бюджетные правоотношения, требований к исполнению своих бюджетных полномочий, в том числе осуществляемый посредством совершения контрольных действий [49]. Таким образом, непосредственно объект контроля и является основным ограничивающим фактором в рассмотренной модели этого вида бюджетного контроля.

Далее в табл. 1.1 представлено сравнение элементов ведомственного контроля и внутреннего контроля, которая является идентичной для всех типов учреждений и самого органа исполнительной власти как самостоятельно юридического лица. Несмотря на их существенные различия, они являются взаимозависимыми компонентами единой системы финансового контроля, обуславливающих наличие единых принципов его осуществления [217].

Таблица 1.1

Сравнение элементов ведомственного контроля и внутреннего контроля

Виды контроля Элементы контроля	Ведомственный контроль (контроль учредителя)	Ведомственный контроль в сфере закупок	Внутренний финансовый контроль и внутренний финансовый аудит *	Внутренний контроль фактов хозяйственной деятельности
1	2	3	4	5
Субъекты кон- троля	Структурные подразделе- ния или уполномоченное должностное лицо, испол- нительного органа власти, осуществляющие полномо- чия учредителя	Структурные подразделе- ния или уполномоченное должностное лицо, органа власти, осуществляющие полномочия учредителя	Руководитель, руководи- тели и должностные лица структурных подразделе- ний главного администра- тора (администратора) бюд- жетных средств	Главный бухгалтер, сотру- дники бухгалтерских и фи- нансово- экономических служб государственного (муниципального) учрежде- ния
Объекты контроля	Государственные (муници- пальные) учреждения	Государственные (муници- пальные) учреждения	Бюджетная процедура, опе- рации (действия) по выпол- нению бюджетной проце- дуры	Совершаемые факты хозяй- ственной жизни
Предмет контроля	Финансово-хозяйственная деятельность	Деятельность по осуществ- лению закупки товаров, ра- бот и услуг	Соблюдение нормативных правовых актов	Соблюдение нормативных правовых актов
Правовое основа- ние вида контроля	п. 5.1 ст. 32 Федерального закона от 12.01.1996 № 7-ФЗ п. 3.23. ст. 2 Федерального закона от 03.11.2006 № 174-ФЗ	ст. 100 Федерального за- кона от 05.04.2013 № 44-ФЗ ст. 6.1 Федерального закона от 18.07.2011 № 223-ФЗ	ст. 160.2-1 Бюджетного ко- декса РФ	ст. 19 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ

Продолжение табл. 1.1

1	2	3	4	5
Специальные нормативные акты, регулирующие контрольную деятельность	Отсутствуют	Постановление Правительства РФ от 10.02.2014 № 89 Постановление Правительства РФ от 08.11.2018 № 1335	Федеральные стандарты внутреннего финансового аудита Приказ Минфина России от 01.06.2021 № 246	Федеральные стандарты бухгалтерского учета государственных финансов Приказ ФНС России от 16.06.2017 № ММВ-7-15/509@
Локальные нормативные акты субъекта контроля	Нормативный акт исполнительного органа власти, осуществляющего полномочия учредителя	Нормативный акт исполнительного органа власти, осуществляющего полномочия учредителя	Нормативный акт главного администратора (администратора) бюджетных средств (казенного учреждения)	Нормативный акт государственного (муниципального) учреждения

* - деятельность осуществляется в исполнительных органах власти и казенных учреждениях, как непосредственных участников бюджетного процесса

Источник: авторская разработка.

По факту внутрихозяйственный контроль ошибочно стали осуществлять как контроль совершаемых фактов хозяйственной жизни, обязанность осуществления которого закреплена нормами закона «О бухгалтерском учете». При этом не только порядок практической реализации, но и его принципы не регламентированы нормативными правовыми актами.

При совпадении принципов внутреннего контроля в учреждении и ведомственного контроля, существенно упрощается процесс взаимодействия экономического субъекта с учредителем [242, с. 545, 550]. Аналогичную тактику необходимо применять и органам власти, при разработке принципов ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности на основе их адаптации с принципами других видов государственного контроля.

Предположение 2. Ведомственный контроль финансово-хозяйственной деятельности целесообразно организовывать на основе риск-ориентированного подхода с фокусированием на объектах (сегментах деятельности контролируемых экономических субъектов, самих контролируемых экономических субъектах, группах экономических субъектов и др.), связанных с наибольшими остаточными рисками не достижения социально-профильных, социально-экономических и социально-экологических целей, как это предусмотрено Федеральным законом № 248-ФЗ.

Следовательно, целесообразно рассмотреть применение к ведомственному контролю финансово-хозяйственной деятельности принципа риск-ориентированности [98], основанного на: открытости и прозрачности критериев идентификации и оценки риска; нацеленности категорий и критериев оценки риска, мер по управлению риском на минимизацию причинения вреда охраняемым законом ценностям; построение системы управления рисками, принятие мер по оценке и анализу риска на основании объективных и достоверных данных; периодическая переоценка рисков, основанная на изменении источников и факторов риска для охраняемых законом ценностей; соответствие уровня зрелости ведомственных систем управления риском уровню развития управленческих и информационных процессов в контролирующем субъекте.

На основании изложенных выше предположений, сопоставив принципы государственных видов контроля, утвержденных нормативными правовыми актами и принципа риск-ориентированности, сформируем принципы ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности.

Кроме этого, авторское представление о принципах ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности основывается на представлении совокупности «базовых принципов» и «специальных принципов», присущих данному виду контроля, исходя из его специфики и современных тенденций развития.

Так, одной из отличительных черт сегодняшнего дня является высокая скорость социально-экономических процессов. Имеются все основания полагать, что в скором будущем она будет только расти, в первую очередь в силу совершенствования информационных технологий, ускорения цифровизации экономики, а также всех сфер общественной жизни. Признавая системность, комплексность приведенных выше в диссертационном исследовании принципов, отметим, что они недостаточно, по нашему мнению, учитывают это ключевое обстоятельство. Поэтому в дополнение к перечисленным выше «базовым принципам» ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений предлагаем ввести «специальные принципы». Представление о составе и краткой характеристике принципов каждой группы раскрыто далее в табл. 1.2.

Таблица 1.2

Характеристика принципов ведомственного контроля
финансово-хозяйственной деятельности

Принцип	Характеристика
1	2
<i>Базовые принципы</i>	
Законности	Выражается в соблюдении действующего законодательства, нормативных правовых актов различных органов власти и других нормативных актов

1	2
Эффективности	Осуществление контрольного мероприятия должно быть основано на необходимости достижения поставленных целей и задач, путем использования наименьшего объема затрачиваемых ресурсов, или соизмерение расходов с предполагаемыми выгодами
Объективности	Должен выражаться в беспристрастности, в том числе в недопущении конфликта интересов любого рода.
Функциональной независимости	Подразумевает отсутствие условий, которые создают угрозу способности должностным лицам субъекта контроля беспристрастно и объективно выполнять свои обязанности
Единства методологии	Означает, что контрольные мероприятия по конкретному направлению деятельности осуществляется в соответствии с утвержденными стандартами, а также ведомственными нормативными актами
Профессионального скептицизма	Подразумевает критическую оценку достаточности, надежности и обоснованности полученных доказательств. Данный принцип направлен на минимизацию возможности упустить из виду подозрительные обстоятельства, сделать неоправданные обобщения при подготовке выводов и предложений, по результатам контрольного мероприятия
Профессиональной компетентности	Выражается в наличии у должностных лиц субъекта контроля совокупности профессиональных знаний, навыков и других компетенций, позволяющих осуществлять и оценивать данный контролируемый вид деятельности
Риск-ориентированности	Означает концентрацию усилий и ресурсов субъекта контроля при осуществлении контрольных мероприятий в отношении объектов контроля или направлений их деятельности, по которым наиболее вероятно наступление событий, способных причинить ущерб или способных повлечь неэффективное использование бюджетных средств, существенное искажение информации об активах, обязательствах или о финансовом результате
Оперативности	Определяет оперативность при осуществлении контрольных мероприятий. Также при определении срока устранения выявленных нарушений (недостатков) должны учитываться такие обстоятельства, как и характер, степень и размер вреда (ущерба)
Системности	Рассматривает как сложную многоэлементную систему с использованием максимально полного инструментария финансового контроля
Комплексности	Означает всесторонний подход к исследованию всех направлений финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений

Окончание табл. 1.2

1	2
<i>Специальные принципы</i>	
Обусловленности контроля государственной политикой	Подразумевает ориентацию контролирующих субъектов при осуществлении контрольной деятельности не только на нормативные правовые акты, и другие регулирующие документы, которые не всегда адаптируются к социальным изменениям с необходимой скоростью, но и на основные направления государственной политики, транслируемые в проектах нормативных правовых актов, «дорожных картах», программах и др.
Отраслевой специфики	Означает конкретизацию процесса контроля в соответствии с отраслевой спецификой функционирования как субъекта, так и объектов контроля
Двустороннего воздействия	Выражается в том, что влияние контроля должно быть не только односторонним (контролирующий субъект → контролируемый объект), но и обратным, причем обратное воздействие должно быть своевременным, а не отложенным. Исходя из этого принципа, в частности, контролируемый объект должен иметь возможность в сжатые сроки обжаловать действия контролера и получить быструю реакцию на свое обращение; контролеры должны иметь возможность оперативно корректировать планы своих контрольных мероприятий в зависимости от результатов контроля, обратной связи от контролируемого объекта
Широкого применения результатов контроля	Результаты ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности должны использоваться не только для совершенствования работы объекта контроля, но и в программах повышения квалификации контролеров и должностных лиц контролируемых организаций (руководителей, главных бухгалтеров, бухгалтеров, руководителей контрактных служб (контрактных управляющих) и других); программах подготовки к аттестации государственных гражданских служащих; программах противодействия коррупции; тиражировании лучших практик, в том числе связанных с цифровизацией работы контролируемых субъектов; в разработке предложений по совершенствованию нормативных правовых актов; научных публикациях; образовательных программах вузов и др. Для этого должна быть выстроена система информационного взаимодействия между стейкхолдерами процесса контроля

1	2
Проактивности	Понятие «проактивность» пришло в экономику из психологии. Проактивная личность в своей деятельности ищет возможности реализации своих целей на основе разделяемой системы принципов в противопоставление реактивной личности, которая в своей деятельности в основном ограничивающаяся реакцией на возникающие проблемы. В активно реформируемой сегодня системе государственного (муниципального) контроля в качестве основного приоритета названа профилактика рисков причинения вреда (ущерба) охраняемым законом ценностям [366]. Соответствующие программы разрабатывают все ответственные за контроль ведомства. Профилактика рисков не может базироваться на реактивном (сигнатурном) контроле, который фиксирует уже возникшие проблемы и дает информацию, способствующую их решению. Проактивный контроль должен иметь перспективную направленность как при планировании, так и интерпретации результатов, давать информацию для прогнозирования событий и подготовки к возможным сценариям их реализации; его результаты должны быть полезны для принятия решений в области управляемых рисков

Источник: авторская разработка.

Полагаем, что данные дополнения в систему принципов ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности позволят в большей степени учесть возрастающую скорость информационных потоков в современном обществе.

По мнению К. К. Арабян, одним из ключевых вопросов теории можно отметить противоречивую точку зрения ученых в отношении классификации форм и методов финансового контроля. В нормативных актах и научных работах понятия «ревизия», «проверка», «контроль» часто отождествляются. Такое терминологическое многообразие толкований и классификации форм, методов финансового контроля негативно отражается на возможности развития методологии организации проверок и, в конечном итоге, на качестве их результатов [165, с. 49].

Аналогичной точки зрения придерживаются Р. К. Арыкбаев, Л. В. Каширская и М. Р. Карабашева, таким образом, подводя выводы об отсутствии «единых

подходов к методологии государственного финансового контроля, недостаточная развитость информационно-коммуникационной инфраструктуры не позволяют эффективно и результативно проводить проверки на всех уровнях» [168, с. 35].

С данным мнением тяжело не согласиться, в подтверждение данного факта можно рассмотреть многообразие классификаций видов, форм и методов финансового хозяйственного контроля, предлагаемое в научно-практической литературе (Приложение 2), сопоставив их с элементами, сгруппированными на основании действующих нормативных правовых актов (Приложение 3).

В представленных работах разных авторов предварительный, текущий и последующий контроль исследуются и как формы, виды или типы контроля. В дальнейшем терминологические расхождения встречаются при определении понятий документального и фактического контроля. В нормативных правовых актах проверка, ревизия и обследование являются методами контроля.

Согласимся с утверждением И. А. Белобжецкого, «при трактовке форм финансово-хозяйственного контроля следует исходить из соотношения содержания и формы как философских категорий, отражающих взаимосвязь двух сторон любой реальности. Содержание представляет определяющую сторону предмета, а форма его способ выражения и внутреннюю организацию, которые модифицируются с изменением содержания. ... формы финансово-хозяйственного контроля как способ конкретного выражения и организации контрольных действий, направленных на выполнение функций финансово-хозяйственного контроля» [107, с. 50].

На наш взгляд, основным элементом системы деятельности каждого контрольного органа является осуществление контрольного мероприятия. Данное понятие уже давно используется в нормативных правовых актах, и практически олицетворяет контрольную деятельность, а также формы осуществления контроля финансово-хозяйственной деятельности.

Таким образом, в рамках нашего исследования предложим понятие контрольного мероприятия и классификацию его форм.

Контрольное мероприятие – это организационная форма осуществления органом исполнительной власти ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности в отношении подведомственных учреждений, реализуемая на основании определенной совокупности контрольных действий (процедур) и методов.

Классификации форм ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности по предлагаемым признакам позволяют в свою очередь определить его суть, организацию и направление (табл. 1.3).

Таблица 1.3

Классификация форм ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности

Классификационный признак	Классификационная группа
По времени проведения	Предварительный Текущий Последующий
По основанию проведения	Плановый Внеплановый
По исследуемым вопросам	Комплексный Тематический
По периодичности проведения	Эпизодический Периодический (регулярный)
По месту осуществления	Камеральный Выездной
По способам осуществления	Проверка Ревизия Обследование
По полноте охвата	Выборочный Полный

Источник: авторская разработка.

Еще одной важной частью рамочных требований к ведомственному контролю финансово-хозяйственной деятельности являются методы, комбинацию которых контролеры выбирают по своему профессиональному суждению. Безусловно, в данном контроле используется весь спектр общенаучных методов:

анализ, синтез, индукция, дедукция, аналогия, абстрагирование, конкретизация, эксперимент, моделирование и другие.

В действующем законодательстве не используется термин «специальные методы контроля», они именуются контрольными действиями (процедурами). Контрольные действия по сути базируются на комбинации общенаучных и специальных методов. Комбинация контрольных действий реализуется в рамках контрольных мероприятий. Аналогичный подход уместен применительно к декомпозиции контрольных мероприятий в рамках ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности (рис. 1.10).

Контрольные мероприятия	Контрольные действия (процедуры)	Методы контроля
Проверка (плановая или внеплановая; камеральная или выездная; встречная, контрольная)	Организационные процедуры Информационные процедуры Нормативно-правовые процедуры Процедуры моделирования Логические процедуры Расчетные процедуры Аналитические процедуры Процедуры группировки и обобщения результатов контроля	Общенаучные (анализ, синтез, индукция, дедукция, аналогия, конкретизация, эксперимент, моделирование и др.) Специальные: документального контроля (формальная проверка, арифметическая проверка, логическая проверка, нормативная проверка, хронологическая проверка, встречная проверка, получение письменных объяснений, пояснений и др.) фактического контроля (инвентаризация, осмотр, наблюдение, пересчет, контрольный обмер, экспертиза и др.)
Ревизия (плановая или внеплановая)		
Обследование		

Рис. 1.10. Контрольные мероприятия, действия и методы ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности

Источник: авторская разработка.

Обобщим наши выводы в данной части настоящего диссертационного исследования:

1. Известные системы принципов, относящихся к ведомственному контролю финансово-хозяйственной деятельности, не в полной мере учитывают высокую скорость современных социально-экономических процессов. В этой связи нами предложено пять новых «специальных принципов» (принцип обусловленности контроля государственной политикой, принцип отраслевой специфики, принцип двустороннего воздействия, принцип широкого применения результатов контроля и принцип проактивности контроля). Полагаем, что данные дополнения системы принципов ведомственного контроля позволят в большей степени учесть возрастающую скорость информационных потоков в современном обществе, а также подчеркнуть значение исследуемого вида контроля для их формирования посредством контрольной информации.

2. Ведомственный контроль финансово-хозяйственной деятельности целесообразно организовывать на основе риск-ориентированного подхода с фокусированием на объектах, связанных с наибольшими остаточными рисками недостижения социально-профильных, социально-экономических и социально-экологических целей.

3. Анализ нормативных актов и научной литературы подтвердил терминологическое многообразие толкований и классификации форм, методов финансового контроля и составил основу их уточнения применительно к ведомственному контролю финансово-хозяйственной деятельности.

4. Организация контрольного мероприятия ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности должна исходить из конкретных целей и задач, стоящих перед ним, путем комбинации контрольных действий (процедур) и методов контроля.

1.3. Обоснование концепции комплексного ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности на основе системного подхода

В целях реализации системного подхода к комплексному ведомственному контролю финансово-хозяйственной деятельности, который на наш взгляд недостаточно представлен в трудах отечественных авторов, необходимо получить ответы на ряд ключевых вопросов, требующих научного и практического осмысления. Прежде всего, определимся с содержанием таких методологических основ как комплексность и системность, которые, по нашему мнению, наиболее развернуто охарактеризованы в работах Л. Т. Гиляровской [126], Д. А. Ендовицкого [239], В. В. Ковалева [134], В. М. Родионовой [324], А. Д. Шеремета [360] и др.

В продолжении исследования будем придерживаться мнения о свойстве комплексности, как «... совокупности принципов, методов и процедур на базе максимально полной и качественной информации об объекте исследования изучающей его внутреннюю логику и существенные причинно-следственные связи, служащей действенным инструментом изучения поведения предмета или явления во взаимодействии с другими элементами системы» [239, с. 4].

Комплексный подход получил повсеместное развитие и применение к изучению всех сфер экономической деятельности учреждений. Комплексный подход к ведомственному контролю – это всесторонний контроль финансово-хозяйственной деятельности подведомственных учреждений и его структурных подразделений по основным и иным видам экономической деятельности. Использование комплексного подхода к ведомственному контролю финансово-хозяйственной деятельности позволяет реализовать его многоцелевые функции в системе управления:

- получить объективную оценку деятельности государственных (муниципальных) учреждений по выполнению общественно важных задач, реализуемых на государственном уровне;
- определить взаимосвязи отдельных показателей и факторов, включая не учтенных на этапе планирования;
- исследовать деятельность учреждения на определённый момент времени, а также в динамике;

- своевременно координировать и корректировать управленческие решения.

Комплексный подход невозможен без его системности, которая предполагает, по мнению В. В. Ковалева, «изучение экономических явлений во взаимосвязи друг с другом, а не изолированно» [134, с. 13].

Интересна позиция В. М. Родионовой. Рассуждая о системе финансового контроля России в целом, она ставит вопросы о взаимосвязи единой концепции, системы органов контроля, функциональной специфики мероприятий контроля. По ее мнению, «системность не должна отождествляться лишь с его организационной стороной; она многограннее, глубже и определяется содержанием контроля и функциональным разграничением сфер и секторов контрольной деятельности, а не зависимостью одних контролирующих структур от других» [324, с. 5].

Проиллюстрируем распределение элементов системы комплексного ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений по двум выделенным группам (рис. 1.11).

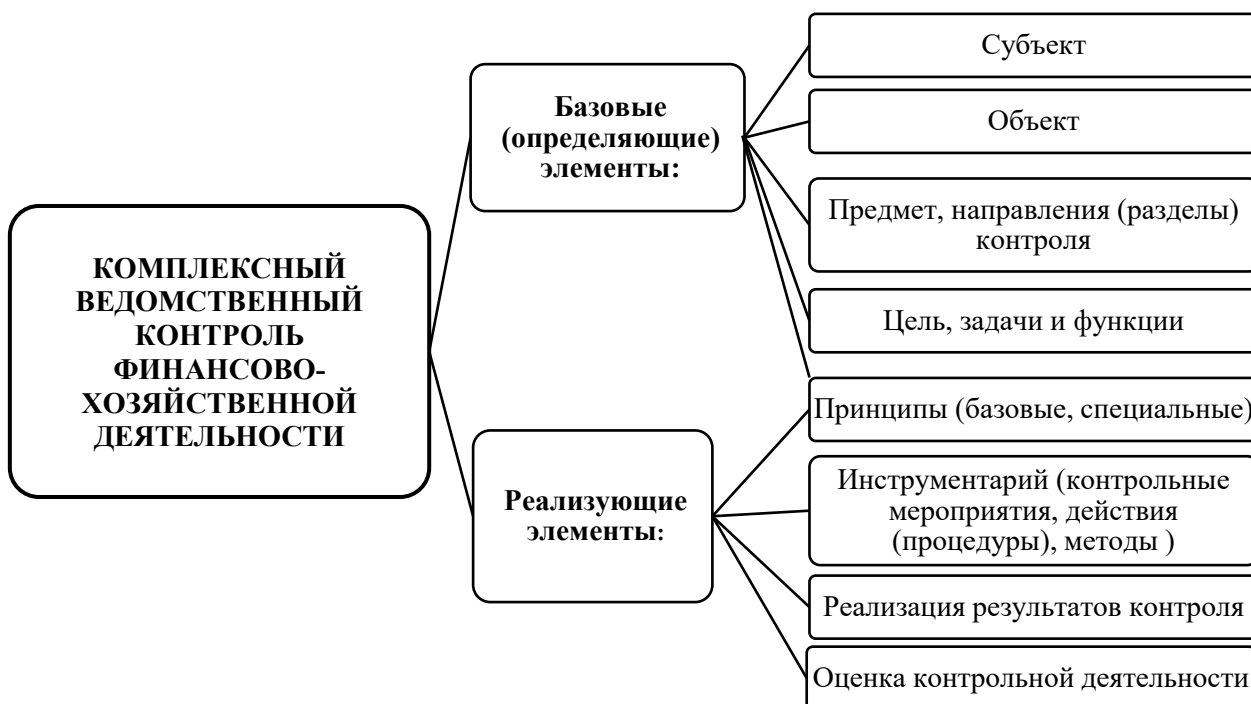


Рис. 1.11. Группировка элементов системы комплексного ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений

Источник: авторская разработка.

Выделенные группы элементов системы комплексного ведомственного контроля (базовые и реализующие элементы) позволяют определить причинно-следственные связи в процессе их взаимодействия.

Раскроем авторское понимание содержания отдельных элементов системы комплексного ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений, которые не нашли отражения в предыдущих параграфах исследования.

Субъект ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности или «кто контролирует» – это уполномоченный орган государственной (муниципальной) власти, а также их должностные лица и привлеченные эксперты, непосредственно осуществляющие контрольные мероприятия в отношении объекта контроля. В зависимости от количества объектов контроля и предъявляемых руководителем учредителя требований к его организации могут создаваться специальные структурные подразделения – отделы, управления, департаменты и др.

Объект ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности или «кого контролируют» – это созданные Российской Федерацией, субъектом Российской Федерации или муниципальным образованием и подведомственные исполнительному органу власти государственные или муниципальные учреждения, которые являются некоммерческими организациями, т.е. исполнителями общественно полезных услуг и не имеющие извлечение прибыли в качестве основной цели своей деятельности, и не распределяющие полученную прибыль между участниками. Федеральный закон № 83-ФЗ принятый 08.05.2010 г. ввел новые правовые механизмы, способствующие повышению качества и доступности государственных (муниципальных) услуг (выполняемых работ), оказываемых государственными (муниципальными) учреждениями, а также повышения эффективности деятельности самих учреждений [23]. Определимся с понятиями типов учреждения, утвержденных гражданским законодательством. Согласно ст. 123.22 ГК РФ учреждения могут быть казенными, бюджетными и автономными, однако их определения закреплены в разных законодательных актах.

Так ст. 6 БК РФ вводит понятие казенного учреждения, а именно «государственное (муниципальное) учреждение, осуществляющее оказание государственных (муниципальных) услуг, выполнение работ и (или) исполнение государственных (муниципальных) функций в целях обеспечения реализации предусмотренных законодательством Российской Федерации полномочий органов государственной власти (государственных органов) или органов местного самоуправления, финансовое обеспечение деятельности которого осуществляется за счет средств соответствующего бюджета на основании бюджетной сметы».

Ст. 9.2 Федерального закона от 12.01.1996 № 7-ФЗ закрепляет понятие бюджетного учреждения, которым «признается некоммерческая организация, созданная Российской Федерацией, субъектом Российской Федерации или муниципальным образованием для выполнения работ, оказания услуг в целях обеспечения реализации предусмотренных законодательством Российской Федерации полномочий соответственно органов государственной власти (государственных органов), органов публичной власти федеральной территории или органов местного самоуправления в сферах науки, образования, здравоохранения, культуры, социальной защиты, занятости населения, физической культуры и спорта, а также в иных сферах».

И соответственно ст. 2 Федерального закона от 03.11.2006 № 174-ФЗ определяет, что «автономным учреждением признается некоммерческая организация, созданная Российской Федерацией, субъектом Российской Федерации или муниципальным образованием для выполнения работ, оказания услуг в целях осуществления предусмотренных законодательством Российской Федерации полномочий органов государственной власти, полномочий органов публичной власти федеральной территории, полномочий органов местного самоуправления в сферах науки, образования, здравоохранения, культуры, средств массовой информации, социальной защиты, занятости населения, физической культуры и спорта, а также в иных сферах в случаях, установленных федеральными законами».

Предмет ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности или «что контролируют» сформулирован в п. 1.1 данного исследования. Для его уточнения выделим направления или разделы данного вида контроля, с использованием сгруппированных в табличной форме основных функций и полномочий учредителя государственных (муниципальных) учреждений на основании норм гражданского законодательства, и выделения особенностей, связанных с их типом (табл. 1.4). Перечисленные функции и полномочия составлены на основании порядка об осуществлении федеральными органами исполнительной власти функций и полномочий учредителя в отношении федеральных бюджетных, автономных и казенных учреждений [232, с. 17-18]. На региональном и муниципальном уровнях данные положения практически аналогичны. Отдельно стоит отметить общее правило, что для реализации конкретной функции, скажем к примеру: определение порядка формирования и утверждения государственного (муниципального) задания, каждый орган исполнительной власти издает собственный нормативный акт.

Таблица 1.4

Перечень функций и полномочий учредителя государственных
(муниципальных) учреждений в зависимости от их типа

Аспекты, в отношении которых реализуются функции и полномочия учредителя	Функции и полномочия учредителя в разрезе типов учреждений		
	бюджетные учреждения	автономные учреждения	казенные учреждения
1	2	3	4
Регистрационные действия	Выполняет функции и полномочия учредителя бюджетного учреждения при его создании, реорганизации, изменении типа и ликвидации	1. Выполняет функции и полномочия учредителя автономного учреждения при его создании, реорганизации, изменении типа и ликвидации.	Выполняет функции и полномочия учредителя казенного учреждения при его создании, реорганизации, изменении типа и ликвидации

Продолжение табл. 1.4

1	2	3	4
		2. Принимает решение о назначении или досрочном прекращении полномочий членов наблюдательного совета	
Устав	Утверждает и согласовывает вносимые в него изменения		
Виды деятельности	Формирует и утверждает государственное задание на оказание государственных услуг (выполнение работ), относящихся к основным видам деятельности	1. Определяет основные виды деятельности, включая выполнение государственных функций. 2. Государственное задание на оказание государственных услуг (выполнение работ), относящихся к основным видам деятельности, может быть сформировано по решению учредителя	
Руководитель учреждения	1. Назначает и прекращает его полномочия. 2. Заключает и прекращает трудовой договор		
Имущество	1. Согласовывает распоряжение особо ценным движимым и недвижимым имуществом учреждения. 2. Вправе проводить изъятие неиспользуемого или используемого не по назначению имущества		
Совершение сделок	Согласовывает совершение крупных сделок	Совершение крупных сделок проводится без согласования с учредителем, на заседаниях наблюдательного совета	Не имеет права предоставлять и получать кредиты (займы), приобретать ценные бумаги
Финансовое обеспечение	1. Определяет порядок составления и утверждения плана финансово-хозяйственной деятельности 2. Организует предоставление субсидий для обеспечения выполнения государственного задания. 3. Организует выделение средств субсидий на иные цели. Рассматривает вопрос о необходимости осуществления бюджетных инвестиций		1. Определяет порядок составления и утверждения бюджетной сметы. 2. Организует предоставление средств соответствующего бюджета бюджетной системы РФ, определенных бюджетной сметой

1	2	3	4
			3. Организует предоставление бюджетных ассигнований на оказание государственных (муниципальных) услуг, в случае формирования и утверждения государственного задания. Рассматривает вопрос о необходимости осуществления бюджетных инвестиций
Предоставление платных услуг	1. Закрепляет данное право в учредительных документах. 2. Не распоряжается доходами, полученными от предоставления платных услуг		1. Закрепляет данное право в учредительных документах. 2. Доходы от предоставления платных услуг зачисляются в соответствующий бюджет
Ответственность по обязательствам учреждения	1. Учредитель не несет ответственности. 2. Учреждение отвечает всем своим имуществом, кроме особо ценного движимого и недвижимого имущества	1. Учредитель не несет ответственности. 2. Учреждение отвечает всем своим имуществом, кроме особо ценного движимого и недвижимого имущества, закрепленного собственником	1. Субсидиарная ответственность учредителя. 2. Учреждение отвечает имеющимися в распоряжении денежными средствами
Контроль за деятельностью	Осуществляет предварительный, текущий, последующий контроль		

Источник: авторская разработка.

Оценка деятельности бюджетных и автономных учреждений по исполнению плана финансово-хозяйственной деятельности на очередной финансовый год, а также исполнение бюджетной сметы казенного учреждения сводится к оценке ведения учетных процессов по основным направлениям (учет основных

средств, учета расходов по оплате труда, учета материальных запасов и др.), соблюдению финансовой дисциплины, и, соответственно, достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности и бюджетной отчетности.

Сформируем основные направления (разделы) комплексного ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности:

- исполнение плана финансово-хозяйственной деятельности бюджетными и автономными учреждениями, бюджетной сметы казенного учреждения;
- выполнение государственного (муниципального) задания;
- достижение плановых (прогнозных) показателей результатов деятельности, анализ причин отклонения фактических показателей результатов деятельности от плановых (прогнозных);
- соблюдение установленных единых требований к ведению бюджетного (бухгалтерского) учета, в том числе подтверждение достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности и бюджетной отчетности;
- соблюдение законодательства в сфере обеспечения сохранности и эффективного использования государственного (муниципального) имущества;
- соблюдение законодательства в сфере закупок товаров, работ, услуг;
- надежность системы внутреннего контроля;
- соблюдение установленного порядка определения платы за оказание услуг (выполнение работ), относящихся к основным видам деятельности, для граждан и юридических лиц;
- выполнение мероприятий по устранению нарушений и недостатков, выявленных по результатам предыдущих контрольных мероприятий.

Представленные разделы комплексного ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности базируются на функциях и полномочиях учредителей государственных (муниципальных) учреждений, определяемых действующими нормативными актами. Это позволяет обеспечить как полноту его реализации в отношении подведомственных учреждений, так и достоверность оценки качества осуществления ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности.

Следующим элементом системы комплексного ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности являются цель, задачи и функции, обусловленные его сущностью и содержанием, а также особенностью предмета исследуемого вида контроля. Цель ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности представлена в п. 1.1 настоящего исследования. Задачи, решение которых необходимо осуществить для ее достижения, по нашему мнению, состоят в обеспечении:

- поддержания финансовой дисциплины и соблюдения финансово-бюджетного, гражданского, трудового и др. законодательства;
- предупреждения фактов нецелевого, неэффективного использования средств и государственного (муниципального) имущества;
- подтверждения контрольной информации о финансовой устойчивости государственных учреждений, для последующего осуществления эффективного финансового менеджмента отрасли в целом;
- достижения полноты и своевременности выполнения подведомственными учреждениями отраслевых программных мероприятий, как условия получения ими заданных показателей общественно значимых результатов (целей);
- выявления внутренних резервов для повышения эффективности деятельности подведомственных учреждений;
- правильности ведения бюджетного (бухгалтерского) учета и достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности и бюджетной отчетности;
- выявления ответственных должностных лиц учреждения, допустивших нарушения, недостатки, и определения размеров ущерба нанесенных учреждению.

Совокупность предмета, направлений, цели и задач ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности позволяет раскрыть его функции, обусловленные полномочиями субъекта контроля в отношении его объектов.

Отечественные авторы Н. Д. Бровкина [109], Г. Ю. Царегородцева [155], Е. А. Федченко [151] и др. в опубликованных научных трудах предлагают широкий спектр функций контроля, среди них можно выделить общие для всех видов

финансового контроля: аналитическая, корректирующая и предупредительная или превентивная. Однако, раскрывают лишь часть особенностей осуществления данного вида контроля. Представим функции ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности и раскроем их содержание:

- 1) контрольная – заключается в реализации контрольных мероприятий посредством выполнения контрольных действий в отношении объекта контроля;
- 2) аналитическая – выражается в выявлении нарушений, недостатков, их причин и факторов, а также оценке отклонений, сформированных в процессе финансово-хозяйственной деятельности объектов контроля, с применением совокупности общенаучных методов контроля и методов экономического анализа;
- 3) дисциплинарная – позволяет определить виновных лиц, а также степень их виновности, и меры ответственности;
- 4) корректирующая – характеризуется осуществлением мероприятий по устранению выявленных нарушений, недостатков и отклонений в финансово-хозяйственной деятельности учреждений;
- 5) предупредительная или превентивная – состоит в разработке мероприятий по предотвращению нарушений, недостатков и отклонений, поддержанию должного уровня финансовой дисциплины, разработке новых процедур контроля на основании материалов обобщения результатов контрольных мероприятий, а также ознакомлении с ними должностных лиц подведомственных учреждений;
- 6) социальная – заключается в создании условий для достижения подведомственными учреждениями отраслевых общественно значимых результатов (целей), путем использования внутренних резервов повышения эффективности деятельности.

Одним из основополагающих элементов системы ведомственного контроля являются принципы его осуществления, которые обуславливают и характеризуют процесс взаимодействия всех его элементов. Таким образом, принципы являются единственным элементом системы ведомственного контроля, определяющим особенности функционирования как базовых, так и реализующих его

элементов в целом. Подробное описание принципов ведомственного контроля раскрыто в п. 1.2 настоящего исследования.

Инструментарий ведомственного контроля также представлен в п. 1.2 исследования в виде комбинации контрольных действий (процедур) и методов контроля для конкретного контрольного мероприятия, в зависимости от поставленных перед ним задач.

Предпоследний элемент системы – реализация результатов заключается в непосредственном оформлении результатов проведенного контрольного мероприятия и принятии на их основании управленческих решений руководителем органа исполнительной власти, подробно раскрыт в дальнейших разделах настоящего диссертационного исследования.

Прежде чем рассматривать такой элемент контроля как оценка контрольной деятельности, необходимо отметить, что фактически контрольное мероприятие завершается только после выполнения мероприятий по устранению выявленных нарушений и/или недостатков.

Основными показателями оценки контрольной деятельности выступают его результативность и эффективность.

Рассмотрим результативность ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности как степень устранения выявленных нарушений и недостатков объектом контроля, и сформулируем условия ее определяющие:

- полнота выполнения установленных принципов соответствующего вида контроля;
- четкость поставленных целей и задач при проведении конкретного контрольного мероприятия, и степень их достижения;
- выбор оптимальных методов контроля при проведении конкретного контрольного мероприятия;
- оперативность выполнения мероприятий по устранению выявленных нарушений и недостатков;
- уровень профессиональной подготовки должностных лиц субъекта контроля.

В целом можно отметить, что единого подхода к оценке результативности и эффективности контрольных мероприятий однозначно не сформирован. Ряд ученых полагают, в частности С. О. Шохин, что эффективность должна оцениваться по результатам деятельности объектов контроля, другие предлагают вводить показатель, который выражается как отношение результатов контрольного мероприятия к затратам на их проведение [157]. И. А. Белобжецкий отмечал: «подходы к вопросам определения эффективности финансового контроля сводятся к тому, что необходимо принимать во внимание не единичные показатели, а их систему» [106, с. 70]. Можно определять эффективность по сумме ущерба конкретному уровню бюджета, сравнивая с ней сумму средств, возвращенных в соответствующий бюджет.

Единого метода определения показателей результативности и эффективности контроля не определено. Контрольные органы могут самостоятельно разрабатывать данные показатели, утверждая их различными видами нормативных актов (стандартом, регламентом, положением и др.).

Для примера, рассмотрим требования к качеству контрольного мероприятия Счетной палаты РФ, которые утверждены соответствующим стандартом СГА 107 [56]. Одним неоспоримым фактором, влияющим на результативность контроля, является качество проведения контрольных мероприятий, которое определяется совокупностью таких характеристик как соответствие установленным требованиям, правилам и процедурам, обеспечивающим основные принципы, удовлетворяющие запросам пользователей результирующей информации, в лице органов государственной власти и общества в целом. Данный стандарт обязывает должностных лиц Счетной палаты РФ постоянно обеспечивать высокое качество проведения контрольных мероприятий. Из него следует, что контрольное мероприятие проведено качественно, если:

а) выполнены все установленные требования, правила и процедуры планирования, подготовки, проведения мероприятия и оформления его результатов с соблюдением установленных сроков;

б) полностью выполнена утвержденная программа проведения мероприятия, раскрыты цели мероприятия и даны ответы на поставленные вопросы;

в) акты и другие документы, оформленные в ходе мероприятия, содержат необходимые данные, достаточные и достоверные доказательства, подтверждающие его результаты и выявленные факты нарушений и недостатков;

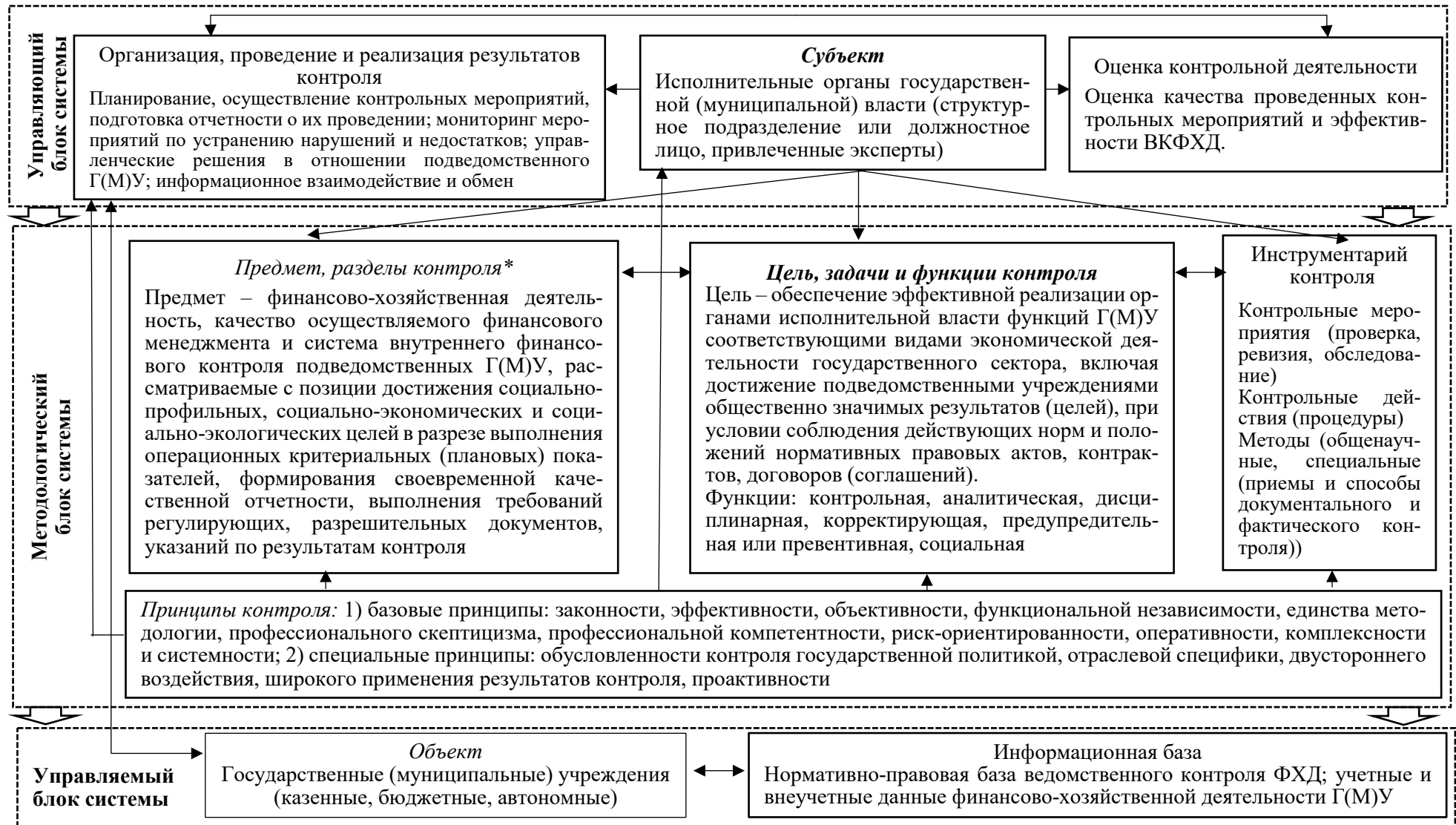
г) протоколы об административном правонарушении составлены своевременно и обоснованно, что подтверждается соответствующими судебными актами;

д) содержание и выводы отчета либо заключения о результатах мероприятия основаны на информации из соответствующих актов и других документов, оформленных в ходе его проведения, и соответствуют законодательным и иным нормативным правовым актам, стандартам и иным внутренним нормативным документам Счетной палаты РФ;

е) требования, изложенные в документах, оформленных в ходе и по результатам мероприятий, выполнимы, предложения (рекомендации) направлены на устранение причин выявленных нарушений и недостатков.

Таким образом, подводя итоги характеристик элементов ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности сформируем его концептуальную модель, основанную на системном подходе (рис. 1.12). Представленная концептуальная модель состоит из трех подсистем: управляющей, методологической и управляемой, в который по логическому принципу распределены элементы ведомственного контроля. Причем взаимодействие представленных компонентов осуществляется не только на уровне блоков, но и между элементами контроля.

Основным элементом управляющего блока предложенной концептуальной модели комплексного ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений является субъект, который не только инициирует запуск механизма контроля, основанный на заранее определенной методологической подсистеме. Данная подсистема представляет совокупность базовых элементов контроля (принципы; предмет, разделы



* – разделы контроля приведены на стр. 71.

Курсивом выделены базовые элементы ведомственного контроля ФХД Г(М)У.

** – сокращения принятые на рисунке: ведомственный контроль финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений (ведомственный контроль ФХД Г(М)У), государственные (муниципальные) учреждения (Г(М)У).

Рис. 1.12. Концептуальная модель комплексного ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений Источник: авторская разработка.

контроля; цель, задачи и функции), выделенных курсивом и одного реализующего элемента (инструментария), который определяет механизм осуществления данного вида контроля, содержащий по сути набор процедур и действий.

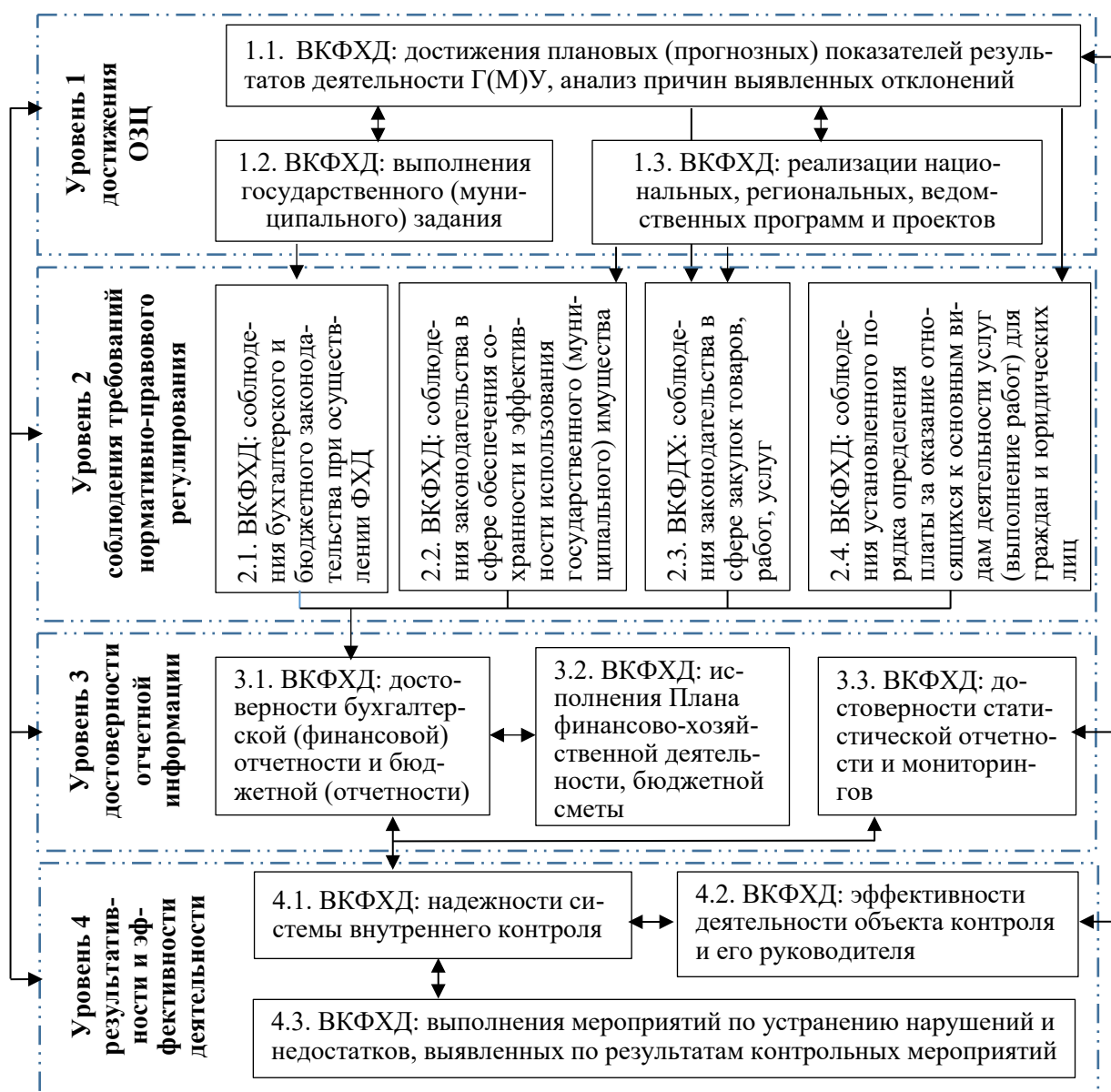
Основным элементом управляющего блока предложенной концептуальной модели комплексного ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений является субъект, который не только инициирует запуск механизма контроля, основанный на заранее определенной методологической подсистеме. Данная подсистема представляет совокупность базовых элементов контроля (принципы; предмет, разделы контроля; цель, задачи и функции), выделенных курсивом и одного реализующего элемента (инструментария), который определяет механизм осуществления данного вида контроля, содержащий по сути набор процедур и действий.

Вторым элементом по значимости являются принципы, т.к. они задают набор ключевых норм и правил поведения системы, и влияют на каждый элемент методологического блока. Именно совокупность взаимосвязанных элементов методологического блока создают определённый алгоритм осуществления конкретного контрольного мероприятия, на основании которого и реализуется воздействие на управляемый блок или объект контроля со свойственной информационной базой.

Ключевой особенностью ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности является возможность субъекта контроля, подводя итоги контрольного мероприятия, принимать управленческие решения в отношении подведомственного учреждения, тем самым параллельно реализуя свои функции и полномочия учредителя. Взаимообратная связь элементов «реализация результатов контроля» и «объект» подразумевает полное исполнение установленных требований «субъекта».

Еще одна существенная особенность данной системы заключается в возможности «субъекта» самостоятельно анализировать результаты контрольной деятельности, таким образом создавая возможность совершенствования методологического блока.

Предложим авторскую схему, раскрывающую в аспекте системного подхода содержание комплексного ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений, сгруппированное по выделенным четырем уровням исследуемого вида государственного финансового контроля и тринадцати основным его блокам (рис. 1.13).



* – сокращения принятые на рисунке: ведомственный контроль финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений (ВКФХД)

Рис. 1.13. Схема комплексного ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений

Источник: авторская разработка.

Раскроем взаимосвязи, имеющиеся, по нашему мнению, между предложенными составляющими разработанной схемы комплексного ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений: между выделенными уровнями и между блоками (табл. 1.5).

Таблица 1.5

Характеристика взаимосвязи между уровнями и между блоками
комплексного ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений

Краткая характеристика взаимосвязи	Схематичное представление взаимосвязи
1	2
1. Характеристика взаимосвязи между уровнями комплексного ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений	
1.1. Результаты ведомственного контроля ФХД Г(М)У достижения ОЗЦ, с одной стороны, используются в процессе контроля соблюдения требований нормативно-правового регулирования, а с другой стороны, не могут быть достоверно получены без проверки соответствия процесса достижения ОЗЦ в Г(М)У установленным требованиям и нормам	Уровень 1 ВКФХД ↔ Уровень 2 ВКФХД
1.2. Ведомственный контроль ФХД Г(М)У в части оценки достоверности отчетной информации непосредственно предполагает проверку соблюдения требований нормативно-правового регулирования учетного процесса. В свою очередь уровень их соблюдения подтверждается уровнем достоверности отчетной информации, выявленным в результате контрольных мероприятий ведомственного контроля ФХД	Уровень 3 ВКФХД ↔ Уровень 2 ВКФХД
1.3. Установленный в процессе ведомственного контроля ФХД уровень достоверности отчетной информации формирует необходимые доказательства выводов субъекта контроля о достижении Г(М)У ОЗЦ. Но и выявленный его уровень, формирует доказательную базу степени достоверности одних из важнейших показателей ФХД Г(М)У, содержащихся в отчетной информации	Уровень 3 ВКФХД ↔ Уровень 1 ВКФХД
1.4. Выявленный уровень соблюдения Г(М)У требований нормативно-правового регулирования составляет основу для оценки в процессе ведомственного контроля ФХД результативности и эффективности деятельности Г(М)У и его руководителя, которая, в свою очередь, характеризует этот уровень	Уровень 2 ВКФХД ↔ Уровень 4 ВКФХД
1.5. На определенной при осуществлении ведомственного контроля ФХД оценке достижения Г(М)У ОЗЦ основываются выводы субъекта контроля о результативности и эффективности деятельности как подведомственных учреждений, так и их руководителей. Хотя и сама оценка достижения ОЗЦ в процессе контрольных мероприятий предполагает учитывать определенный уровень результативности и эффективности деятельности в Г(М)У для полноты и объективности формируемых выводов и рекомендаций	Уровень 1 ВКФХД ↔ Уровень 4 ВКФХД

1	2
1.6. Результат выявленного субъектом контроля уровня достоверности отчетной информации оказывает непосредственное влияние на его выводы об уровне результативности и эффективности деятельности Г(М)У, контрольные данные о котором, в свою очередь, позволяют сформировать объективные результаты ведомственного контроля ФХД в части достоверности отчетной информации	Уровень 3 ВКФХД ↔ Уровень 4 ВКФХД
2. Характеристика взаимосвязи между блоками комплексного ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений	
2.1. Ведомственный контроль ФХД в части достижения плановых (прогнозных) показателей результатов деятельности Г(М)У, а также анализа причин выявленных отклонений, с одной стороны базируется на результатах контроля выполнения государственного (муниципального) задания и реализации национальных, региональных, ведомственных программ и проектов, а с другой стороны, определяет результаты по указанным блокам	Блок 1.1 ↔ Блоки 1.2 и 1.3
2.2. Ведомственный контроль ФХД в части достижения плановых (прогнозных) показателей результатов деятельности Г(М)У, а также анализа причин выявленных отклонений составляет основу для проведения контроля порядка соблюдения законодательства в сфере закупок товаров, работ, услуг, а также установленного порядка определения платы за оказание относящихся к основным видам деятельности услуг (выполнение работ) для граждан и юридических лиц	Блок 1.1 → Блоки 2.3 и 2.4
2.3. Взаимозависимость результатов ведомственного контроля ФХД в части достижения плановых (прогнозных) показателей результатов деятельности Г(М)У, а также анализа причин выявленных отклонений с выводами контрольных мероприятий в части достоверности статистической отчетности и мониторингов и в части эффективности деятельности объекта контроля и его руководителя позволяет их использовать в целях соблюдения принципов исследуемого вида государственного финансового контроля	Блок 1.1 ↔ Блоки 3.3 и 4.2
2.4. Взаимозависимыми являются контрольные мероприятия и их результаты в части достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности и бюджетной (отчетности) и в части исполнения Плана финансово-хозяйственной деятельности, бюджетной сметы, и в части надежности системы внутреннего контроля, и в части достоверности статистической отчетности и мониторингов, что позволяет повышать эффективность ведомственного контроля ФХД Г(М)У	Блок 3.1 ↔ Блоки 3.2, 3.3 и 4.1
2.5. В свою очередь являются взаимозависимыми контрольные мероприятия и их результаты в части надежности системы внутреннего контроля Г(М)У взаимозависимы с контрольными мероприятиями по оценке эффективности деятельности объекта контроля и его руководителя и по выполнению мероприятий по устранению нарушений и недостатков, выявленных по результатам таких контрольных мероприятий	Блок 4.1 ↔ Блоки 4.2 и 4.3

1	2
2.6. Система оценок и выводов субъекта ведомственного контроля ФХД о соблюдении Г(М)У бюджетного законодательства: при осуществлении ФХД; в сфере обеспечения сохранности и эффективности использования государственного (муниципального) имущества; в сфере закупок товаров, работ, услуг; а также установленного порядка определения платы за оказание относящихся к основным видам деятельности услуг (выполнение работ) для граждан и юридических лиц, обеспечивает доказательность результатов контроля достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности и бюджетной (отчетности)	Блоки 2.1, 2.2, 2.3 и 2.4 → Блок 3.1

* – сокращения принятые на рисунке: ведомственный контроль финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений (ведомственный контроль ФХД Г(М)У), государственные (муниципальные) учреждения (Г(М)У).

Источник: авторская разработка.

Обобщим выводы полученные в данной части настоящего диссертационного исследования:

1. Подтверждена необходимость применения системного подхода к реализации комплексного ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений, исходя из функций и полномочий учредителя государственных (муниципальных) учреждений.

2. Сформулированы основные направления (разделы) контрольной деятельности, позволяющие исполнительному органу власти реализовать комплексный подход при осуществлении ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений.

3. Разработана концептуальная модель комплексного ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений, отражающая ключевую роль исполнительного органа власти (субъекта контроля), в принятии управленческого решения в отношении подведомственного учреждения, в процессе реализации функций и полномочий учредителя.

4. Сформирована схема, раскрывающая в аспекте системного подхода содержание и последовательность осуществления комплексного ведомственного

контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений, взаимосвязи и взаимозависимости его блоков, сгруппированных по четырем уровням (достижения ОЗЦ; соблюдения требований нормативно-правового регулирования; достоверности отчетной информации; результативности и эффективности деятельности), что обеспечивает полноту и вариативность формирования методики исследуемого вида государственного финансового контроля и соблюдение его принципов.

ГЛАВА 2. АНАЛИЗ СОСТОЯНИЯ И НАПРАВЛЕНИЯ РАЗВИТИЯ ВЕДОМСТВЕННОГО КОНТРОЛЯ ФИНАНСОВО-ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ГОСУДАРСТВЕННЫХ (МУНИЦИПАЛЬНЫХ) УЧРЕЖДЕНИЙ

2.1. Анализ современного состояния ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности в Российской Федерации

Для обоснования направлений развития ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений определяющее значение имеет анализ его современного состояния; оценка количественной структуры государственных (муниципальных) учреждений и стоимостных показателей их финансового обеспечения, а также объемов выявляемых нарушений и недостатков в процессе осуществляемых контрольных мероприятий, что может составить основу определения перспективы развития исследуемого вида контроля.

Решению задач, поставленных в настоящем параграфе диссертационной работы посвящены научные труды Ю. И. Бахтуриной [172], Д. А. Ендовицкого [242], И. И. Жуклинец [253], Л. Ф. Курченко и М. В. Абрамовой [284], В. В. Прудникова и Г. И. Горелкина [321], А. Г. Самсонова [327], С. В. Сысолятина [150] и др. Однако, при обосновании выделения трендов развития ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, как правило, не используются статистические данные, позволяющие добиться объективности получаемых выводов. В качестве положительного примера можно сослаться на авторские публикации [218], [219], [128, с. 25-38] и не относящиеся непосредственно к исследуемому виду финансового контроля научные труды А. А. Абросимова [103], Д. В. Дементьева [115]. Отметим и тот факт, что общей позиции ученых в отношении определения направлений дальнейшего развития данного вида контроля пока еще не наблюдается.

По мнению Ю. И. Бахтуриной, «ускорение экономического развития, как в целом страны, так и отдельных экономических субъектов возможно при условии полноценного использования инфраструктуры цифровой экономики, включающей помимо аппаратных средств, программных обеспечений, телекоммуникаций, различного рода информационные ресурсы. Также необходимо ставить вопросы: о формализации и стандартизации, а также гармонизации подходов к финансовому контролю; о принятии мер по повышению уровня ответственности за качество не только отчетной, но и контрольной информации» [172, с. 12-13].

Л. Ф. Курченко, М. В. Абрамова считают, что «отсутствие в полномочиях органов ведомственного финансового контроля действенных мер принуждения, таких как, направление объектам контроля представлений и предписаний, а также осуществление производства по делам об административном правонарушении создает определенные проблемы в реализации контрольных мероприятий» [284, с. 184].

В. В. Прудников, Г. И. Горелкин рассматривают в качестве системы мер развития ведомственного финансового контроля увеличение роли системы внутреннего финансового контроля в подведомственных учреждениях, включая внесение ряда положений в их учетную политику [320].

Исследователь А. Г. Самсонов, проанализировав организационные положения ведомственного финансового контроля, справедливо отмечает существенные недостатки в его нормативном регулировании и систематизации информации о выявленных нарушениях, в целях осуществления профилактической работы [327].

И. И. Жуклинец считает, что при формировании системы контроля необходимо опираться на риск-ориентированный метод при планировании его мероприятий и внедрение классификатора нарушений, разработанного на основании норм действующего законодательства. При этом также отводит значительную роль в этой системе внутреннему контролю государственных (муниципальных) учреждений [253].

С. В. Сысолятин рассматривает развитие системы ведомственного финансового контроля на макроуровне в качестве подсистемы государственного финансового контроля, и предлагает по средствам совершенствования нормативной

базы использовать его как систему прогнозирования определённых макроэкономических показателей, оценки финансовой составляющей стратегических планов и программ, и мониторинга реализации принятых управленческих решений [150].

Важными аргументами, подтверждающими необходимость и востребованность оценки состояния и разработки направлений развития системы ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, являются такие показатели как: общее количество учреждений государственного сектора, сгруппированное по видам экономической деятельности (отраслям экономики), в отношении которых осуществляется исследуемый вид контроля; объем контролируемых бюджетных финансовых средств разных уровней и государственного (муниципального) имущества; результаты государственного (муниципального) финансового контроля и государственного контроля (надзора), муниципального контроля и других видов контроля, выраженные в количестве выявленных нарушений и недостатков, суммах наложенных штрафных санкций.

Прежде всего отметим, что, как следует из определений, установленных в законодательных актах, государственные (муниципальные) учреждения создаются для оказания государственных (муниципальных) услуг (выполнения работ) в сферах науки, образования, здравоохранения, культуры, социальной защиты, занятости населения, физической культуры и спорта, а также в иных сферах [242, с. 545].

Согласимся с мнением Л. Ф. Курченко, М. В. Абрамова, которые полагают, что «повышение качества, предоставляемых населению услуг, является одной из значимых задач социальной политики и, прежде всего, в таких сферах, как образование, здравоохранение и культура. В условиях программно-целевого бюджетирования соотношение качества и цены должно обеспечиваться экономичностью, эффективностью и результативностью бюджетных расходов» [284, с. 181].

На рис. 2.1 изображена динамика изменения количества государственных и муниципальных учреждений за период 2017-2024 гг., с разбивкой по типам и на всех уровнях федеративного устройства. Представленные данные свидетель-

ствуют о явном преобладании доли учреждений бюджетного типа над соответственно казенными и автономными. Абсолютные цифры указывают на снижение количества (на 4 718 или 3%) государственных (муниципальных) учреждений в 2017-2018 гг., которое связано с процессами оптимизации проводимых отраслевыми органами власти и сменой типа, что подтверждается снижением количества бюджетных учреждений (6 418 или 6,4%). В период 2019-2021 гг. наблюдается тенденция роста общего количества бюджетных и казенных учреждений, а затем по состоянию на 2024 г. в сравнении с 2021 г. количество бюджетных учреждений и казенных учреждений незначительно снизилось соответственно на 6% и на 4%).

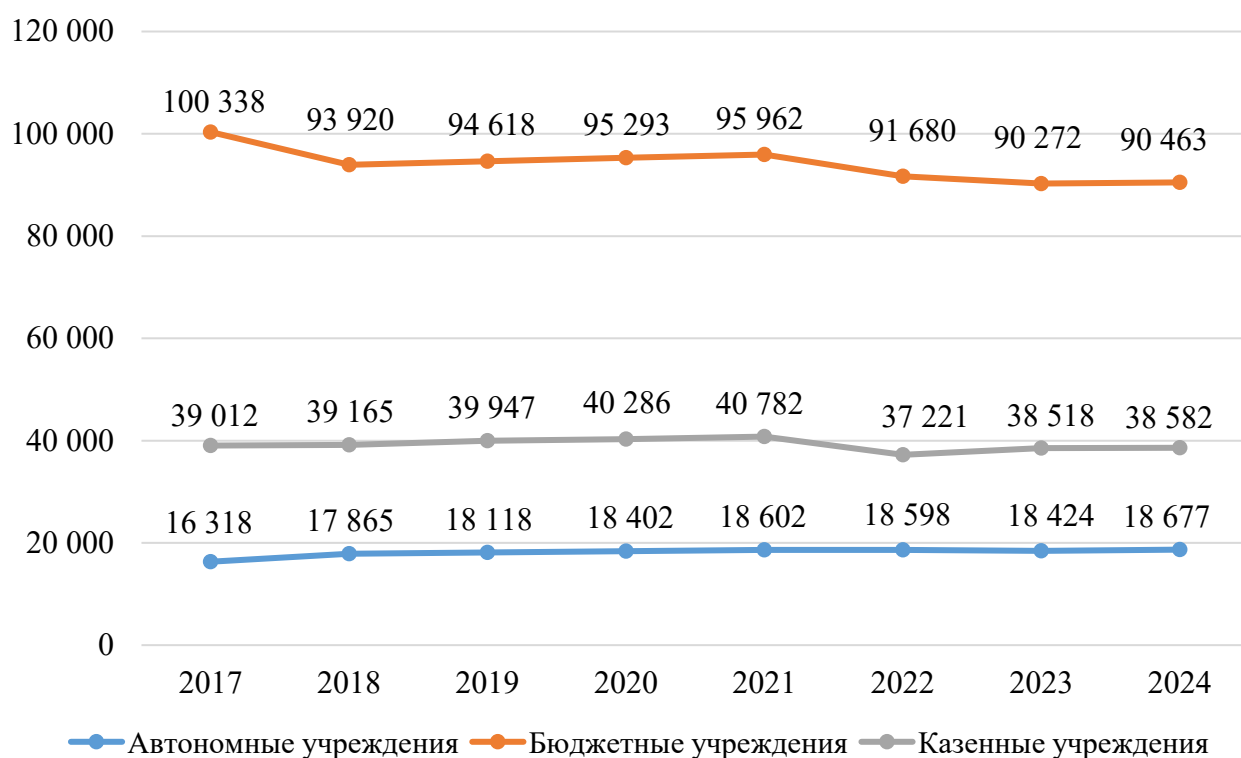


Рис. 2.1. Динамика изменения количества государственных и муниципальных учреждений за период 2017-2024 гг., ед.

Источник: авторская разработка по данным официального сайта для размещения информации о государственных (муниципальных) учреждениях (<http://bus.gov.ru>).

Структура государственных и муниципальных учреждений с разбивкой по типам и всем уровням федеративного устройства по состоянию на 2022-2024 гг. представлена на рис. 2.2.

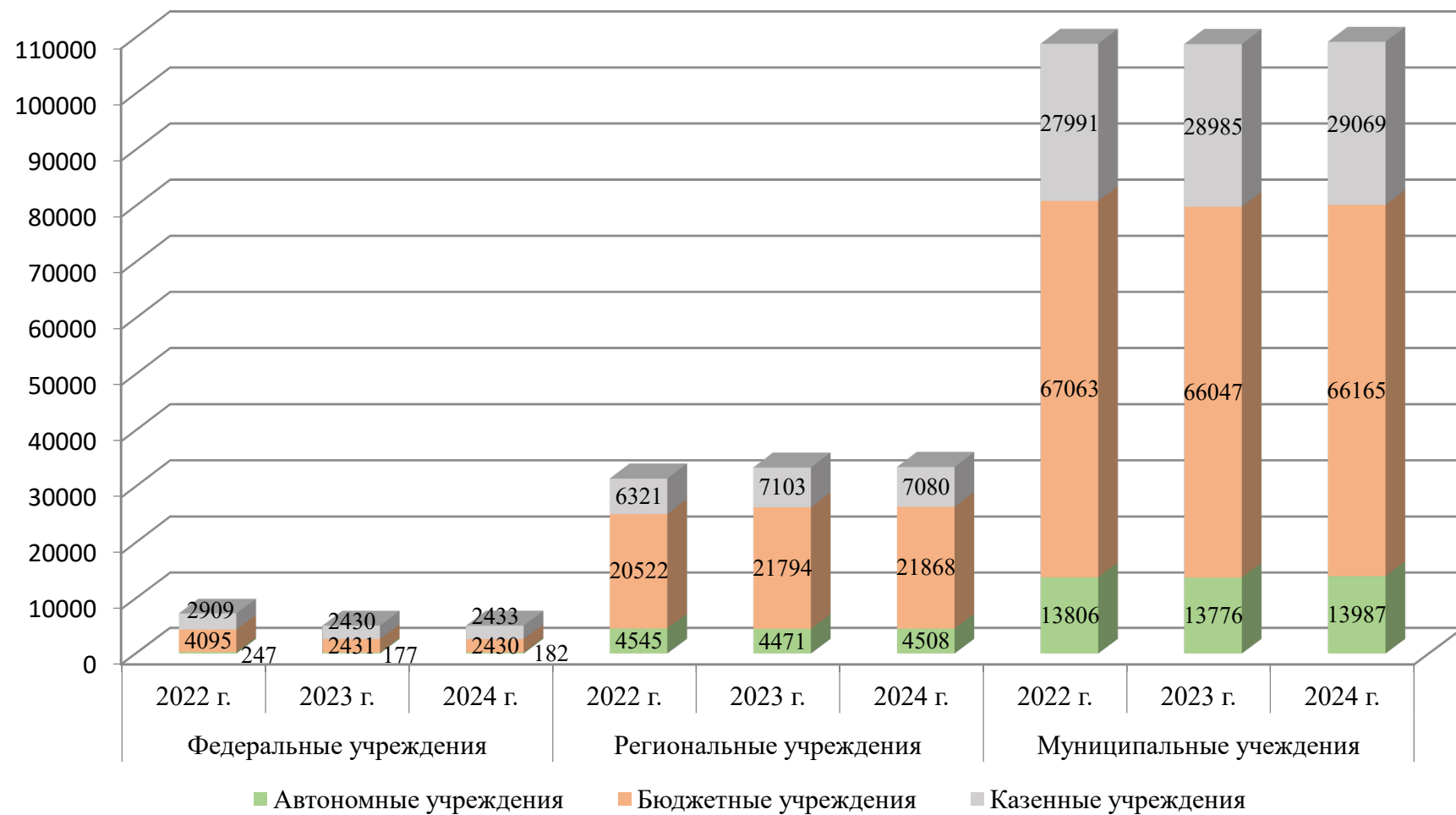


Рис. 2.2. Структура государственных и муниципальных учреждений с разбивкой по их типам и уровням федеративного устройства по состоянию на 2022-2024 гг, ед.

Источник: авторская разработка на основании данных официального сайта для размещения информации о государственных (муниципальных) учреждениях (<http://bus.gov.ru>, дата обращения 03.01.2022 г. и 10.06.2024).

Данные о структуре учреждений (рис. 2.2) подтверждают общую тенденцию преобладания доли учреждений бюджетного типа в общей структуре учреждений: на федеральном уровне (в 2022 г. – 56,5%, в 2023 г. – 48,3%, в 2024 г. – 48,2%) на региональном уровне (в 2022 г. – 65,4%, в 2023 г. – 65,3%, в 2024 г. – 65,4%) и муниципальном уровне (в 2022 г. – 61,6%, в 2023 г. – 60,7%, в 2024 г. – 60,6%). Кроме того, в структуре учреждений федерального уровня выделяется доля казенных учреждений (в 2022 г. – 40,1%, в 2023 г. – 48,2% в 2024 г. – 48,2%) в виду традиционной сметной системы финансового обеспечения организаций силовых ведомств. Поэтому, доля автономных учреждений выше на региональном (в 2022 г. – 14,5%, в 2023 г. – 13,4%, в 2024 г. – 13,5%) и муниципальном уровнях (в 2022 г. – 12,7%, в 2023 г. – 12,7%, в 2024 г. – 12,8%) чем на федеральном уровне (в 2022 г. – 3,4%, в 2023 г. – 3,5%, в 2024 г. – 3,6%).

На рис. 2.3 представим структуру государственных и муниципальных учреждений с разбивкой по сферам деятельности, на всех уровнях федеративного устройства по состоянию на 2024 г.

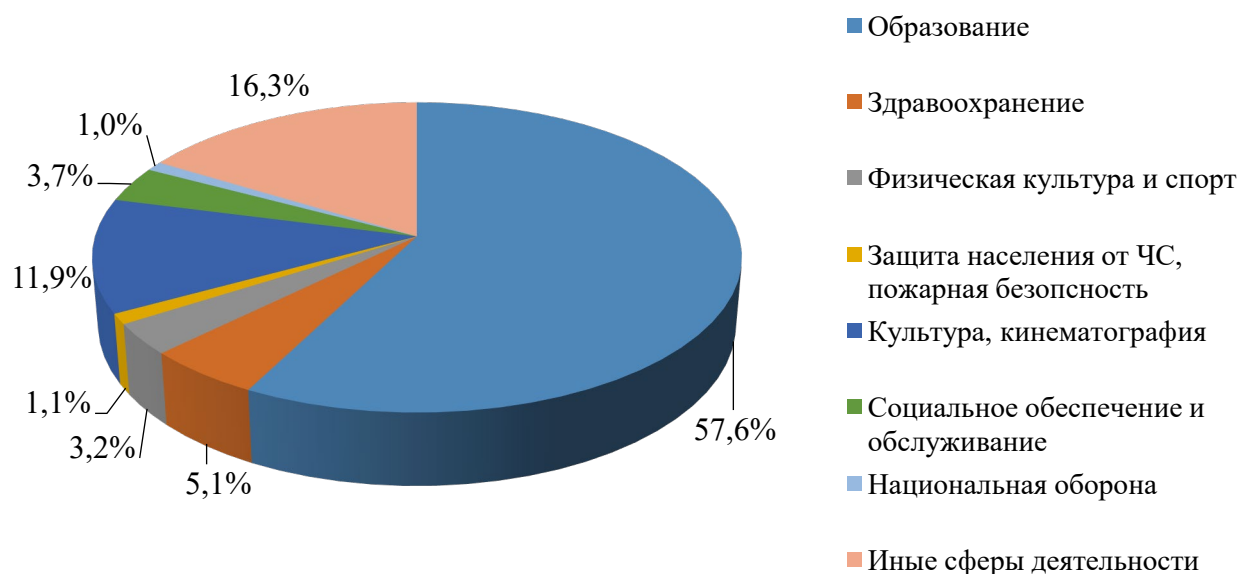


Рис. 2.3. Структура государственных и муниципальных учреждений в 2024 г. по сферам деятельности всех уровней федеративного устройства, ед.

Источник: авторская разработка по данным официального сайта для размещения информации о государственных (муниципальных) учреждениях (<http://bus.gov.ru>, дата обращения 01.06.2024 г.).

Представленная структура данных (рис. 2.3) свидетельствует о преобладании учреждений социальной сферы, в частности наибольшее количество учреждений составляют учреждения образования, включающие в себя совокупность образовательных организаций, реализующих основные и дополнительные образовательные программы, а также осуществляющих обучение по прочим видам образования и обучения. Их доля от общего количества учреждений составляет 57,6%. Далее следует доля учреждений, осуществляющих деятельность в области культуры, кинематографии – 11,9%, учреждения сферы здравоохранения составляют 5,1%. Следующими по убыванию доли в общем количестве учреждений с незначительной разницей являются учреждения, осуществляющие деятельность социального обеспечения и обслуживания – 3,7%, и учреждения физической культуры и спорта – 3,2%.

Для подтверждения выборки наиболее значимых для целей исследования видов экономической деятельности, для которых осуществление ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности представляет особую значимость, рассмотрим распределение финансовых средств по отдельным разделам бюджета, другие способы структурирования бюджетных ассигнований – ведомственный и в разрезе государственных программ (табл. 2.1-2.3).

Таблица 2.1

Показатели исполнения федерального бюджета в разрезе разделов
за период 2018-2020 гг. и 2023 г. трлн. руб.

Код раздела	Наименование раздела бюджета	2018 г.	2019 г.	2020 г.	2023 г.
1	2	3	4	5	6
01	Общегосударственные вопросы	1,066	1,139	1,205	2,324
02	Национальная оборона	0,986	1,023	1,087	6,407
03	Национальная безопасность и правоохранительная деятельность	1,416	1,479	1,567	3,226
04	Национальная экономика	2,242	2,693	3,030	4,126
05	Жилищно-коммунальное хозяйство	0,148	0,280	0,369	0,857
06	Охрана окружающей среды	0,115	0,198	0,261	0,347
07	Образование	0,702	0,803	0,932	1,464

Продолжение табл. 2.1

1	2	3	4	5	6
08	Культура, кинематография	0,095	0,122	0,144	0,209
09	Здравоохранение	0,521	0,688	1,301	1,570
10	Социальная политика	4,574	4,854	6,970	6,493
11	Физическая культура и спорт	0,064	0,081	0,075	0,071
12	Средства массовой информации	0,088	0,103	0,121	0,122
13	Обслуживание государственного и муниципального долга	0,806	0,731	0,784	1,519
14	Межбюджетные трансферты общего характера бюджетам бюджетной системы РФ	1,095	1,003	1,396	1,530

Источник: авторская разработка по данным официального сайта Госрасходы (<http://spending.gov.ru>, дата обращения 03.01.2022 г.) и официального сайта Счетной палаты России (<https://ach.gov.ru/audit/project-2024#expenditures>, дата обращения 26.04.2024 г.).

По данным табл. 2.1 видно, что объем исполнения бюджета в социальной сфере по разделу Здравоохранение в 2023 г. по сравнению с 2018 г. увеличился в 3 раза, по разделу Образование – в 2 раза. Значительный рост объема исполнения бюджета наблюдается и по разделам Охрана окружающей среды – в 3 раза, Жилищно-коммунальное хозяйство – почти в 6 раз, но абсолютные показатели в 2023 г. выделенного финансирования по этим разделам (соответственно 0,347 трлн. руб. и 0,857 трлн. руб.) существенно ниже, чем на здравоохранение (1,570 трлн. руб.) и образование (1,464 трлн. руб.).

Как известно, в 2014 г. произошел переход на программно-целевой метод реализации бюджетного процесса, были приняты соответствующие изменения в БК РФ и ряд других законодательных актов. С. В. Фесик считает, что данные изменения «повышают заинтересованность ответственных исполнителей государственных программ в достижении наилучших результатов в рамках ограниченных финансовых ресурсов. Переход на программный бюджет диктует также глобальная экономическая интеграция, оказывающая все возрастающее влияние на социально-экономическое развитие России, которое происходит в общем русле мирового экономического процесса под влиянием приоритетов развития зарубежных стран» [349, с. 170].

Показатели реализации программных мероприятий рассмотрим за 2018-2021 гг. в связи с имеющимися открытыми данными на примере федеральных программ, содержащих наибольшее число исполнителей программных мероприятий, т.е. получателей бюджетных ассигнований (табл. 2.2). Данная выборка базируется на ранее сделанных выводах о преобладании учреждений социальной сферы в общем их количестве. Анализ приведенных данных позволяет сделать ряд выводов: имеется незначительный процент отклонения от плановых значений показателей исполнения федеральных программ (в диапазоне от 12% по программе «Развитие культуры» в 2018 г. до 1% по программе «Социальная поддержка граждан» в 2018 г. и 2021 г.), что может быть связано с невыполнением или несвоевременном исполнении ряда программных мероприятий, недостатками в организации механизма реализации, наличием ошибок при их планировании. Существенное увеличение финансирования в программах здравоохранения и социального обеспечения граждан связано с началом реализации национальных проектов.

Указ Президента РФ 07.05.2018 № 204 «О национальных целях и стратегических задачах развития Российской Федерации на период до 2024 года» определил стратегию развития страны до 2024 г. [27] Это далеко не первый опыт реализации таких крупномасштабных мероприятий. Проекты обозначили себя как инструмент среднесрочного и даже долгосрочного целеполагания в управлении хозяйственными и социальными процессами в стране на рубеже 2005-2006 гг. На данном этапе приоритетными направлениями проектов стали такие сферы, как здравоохранение, образование, жилье, сельское хозяйство. Позднее сюда были включены проектные наработки по таким направлениям, как демография и доступное жилье. Уже тогда большое внимание было уделено вопросу согласования национальных проектов с иными инструментами государственного управления, прежде всего программно-целевого характера [185]. В табл. 2.3 приведем ряд показателей реализации национальных проектов в социальных сферах, реализуемых органами исполнительной власти и государственными (муниципальными) учреждениями.

Таблица 2.2

Показатели исполнения федеральных программ за период 2018-2021 гг., млрд. руб.

Наименование программы	2018 г.			2019 г.			2020 г.			2021 г.		
	План	Факт	Выполнение, %	План	Факт	Выполнение, %	План	Факт	Выполнение, %	План	Факт	Выполнение, %
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
Развитие здравоохранения	386,80	374,04	97	580,69	551,62	95	1163,0	1119,40	96	1163,0	1119,4	96
Развитие образования	560,10	545, 09	97	229,35	197,96	86	297,58	266,14	89	297,6	266,1	89
Социальная поддержка граждан	1288,56	1275,92	99	1334,43	1321,67	99	2586,86	2568,38	99	2586,9	2568,4	99
Развитие культуры	107,19	89,09	83	141,08	123,53	88	145,28	137,24	94	145,3	137,2	94
Развитие физической культуры и спорта	72,0	62,13	86	85,84	78,20	91	73,21	67,23	92	73,2	67,2	92

Источник: авторская разработка по данным официального сайта Госрасходы (<http://spending.gov.ru>, дата обращения 03.01.2022 г. и 03.09.2024).

Таблица 2.3

Показатели реализации национальных проектов социальной сферы в 2022 г. и 2024 г., ед.

Наименование национального проекта	Количество федеральных проектов			Количество контрактов			Количество субсидий			Количество ГРБС			Количество получателей		
	2022 г.	2024 г.	ТР, %	2022 г.	2024 г.	ТР, %	2022 г.	2024 г.	ТР, %	2022 г.	2024 г.	ТР, %	2022 г.	2024 г.	ТР, %
Образование	11	7	64	6 083	2797	46	5 302	871	16	21	12	100	3 692	578	16
Здравоохранение	8	9	113	19 693	8747	44	4 895	902	18	15	6	40	2 605	426	16
Демография	5	5	100	16 952	9317	55	5 281	1060	20	22	13	59	3 289	600	18
Культура	3	4	133	1 529	1037	68	1 206	381	32	11	3	27	785	2832797	361
Наука и университеты	7	5	71	51	30	59	626	242	39	3	3	100	432	235	54

Источник: авторская разработка по данным официального сайта Госрасходы (<http://spending.gov.ru>, дата обращения 12.03.2022 г. и 10.06.2024) и справочной информации Консультант плюс (https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_310251/, дата обращения 01.06.2024).

В 2020 г. наблюдается устойчивая положительная динамика объемов финансового обеспечения в сравнении с 2018 г., с последующим сохранением достигнутого уровня финансирования в 2021 г. (табл. 2.2). Отрицательны темпы роста количественных показателей реализации национальных проектов социальной сферы в 2022 г. и 2024 г. (за исключением темпов роста показателей по национальному проекту Культура), которые представлены выше в табл. 2.3 свидетельствует о концентрации, укрупнении национальных проектов. Одним из последствий такого распределения средств является необходимость усиления внутреннего контроля в государственных (муниципальных) учреждениях за эффективностью использования доведенных средств.

Приведенные выше данные о количественной структуре государственных (муниципальных) учреждений, объемах их финансирования, степени выполнения плановых (прогнозных) показателей реализации программных мероприятий позволяют определить одно из важных направлений ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности. Таким направлением, по нашему мнению, является его адаптация к потребностям программно-целевого управления; переход от преимущественной фиксации выявленных нарушений и недостатков к определению, анализу и предотвращению их причин.

Далее обратимся к оценке результатов последующего контроля, осуществленного специально уполномоченными органами финансового контроля. Результаты анализа контрольных мероприятий наиболее целесообразно рассматривать за период 2018-2019 гг., ввиду их сокращения в период 2020-2021 гг. связанного с ограничительными мерами, причиной которых стала пандемия. Однако, к примеру Счетная палата РФ (далее – СП РФ) не снизила свои количественные показатели проверок благодаря переходу на удаленные форматы работы, хотя часть мероприятий пришлось перенести на следующий год.

Состояние и развитие ведомственного контроля может быть определено на основе данных СП РФ в части выявленных видов нарушений и их стоимостного выражения. В 2023 г. проведено 334 завершенных контрольных мероприятий, по

результатам которых выявлено 3 698 нарушений, суммарное стоимостное выражение которых составило 355,5 млрд. руб., а общий возврат средств в бюджеты всех уровней – 16 401,1 млн. руб. При этом возбуждено 45 дел об административных правонарушениях, по которым сумма наложенных штрафов составила 7 604,85 тыс. руб. Кроме того, численность должностных лиц, привлеченных к дисциплинарной ответственности составила 148 человек, 23 из которых было уволено. Динамика ряда основных показателей работы СП РФ в 2018-2023 гг. в Приложении 4.

Анализ состава выявленных нарушений показывает преобладание нарушений при осуществлении государственных закупок и закупок отдельными видами юридических лиц, то есть допущенных при исполнении Федеральных законов № 44-ФЗ и № 223-ФЗ. Так, в 2020 г. СП РФ было выявлено 779 фактов нарушений в этой сфере на общую сумму порядка 108,7 млрд. руб., из них 96,3 млрд. руб. составили нарушения, связанные с определением и обоснованием начальной (максимальной) цены контрактов. Далее в данной категории следуют нарушения, связанные с непредъявлением штрафных санкций за неисполнение или ненадлежащее исполнение поставщиками (исполнителями, подрядчиками) обязательств (5,1 млрд. руб.); приемкой и оплатой поставленных товаров, выполненных работ, оказанных услуг, не соответствующих условиям контрактов (2,8 млрд. руб.); внесением изменений в контракты и их исполнением с нарушением требований законодательства (2,7 млрд. руб.).

Следующая группа нарушений связана с формированием и исполнением бюджетных обязательств. Выявлен 1 491 факт нарушений на общую сумму 70,6 млрд. руб., из которых основную долю составляют нарушения, допущенные при исполнении бюджета (52,3 млрд. руб.). Среди нарушений на стадии исполнения бюджета следует также отметить нарушения порядка определения объема и условий предоставления из бюджета субсидий юридическим лицам (253 нарушения на сумму 12,8 млрд. руб.). При этом большая часть приходится на нарушения по предоставленным субсидиям на выполнение государственных заданий бюджетным и автономным учреждениям (124 факта на сумму 3,2 млрд. руб.).

В части ведения бухгалтерского учета, составления и представления бухгалтерской (финансовой) отчетности СП РФ было выявлено 364 нарушения на сумму 20,9 млрд. руб. В их числе в большинстве своем – грубые нарушения правил ведения бухгалтерского учета, выразившиеся в искажении показателей бухгалтерской отчетности не менее чем на 10% (33 факта на сумму 19,5 млрд. руб.). Помимо этого, выявляются нарушения в части соблюдения требований по оформлению учетной политики, общих требований к бухгалтерской (финансовой) отчетности, в том числе к ее составу. В 2019 г. данная группа нарушений занимала лидирующее место в их структуре. На нарушения, связанные с неправильным ведением бухгалтерского учета и некорректным составлением отчетности приходилось около 316,1 млрд. руб. (или 36%), причем преимущественно в процессе ее консолидации главными распределителями бюджетных средств. Этот может свидетельствовать о недостаточном контроле учредителей за качеством и достоверностью финансовой отчетности подведомственных учреждений.

В части управления и распоряжения федеральным имуществом СП РФ проведены контрольные мероприятия, при которых исследованы в том числе вопросы повышения эффективности деятельности организаций с государственным участием. В 2020 г. было выявлено 232 факта нарушений на общую сумму 0,5 млрд. руб. Значительная часть нарушений (0,4 млрд. руб.) обусловлена ненадлежащим выполнением органами государственной власти своих функций в отношении подведомственных учреждений, что в ряде случаев повлекло их убыточную неэффективную деятельность.

Кроме того, СП РФ выявила 60 фактов нарушений, связанных с неэффективным использованием бюджетных средств и иных ресурсов, на сумму 20,6 млрд. руб., и 705 фактов прочих нарушений и недостатков на общую сумму 130,6 млрд. руб.

На рис. 2.4 рассмотрим динамику стоимостного выражения нарушений, выявленных СП РФ за период 2018-2020 гг.

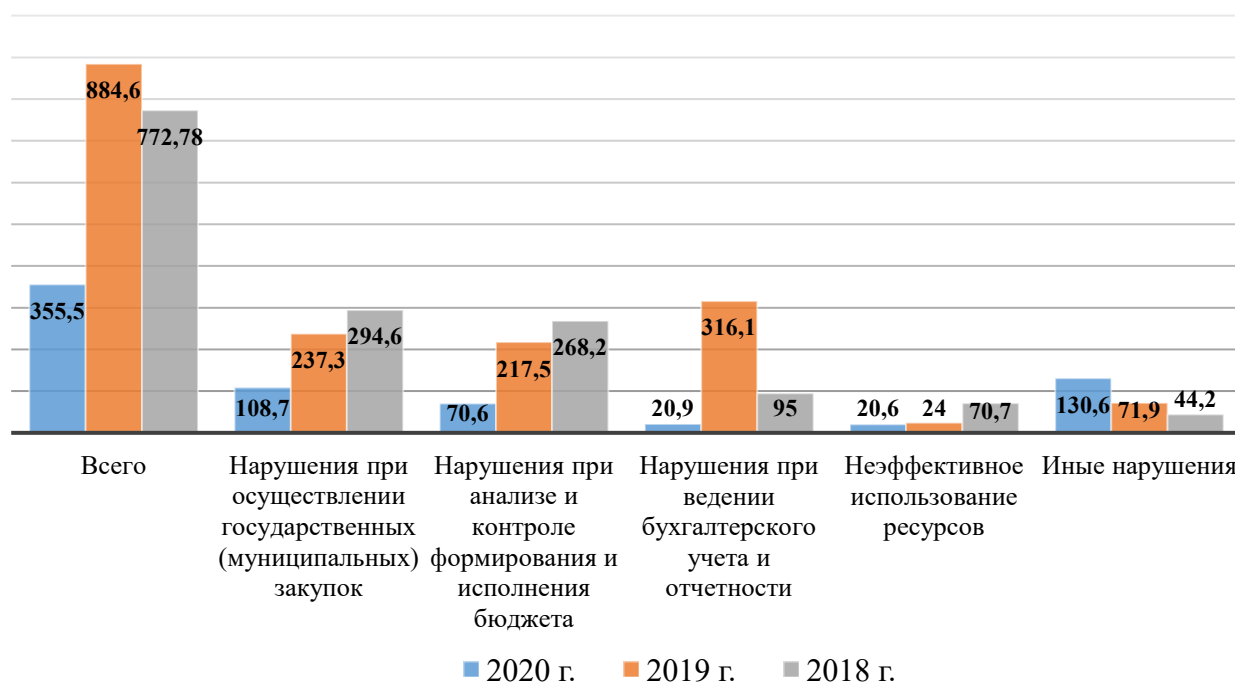


Рис. 2.4. Динамика стоимостного выражения нарушений, выявленных СП РФ в 2018-2020 гг., млрд. руб.

Источник: составлено автором по данным Отчета о работе Счетной палаты Российской Федерации в 2020 г. – URL: <https://ach.gov.ru/upload/reports/2020.pdf> (дата обращения: 01.02.2022 г.)

Действующая модель закупочной деятельности является весьма сложным механизмом, в ходе которой контрольные органы постоянно выявляют значительное количество нарушений, в большей степени, связанные с большим количеством рутинных норм и постоянным их изменением.

Мониторинг закупок представляет собой систему наблюдений, осуществляемых на постоянной основе посредством сбора, обобщения, систематизации и оценки информации об их осуществлении. Мониторинг закупок всех без исключения заказчиков осуществляет Минфин России, на основании порядка, утвержденного постановлением Правительства РФ. Он проводится по данным ЕИС, а также данным, поступающим от Федерального казначейства и Федеральной антимонопольной службы.

По данным отчета за 2020 г. в ЕИС деятельность осуществляли 141 тыс. заказчиков, из них: 66% муниципальные заказчики, 24% заказчики субъектов РФ

и 10% федеральные заказчики. При этом общий совокупный годовой объем закупок, указанный всеми заказчиками в более 177 тыс. размещенных в ЕИС планах-графиках закупок на 21% больше, чем в 2019 г., составил 10,9 трлн. руб. В табл. 2.5 представлена информация о размещенных планах-графиках закупок в разрезе типов государственных учреждений на всех уровнях, а также об объемах их финансового обеспечения.

Таблица 2.5

Информация о размещенных в ЕИС планах-графиках закупок в разрезе типов государственных и муниципальных учреждений в 2020 г.

Организационно-правовой тип государственных (муниципальных) учреждений	Количество опубликованных планов-графиков, ед.		Объем финансового обеспечения, млн. руб.	
	2019 г.	2020 г.	2019 г.	2020 г.
Автономные учреждения	2 696	3 016	99 665,1	93 500,3
Бюджетные учреждения	74 655	92 500	2 847 773,0	3 625 92,1
Казённые учреждения	29 547	36 812	2 475 024,7	3 523 286,3

Источник: составлено автором^{2,3}.

Приведенные данные свидетельствуют о значительном объеме средств, которые направляются учреждениями на закупку товаров, работ, услуг, и обосновывают концентрацию контроля преимущественно на данном направлении финансово-хозяйственной деятельности. Контроль в сфере закупок, осуществляемый органами исполнительной власти состоит из контроля в сфере закупок, который сводится к анализу процедурных вопросов, и финансового контроля, проводимого в рамках полномочий по внутреннему государственному финансовому контролю. На федеральном уровне соответствующими полномочиями наделены

² Сводный аналитический отчет по результатам осуществления мониторинга закупок, товаров, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд в соответствии с Федеральным законом от 05.04.2013 № 44-ФЗ «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд» по итогам 2019 года. URL: https://www.minfin.ru/common/upload/library/2020/06/main/Svodnyy_analiticheskiy_otchet_2019.pdf (дата обращения: 02.02.2022).

³ Сводный аналитический отчет по результатам осуществления мониторинга закупок, товаров, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд в соответствии с Федеральным законом от 05.04.2013 № 44-ФЗ «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд» по итогам 2020 года – URL: <https://minfin.gov.ru/common/upload/library/2021/05/main/44-FZ.pdf> (дата обращения: 02.02.2022).

Федеральная антимонопольная служба и Федеральное казначейство, на региональных и муниципальных уровнях данные полномочия закрепляются распорядительными документами соответствующего уровня. О масштабе их контрольной деятельности может, к примеру, свидетельствовать тот факт, что по итогам 2020 г. Федеральной антимонопольной службой выдано 2,6 тыс. предписаний об устранении нарушений законодательства о контрактной системе, проведено порядка 10 тыс. проверок (114 плановых и 9,9 тыс. внеплановых). Особым направлением деятельности данного контрольного органа является рассмотрение жалоб в отношении заказчика, комиссий по осуществлению закупок, ее членов, должностных лиц контрактных служб, контрактного управляющего, оператора электронной площадки. В 2020 г. в ФАС России поступило 88 тыс. жалоб, что на 1,5% больше чем в 2019 г. Кроме того, возбуждено 27 тыс. дел об административных правонарушениях, что на 7% меньше чем в 2019 г., по которым вынесено 24 тыс. постановлений о назначении административных штрафов на общую сумму 404 млн. руб.

Представленные материалы обзора результатов контрольной деятельности органов контроля обосновывают определение следующего направления развития ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений: расширение области его реализации от преимущественно закупочной деятельности, которая обусловлена нормативными актами, до всех составляющих разделов финансово-хозяйственной деятельности учреждений.

В целом можно определить, что современное состояние ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности характеризуется следующими положениями:

- отсутствует его единая унифицированная комплексная система;
- сконцентрирован преимущественно в области закупочной деятельности;
- имеет эпизодический характер с позиции поставленных перед ним целей и задач, т.к. инициируется, как правило, на основе поручений вышестоящих органов власти или письменных обращений юридических и физических лиц;

- не увязан с реализацией учредителями и подведомственными учреждениями программно-целевых мероприятий;

- не обладает должным уровнем сопоставимости полученных результатов в связи с разнонаправленностью его осуществления в динамике.

Проведенное исследование позволяет обосновать перспективные направления развития ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, базирующиеся на риск-ориентированном подходе к его реализации (рис. 2.5).



Рис. 2.5. Перспективные направления развития ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности

Источник: составлено автором.

В данном параграфе диссертационного исследования:

1. Проведен анализ текущего состояния ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений на основании оценки количественной структуры государственных (муниципальных) учреждений, стоимостных показателей их финансового обеспечения, а

также объемов выявляемых нарушений и недостатков, опубликованных в отчетной информации СП РФ и ФАС России.

2. Полученные результаты оценки позволяют определить перспективные направления развития исследуемого вида контроля, базирующиеся на риск-ориентированном подходе, в частности: применение комплексного и системного подходов, позволяющих охватывать основные направления деятельности подведомственных учреждений и оценивать достижение программно-целевых показателей; модернизация методики осуществления ведомственного контроля на основе применения инструментов цифровизации; разработка показателей оценки результатов ведомственного контроля и методики их расчета; стандартизация и унификация системы ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, базовые положения которой сформулированы в его концепции (п. 5.1). Перечисленные направления развития имеет смысл внедрить одновременно, нормативно зафиксировав на уровне концепции, включая применение стандартизации к его организационно-методической реализации.

2.2. Систематизация нормативно-правового регулирования ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности

Систематизацию норм ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений необходимо осуществить на основе анализа нормативно-правового регулирования действующих положений в области государственного финансового контроля, опираясь на два наиболее значимых вывода, сделанных в п. 1.1 настоящего исследования, а именно: во-первых, ведомственный контроль является неотъемлемой подсистемой действующей единой системы государственного финансового контроля нашей страны, однако его нормативная регламентация явно недостаточна; во-вторых, данный вид контроля регламентируется исключительно нормативными актами учредителя, что подтверждает необходимость его стандартизации на

этом уровне управления подведомственными учреждениями в целях обеспечения целостности модели финансового контроля в государственном секторе экономики.

Актуальность и практическая значимость решения поставленного в этом параграфе вопроса подтверждается тем, что в период 2010-2020 гг. произошло существенное обновление законодательной и нормативной правовой базы, регулирующей деятельность учреждений государственного сектора экономики. Причин, приведших к таким изменениям, довольно много, часть из которых также были подробно раскрыты в предыдущих параграфах настоящего исследования и состоят в следующем. Прежде всего, создание новых инструментов и механизмов, направленных на достижение повышения эффективности и адресности бюджетных расходов, а в частности: перевод деятельности государственных и муниципальных учреждений на программно-целевой метод финансирования, внедрение механизма формирования государственного (муниципального) задания для каждого учреждения и утверждения плана финансово-хозяйственной деятельности для бюджетных и автономных учреждений; предоставление права бюджетным и автономным учреждениям заниматься приносящей доход деятельностью с поступлением доходов от этой деятельности в распоряжение учреждений; совершенствование механизмов финансового обеспечения деятельности бюджетных и автономных учреждений с расширением объема их прав в рамках выполнения государственного (муниципального) задания и реализации плана финансово-хозяйственной деятельности; расширение прав учреждений по распоряжению частью находящегося у них на праве оперативного управления государственного (муниципального) имущества; появление новых подходов к определению форм бюджетного контроля, таких как внутренний финансовый контроль и внутренний финансовый аудит, разработка и внедрение их стандартов и др. [266].

На сегодняшний момент создана солидная нормативная база в области внешнего и внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля. Счетные органы разработали собственные стандарты государственного

финансового контроля и аудита, Правительство РФ утвердило федеральные стандарты для Федерального казначейства и уполномоченных региональных и муниципальных финансовых органов, основанные на нормах, закрепленных БК РФ, и федеральными законами, регулирующими деятельность контрольно-счетных органов страны.

Стандарт (от англ. standard – норма, образец, мерило) в широком смысле слова – образец, модель, принимаемая за исходную для сопоставления с ней других объектов; нормативно-технический документ по стандартизации, устанавливающий комплекс норм, правил, требований к объекту стандартизации и утвержденный компетентным органом. Стандартизация – это установление и применение правил с целью упорядочения деятельности в определённой области на пользу и при участии всех заинтересованных сторон, в частности, для достижения всеобщей оптимальной экономии при соблюдении функциональных условий и требований техники безопасности [108]. Таким образом, стандартизацию необходимо воспринимать как процесс, по разработке, утверждению и внедрению стандартов.

Вопросы стандартизации финансового контроля, модели классификации стандартов, а соответственно и деятельности органов финансового контроля подробно представлены в целом ряде публикаций таких ученых, как Р. П. Булыга [181], [182], В. В. Бурцев [179], М. В. Васильева [193], С. В. Степашин [341], В. Ю. Фокина [351], О. В. Шинкарева [361] и др.

В. В. Бурцев считает, что «стандартизация должна быть комплексная и системная, соответственно каждый из органов контроля должен иметь свои специфические цели и задачи» [179, с. 3].

М. В. Васильева полагает, что «стандартизация деятельности органов контроля позволит определить основные унифицированные требования к правилам и процедурам осуществления контроля, согласно которым оценивается его качество, эффективность и результативность, а также обеспечение целостности, взаимосвязанности, последовательности и объективности контроля» [193, с. 48].

По мнению Р. П. Булыги, «практическому воплощению идеи о нормативном закреплении созданию единой системы финансового контроля в нашей стране препятствует ряд факторов, среди которых, необходимо остановиться на двух позициях: определении границ системы (весь финансовый контроль в стране или только финансовый контроль в государственном секторе), а также реальной гармонизации методов и подходов контроля, применяемых в регламентирующих их нормативных правовых актах – стандартах контроля» [181, с. 11-12].

Еще в 1995 г. наша страна вступила в Международную организацию высших контрольных органов (ИНТОСАИ)⁴. Для повышения эффективности проведения финансового контроля в общественном секторе ИНТОСАИ разрабатывает международные стандарты высших органов финансового контроля (ISSAIs) [181, с. 56]. Цель данных стандартов – методологическая поддержка высших контрольных органов стран в развитии их собственного профессионального подхода в контрольной деятельности в соответствии с принятыми ими мандатами, а также внутригосударственными нормативными правовыми актами [361, с. 7].

В целях совершенствования контрольной деятельности в общественном секторе, ИНТОСАИ утвердили фактически системную модель стандартов, структурированную по четырем уровням [361]:

- первый уровень — системообразующие принципы ИНТОСАИ. Базовым международным документом, закрепляющим цели, задачи и основные принципы финансового контроля, является Лимская декларация руководящих принципов контроля [97], которую можно рассматривать как общемировую образцовую доктрину, определяющую ключевые аспекты контрольной деятельности;

- второй уровень (ISSAIs 10-99) – основы функционирования высших контрольных органов. В них раскрываются основные предпосылки для эффективной работы высших органов финансового контроля. Основным документом второго уровня является Этический кодекс ИНТОСАИ, который содержит официальный

⁴ Международная организация высших органов аудита (сокр. ИНТОСАИ, англ. *INTOSAI*) — международная организация, объединяющая высшие органы аудита в странах ООН.

перечень ценностей и принципов, предъявляемых к деятельности сотрудников органов контроля при осуществлении ими профессиональной деятельности;

- третий уровень (ISSAIs 100-999) – основные принципы аудита. Стандарты содержат основы проведения контрольных мероприятий организаций общественного сектора, они раскрывают сущность и особенности осуществления каждого из видов аудита, применяемого контролерами: финансового, эффективности, на соответствие;

- четвертый уровень (ISSAIs 1000-9999) – руководство по аудиту (документы данного уровня раскрывают стандарты третьего уровня более конкретно и подробно, что делает их незаменимым подспорьем в практической деятельности субъектов контроля). В России аналогами документов данного уровня являются стандарты, утвержденные Счетной палатой РФ и другими контрольно-счетными органами на региональном и муниципальных уровнях, стандарты внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля, стандарты внутреннего финансового аудита (Приложение 5).

Однако, стандарты применяются в настоящее время только органами, осуществляющими финансовый контроль в рамках бюджетного законодательства. Остальные виды финансового контроля регламентируются различными видами нормативных документов – регламентами, правилами, порядками и др. К примеру, Налоговый кодекс РФ весьма полно определяет порядок налогового контроля, в дальнейшем его дополняют несколько приказов Федеральной налоговой службы, в большей степени направленных на утверждение форм документов и инструкций по их заполнению.

Стандарты позволяют дополнить и конкретизировать законодательные акты: определить (уточнить) термины и понятийный аппарат в целом; утвердить методологию (принципы, цели, задачи и др.) и методики конкретного вида финансового контроля; организационную структуру осуществления вида финансового контроля (права и обязанности субъектов и объектов); определить порядок построения нормативного регулирования вида финансового контроля, включая

содержание и структуру (части, разделы, подразделы и др.) как самих стандартов, так и регламентирующих вид финансового контроля нормативных актов. Структура стандартов, как правило, едина и построена следующим образом: общие положения; основные положения стандарта; приложения (перечень контрольных процедур, вопросники, таблиц, схемы и др.).

Регламент (польск. *reglament*, от франц. *règlement*, от *règle* – правило) – совокупность правил, определяющих порядок работы государственных органов, учреждений, организаций. Соответственно под регламентацией понимается установление подробных правил, определяющих порядок деятельности государственного органа, учреждения, организации и др. [108].

Н. В. Подобедова в развитие взглядов С. В. Булгаковой, в своем диссертационном исследовании, делает вывод о том, что «понятие «регламент» имеет прикладной, вторичный по отношению к стандарту характер, определяет его инструктивное – методическое, алгоритмическое – описание. Такое прикладное транслирование понятия «регламент» отражает его сущность как явления и позволяет обособить его от смежного понятия «стандарт» [145].

Еще одной формой регламентации деятельности контрольного органа частую выступает положение. В советском праве, это была распространенная форма нормативного акта, имеющего сводный, кодификационный характер и определяющего структуру, функции, компетенцию государственного органа или системы органов, либо порядок действий государственных органов и организаций в определённых случаях, либо регулирующий совокупность организационных, имущественных, трудовых отношений по конкретному вопросу [108].

В настоящее время форма нормативного акта, регламентирующая не только контрольные полномочия и функции органа исполнительной власти на всех уровнях, устанавливается вышестоящим нормативным или законодательным актом. При отсутствии прямой регламентации формирования положений орган власти самостоятельно выбирает форму такого документа, а также его структуру и содержание.

Реформирование нормативно-правовой базы финансового контроля на государственном уровне обуславливает наличие перманентной дискуссии об ее качественных характеристиках и полноте содержания имеющихся норм.

Вопросам нормативно-правового регулирования ведомственного контроля посвящены работы ряда отечественных ученых и исследователей Д. В. Бондарчука [174], А. Ю. Волкова и М. А. Волкова [197], Е. Б. Зборовской и А. Ю. Волкова [259], А. А. Кобозева и В. П. Шамета [272], Е. О. Метельковой и А. И. Кокарева [296], А. Г. Самсонова [327], и др.

Разработанные Е. Б. Зборовской и М. П. Волковым рекомендации направлены в первую очередь «...на оптимизацию ведомственного финансового контроля и определяют улучшение качества нормативно-правового обеспечения контрольных функций, регламентацию этих функций и ответственности, формирование информационно-методической базы деятельности министерств и ведомств, создание условий совершенствования ведомственных контрольных мероприятий в системе развития экономики с учетом оптимизации механизмов взаимодействия органов власти» [259, с. 28].

Основываясь на том, что БК РФ рассматривает орган государственной власти, наделенный полномочиями учредителя, как главного распорядителя бюджетных средств, на основании чего предписывает ему осуществлять контроль подведомственных получателей бюджетных средств, в том числе и казенных учреждений [135]. Внедренная бюджетным законодательством модель внутреннего финансового контроля и внутреннего финансового аудита, как внутренняя деятельность главного распорядителя бюджетных средств, связанная с минимизацией рисков при администрировании бюджетных средств, была воспринята многими исполнителями как новая модель ведомственного контроля. Аналогичную позицию высказывают Е. О. Метелькова и А. И. Кокарев, которые приводят данные анализа, проведенного Федеральным казначейством, согласно которому часть распорядителей в субъектах РФ и местных администрациях фактически проводили ведомственный контроль, организовывая проверки своих подведомственных учреждений. Данный подход не отвечал целям и задачам, определенным действующим бюджетным законодательством [296, с. 34].

В тоже время, согласно исследованию проведенному А. А. Коболевым и В. П. Шаметой, для формирования комплексного нормативно-правового обеспечения системы внутриведомственного финансового контроля главные распорядители бюджетных средств «должны разработать и внедрить ряд положений, таких как: Положение об осуществлении внутреннего финансового аудита; Порядок организации и осуществления ведомственного финансового контроля; Порядок организации и осуществления внутреннего финансового контроля; Регламент проведения ведомственного контроля в сфере закупок. Ведь именно четыре группы общественных отношений, каждая из которых представляет собой самостоятельный предмет правового регулирования, образуют предметное единство – сферу правового регулирования внутриведомственного финансового контроля» [272, с. 100-101].

Представленное многообразие авторских позиций подтверждает, что основная дискуссия разворачивается в отношении того, каким количеством нормативных актов и по каким отдельным направлениям финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений необходимо осуществлять регулирование ведомственного контроля. В этом смысле, нам близка выработанная в процессе активной научной и практической деятельности позиция Д. В. Бондарчука. Он считает, что «разработанный с учетом всех требований законодательства регламент контроля финансово-хозяйственной деятельности учреждения позволит определить основные показатели, обеспечивающие общее представление о происходящих в нем качественных и количественных изменениях в процессах управления» [174, с. 148]. В развитие этого тезиса, отметим, что необходима единая методологическая основа для разработки общих для исполнительных органов власти подходов и положений единого документа, регламентирующего процесс ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений.

А. Ю. Волков и М. А. Волков отмечают пренебрежение современным законодателем ведомственным финансовым контролем, в частности он не упоминается в БК РФ. Ссылки на него редко упоминаются в иных законодательных

актах, но при этом данный вид контроля не регламентируется. Авторы подтверждают очевидную необходимость в развитии и совершенствовании законодательной базы финансового контроля, в силу того, что ряд положений законов и нормативных документов нуждается не только в совершенствовании, но и требуют дополнительных разъяснений и уточнений [197], [259].

Для формирования авторского мнения о существующем нормативном регулировании ведомственного контроля изучим действующую практику федеральных органов исполнительной власти, опираясь на ранее определенные показатели о количестве подведомственных учреждений в разрезе сфер деятельности (п. 2.1) и полномочий органа исполнительной власти, как учредителя некоммерческих государственных (муниципальных) учреждений.

Определенное нормативное решение было предложено Правительством РФ в виде регламентации ведомственного контроля в сфере осуществления закупочной деятельности в 2014 г. в рамках реализации норм Федерального закона № 44-ФЗ. Между тем, выделение закупочной деятельности и, соответственно, контроля закупок товаров, работ, услуг в отдельную сферу деятельности состоялось многим раньше. Правила ведомственного контроля в сфере закупок товаров, работ, услуг определили цели, задачи, предмет, формы и сроки проведения такого контроля, требования и права должностных лиц, уполномоченных его осуществлять. Этот документ предписывал органам исполнительной власти разработать отдельный нормативный акт – регламент, который непосредственно определял процедурные вопросы конкретного ведомства в отношении подведомственных учреждений.

Акцент на ведомственную составляющую в системе контроля закупок выделен позднее по вынужденным причинам: значительные объемы закупочных процедур и весомое количество случаев нарушения законодательства о закупках. Данная мера позволила:

- увеличить число контрольных процедур, именно по объектам контроля, т.к. проекты планов контроля ежегодно согласуются с вышестоящими органами контроля в сфере закупок и соответствующим органом внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля;

- расширить полномочия учредителя в отношении подведомственных учреждений, путем выделения конкретных целей и задач, рассматриваемых в ходе проверки;

- системно подойти к вопросам совершенствования закупочной деятельности в проверяемых учреждениях, т.к. при наличии нарушений по результатам контроля составляется отдельный документ – План устранения выявленных нарушений, утверждающий перечень конкретных мероприятий, направленных на их устранение, а, следовательно, и совершенствование закупочной деятельности в целом;

- обязать органы исполнительной власти информировать уполномоченный орган о действиях или бездействиях, содержащих признаки административных правонарушений, в том числе и правоохранительные органы, при необходимости.

Практически аналогичный формат ведомственного контроля был предложен в 2018 г. для закупок в рамках Федерального закона № 223-ФЗ. Таким образом, органы исполнительной власти, осуществляющие полномочия учредителя в отношении подведомственных бюджетных и автономных учреждений, были наделены дополнительными полномочиями, регламентирующими соответствующими правилами. Кроме того, данные правила предписали разработать и утвердить дополнительный нормативный акт – регламент, включая и отдельные формы документов.

Фактически данные регламенты содержат переписанные из правительственных правил нормы, связанные с организационными вопросами. В то же время ряд ведомств расшили свои регламенты, выделив разделы: общие положения, планирование контрольных мероприятий, порядок их проведения и оформление результатов, включая формы используемых документов, в т.ч.: форма ежегодного плана, форма уведомления о начале проверки, форма акта проверки, форма плана мероприятий по устранению выявленных нарушений, форма отчета о результатах контроля, и др. Однако, все эти факты позволяют сделать вывод об отсутствии системного и комплексного подхода к регламентации контрольной деятельности как по данному направлению контроля, так и в целом.

Обзор действующих нормативных актов подтверждает, что большая часть органов исполнительной власти, наделенных полномочиями учредителя дополнительно утверждают общий нормативный акт, определяющий порядок осуществления контрольных мероприятий в отношении подведомственных государственных (муниципальных) учреждений, и содержащий основные разделы их деятельности. Как правило, такой документ издается в виде регламента ведомственного контроля деятельности, который не имеет в настоящее время никаких ограничений и регламентаций по составу и структуре разделов, норм и правил, и отражает собственное видение руководства ведомства, исходя из поставленных перед ним целей и задач, кадровых, материальных и др. ресурсов. При этом, данный регламент не исключает наличие и двух других регламентов ведомственного контроля в сфере закупочной деятельности, что в дальнейшем усложняет систему учета материалов контроля и ведения рабочей документации. При осуществлении комплексного контрольного мероприятия в отношении одного учреждения оформляется сразу три акта, таким же образом оформляются и другие формы документов, предусмотренные соответствующим положением.

Таким образом, совокупность норм, определенных рядом законодательных актов, Правилами осуществления ведомственного контроля в сфере закупочной деятельности, регламентов по каждому из видов ведомственного контроля, самостоятельно изданные регламенты ведомственного контроля деятельности и составляют общую нормативную базу, регламентирующую в настоящее время ведомственный контроль.

Проведенный анализ действующей нормативной базы в области финансового контроля позволяет сформировать авторский взгляд на систему нормативных актов ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, наглядно представленную на рис. 2.6. Предложенные основные характеристики формируют логику построения системы нормативных актов ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности и взаимосвязи ее ключевых элементов.

В целях реализации единого методологического и методического подхода к исследуемому виду контроля, на рис. 2.7 представлены основы для разработки

структуры федерального стандарта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений «Концептуальные положения ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений» (далее – Концепция).

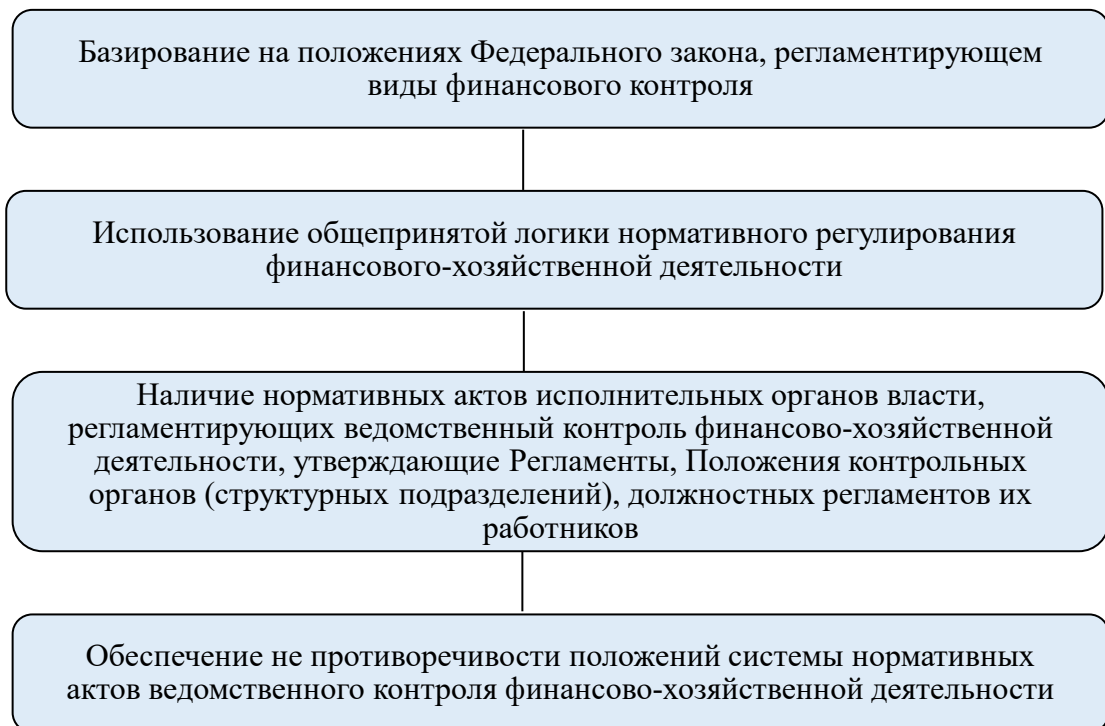


Рис. 2.6. Характеристика предлагаемой системы нормативных актов ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений

Источник: авторская разработка.

Использование предложенных основ Концепции (рис. 2.7), по мнению автора, позволит не только сформировать единые подходы к осуществлению данного вида контроля, но и определит его место в действующей модели финансового контроля.



Рис. 2.7. Разделы Концепции ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений

Источник: авторская разработка.

В данном параграфе диссертационного исследования проведена оценка действующих нормативных правовых актов, регулирующих ведомственный контроль финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений, на предмет их достаточности и уровня стандартизации и регламентации процесса осуществления исследуемого вида контроля, на базе которой предложены положения Концепции ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений,

которые сформируют в дальнейшем базу для разработки стандартов ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности. Сделаны следующие выводы.

1. Остается ряд не реализованных элементов механизма правового регулирования ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений, позволяющих нормативно регламентировать исследуемый вид контроля, в частности законодательно включив его в систему государственного (муниципального) финансового контроля, что автоматически создаст основу для определения его понятийного аппарата, обозначит границы с другими видами финансового контроля и сформирует базовые требования к организационной структуре.

2. Регламентация ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений определяется нормативными актами учредителя, что подтверждает необходимость разработки и внедрения концепции его развития, которая должна быть реализована на основании системы государственных стандартов ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности.

3. Применение стандартизации к ведомственному контролю финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений должно переориентировать аспекты его функционирования на комплексный и системный подход к реализации исследуемого вида контроля; упростить и процедурно регламентировать документооборот его осуществления; в целом, усовершенствовать механизмы системы государственного (муниципального) финансового контроля.

2.3. Оценка действующей практики ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности и обоснование направлений его развития

Анализ опыта существующей практики осуществления ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муници-

пальных) учреждений, который прослеживается в научных трудах отечественных авторов, позволяет определить отдельные ее характеристики, обусловленные отраслевой спецификой организации и проведения этого вида контроля; важностью определения его результативности и эффективности; организационным разнообразием, базирующимся на понимании места ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности в системе управления государственными финансами и др. Однако, указанных аспектов для полной оценки сложившейся практики ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности в целях дальнейшего развития его теоретических, методологических, организационных, методических и других положений пока еще недостаточно, что определяет актуальность и практическую значимость обращения к разработке поставленного в настоящем параграфе диссертации вопроса.

Значительная свобода субъектов ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности при его организации и осуществлении предопределяет наличие разнообразия в практическом опыте реализации данного вида контроля, что уже подтверждено материалами предыдущих параграфов настоящего исследования. Прежде всего, терминологическое разнообразие самого понятия, не имеющего правового закрепления, создает условие для применения таких разных понятий, как «ведомственный контроль финансово-хозяйственной деятельности», «ведомственный финансовый контроль», «ведомственный контроль деятельности» и др.

Такое терминологическое разнообразие, на наш взгляд, связано с пониманием руководством исполнительных органов власти данного вида контроля и направлений видов деятельности государственных (муниципальных) учреждений, на которые он непосредственно распространяется. В соответствии с наделенными полномочиями и функциями учредителя, исполнительные органы власти самостоятельно определяют показатели эффективности деятельности подведомственных государственных (муниципальных) учреждений и их руководителей.

Показатели эффективности формируются под воздействием важнейших установок, определенных Президентом РФ в своих «майских» указах, а в дальнейшем дополненных мероприятиями реализуемых национальных проектов. Достижение определенных показателей национальных проектов на уровне учреждения, формируют базу для успешной реализации поставленных целей и задач уровне отрасли.

Другим не маловажным фактором для определения органом власти модели ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности является соотношение численности подведомственных учреждений исходя из их типов: автономные, бюджетные и казенные. Ряд министерств и ведомств, выполняющих государственные функции в сферах национальной обороны и безопасности, правоохранительной деятельности, предпочли остаться на сметном финансировании и определили для подавляющего количества подведомственных учреждений казенный тип, что в свою очередь предусматривает сплошное регулирование нормами бюджетного законодательства. Противоположную тенденцию можно наблюдать в сферах здравоохранения, образования и других социальных сферах, где основная деятельность связана с оказанием государственных (муниципальных) услуг (выполнением работ).

Таким образом, в социальной сфере преобладает бюджетный тип учреждений, при этом значительно меньшую долю составляют автономные и казенные. Особенность бюджетного и автономного типа государственных (муниципальных) учреждений предполагает возможность заниматься предпринимательской деятельностью, при условии выполнения государственного (муниципального) задания, а, следовательно, самостоятельно управлять финансовыми потоками.

Практический опыт осуществления ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, включая вопросы его эффективности и результативности исследованы в работах ряда отечественных ученых и исследователей В. В. Бумагина [184], Н. Г. Ивановой и О. И. Усенко [264], А. А. Кобозева и В. П. Шамета [272], А. Г. Самсонова [327], Д. А. Яковенко [365] и др. А. А. Ко-

бозев и В. П. Шамета считают, что ведомственный контроль, несмотря на недостаточный уровень правового регулирования остается важной составной частью системы государственного финансового контроля страны и обладает рядом преимуществ, которые «проявляются в его специализации применительно к отраслевым особенностям организаций, учреждений, что позволяет проводить большой объем специальных процедур, обеспечивает лучшее знание субъектами контроля объектов проверок; ведомственный финансовый контроль обычно носит комплексный характер, поскольку его предметом выступает достаточно широкий диапазон внутренних бюджетных процедур и хозяйственных операций, проведенных объектом контроля в проверяемом периоде» [272, с. 99].

А. Г. Самсонов исследуя опыт организации ведомственного финансового контроля Федеральной службы войск национальной гвардии констатирует его основную цель – укрепление законности и финансовой дисциплины, предупреждение и пресечение нецелевого использования бюджетных средств [327, с. 96]. Как видим, такая целевая установка исследуемого вида контроля свойственна и другим осуществляющим его исполнительным органам.

По мнению В. В. Бумагина «эффективная деятельность субъекта контроля результируется не только в социальном эффекте, о котором уже отмечалось, но и в организационном и экономическом эффекте. Организационный эффект контроля проявляется в том, что по его результатам могут применяться административные меры к лицам, допустившим нарушение законодательства, включая понижение в должности, увольнение и привлечение к уголовной ответственности» [184, с. 597].

Н. Г. Иванова и О. И. Усенко определяют «ведомственный финансовый контроль сложной и многофункциональной системой, которая призвана стать эффективным элементом процесса управления отраслевыми комплексами. Стратегическая цель системы ведомственного финансового контроля направлена на достижение целей, поставленных перед главным распределителем бюджетных средств, а тактическая – получение информации для принятия решений, касающихся эффективного функционирования» [264, с. 63, 74].

Д. А. Яковенко поднимает вопрос определения места внутреннего финансового контроля и ведомственного контроля в системе управления государственных финансов. Исследователь относит ведомственный контроль к полномочиям главного распорядителя бюджетных средств, которые подпадают под систему внутреннего финансового контроля. При этом, выделяет самоконтроль в осуществлении контрольных полномочий, как разновидность контроля качества, в частности предлагает форму пошагового самоконтроля осуществления ведомственного контроля [365, с. 133]. Представленные рассуждения автора, позволяют отметить важность указанной формы контроля для адекватной реализации ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности.

В целях дальнейшего исследования считаем целесообразным проанализировать опыт ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности на примере сферы здравоохранения. Система государственного здравоохранения Российской Федерации неоднородна по составу источников финансового обеспечения, видов государственных учреждений, видов и форм контроля. В число источников финансового обеспечения системы здравоохранения входят средства федерального бюджета, бюджетов субъектов РФ, местных бюджетов, средства обязательного медицинского страхования, средства организаций и граждан, средства, поступившие от физических и юридических лиц, в том числе добровольные пожертвования, и др.

Начиная еще с 2006 г. сфера государственного здравоохранения, получила мощный импульс развития в связи с реализацией государственных программ и проектов. Модернизация материальной базы государственных медицинских организаций автоматически расширила и спектр предоставляемых видов медицинских работ и услуг.

При реализации программных мероприятий постоянно поднимается один и тот же вопрос о целевом и эффективном использовании государственных финансов, которые крайне необходимы для выполнения поставленных целевых показателей. Опыт таких реализованных программ, как Приоритетный национальный проект «Здоровье» и программа «Модернизация здравоохранения», показал,

что система контроля за реализацией этих программных мероприятий в большей части носила разобщенный характер. Органы исполнительной власти, наделенные контрольными полномочиями, осуществляли их в виде единичных специализированных контрольных мероприятий последующего контроля.

Помимо профильных контрольных органов, осуществляющих функции государственного контроля в сфере здравоохранения, задачи ставились и перед органами государственного финансового контроля [299, с. 5]. При этом такие задания иногда носили узкий характер, например, проверка соблюдения установленного порядка оприходования, ввода в эксплуатацию, использования вновь поставленного в медицинскую организацию медицинского оборудования, автомобилей скорой медицинской помощи, проверка проведения медицинских осмотров в рамках диспансеризации, анализ эффективности раздела программных мероприятий и др.

Следует отметить, что Росздравнадзор при анализе эффективности использования автомобилей скорой медицинской помощи сопоставлял путевую документацию, которая является первичной бухгалтерской документацией, с журналами вызовов отделения скорой медицинской помощи. Аналогичные контрольные процедуры осуществляют и органы государственного финансового контроля.

С вступлением в силу Федерального закона № 294-ФЗ началось упорядочение контрольных полномочий органов исполнительной власти всех уровней, заменивший его Федеральный закон № 248-ФЗ, продолжил заложенные принципы контроля. На федеральном, региональном и муниципальном уровнях определены и утверждены единые принципы, виды и методы контроля, контрольные действия и процедуры, права и обязанности должностных лиц объектов и субъектов контроля.

Действующая в настоящее время организационная структура контроля (надзора) в сфере охраны здоровья и финансового контроля для сферы государственного здравоохранения представлена с разбивкой по четырем уровням (государственный, ведомственный, специализированный, внутренний уровни) в табл. 2.6.

Таблица 2.6

**Организационная структура контроля (надзора) в сфере охраны здоровья и финансового контроля сферы
государственного здравоохранения**

Контроль (надзор) в сфере охраны здоровья			Финансовый контроль в государственном секторе экономики		
Вид контроля	Субъект контроля	Объект контроля	Вид контроля	Субъект контроля	Объект контроля
1	2	3	4	5	6
I. Государственный уровень					
Федеральный государственный контроль (надзор) качества и безопасности медицинской деятельности Государственный контроль (надзор) за реализацией органами исполнительной власти субъектов РФ полномочий в сфере охраны здоровья Государственный контроль (надзор) за реализацией органами местного самоуправления полномочий в сфере охраны здоровья Федеральный государственный контроль (надзор) в сфере обращения лекарственных средств Государственный контроль (надзор) за реализацией органами исполнительной власти субъектов РФ полномочий в сфере обращения лекарственных средств	Федеральная служба по надзору в сфере здравоохранения	Исполнительные органы государственной власти субъектов РФ в сфере охраны здоровья Медицинские организации, в т.ч. государственные медицинские организации (государственные учреждения)	Внешний государственный аудит (контроль) Внешний государственный финансовый контроль Аудит эффективности Стратегический аудит Финансовый аудит (контроль) Аудит государственных программ Аудит федеральных информационных систем и проектов Аудит в сфере закупок товаров, работ и услуг	Счетная палата РФ, контрольно-счетные органы субъектов РФ и муниципальных образований	Исполнительные органы власти субъектов РФ и муниципальных образований (ГРБС/РБС) Государственные (муниципальные) учреждения
			Внутренний государственный финансовый контроль	Федеральное казначейство, финансовые органы субъектов РФ и муниципальных образований	
			Налоговый контроль	Федеральная налоговая служба	

Продолжение табл. 2.6

1	2	3	4	5	6
Федеральный государственный контроль (надзора) за обращением медицинских изделий Федеральный государственный контроль (надзор) в сфере обращения биомедицинских клеточных продуктов Лицензионный контроль (по видам деятельности)			Контроль в сфере закупок	Федеральная антимонопольная служба, уполномоченные органы субъектов РФ и муниципальных образований	
Федеральный государственный санитарно-эпидемиологический контроль (надзор)	Федеральная служба по надзору в сфере защиты прав потребителей и благополучия человека				
II. Ведомственный уровень					
Ведомственный контроль качества и безопасности медицинской деятельности	Исполнительные органы государственной власти субъектов РФ в сфере охраны здоровья	Медицинские организации, в т.ч. государственные медицинские организации (государственные учреждения)	Ведомственный контроль финансово-хозяйственной деятельности	Исполнительные органы власти субъектов РФ и муниципальных образований (ГРБС/РБС)	Государственные (муниципальные) учреждения
			Ведомственный контроль в сфере закупок товаров, работ, услуг		

Окончание табл. 2.6

1	2	3	4	5	6
III. Специализированный уровень (контроль в системе обязательного медицинского страхования)					
Контроль объемов, сроков, качества и условий предоставления медицинской помощи по обязательному медицинскому страхованию застрахованным лицам	Федеральный фонд и территориальные фонды обязательного медицинского страхования, страховые медицинские организации, медицинские организации	Организация и оказание медицинской помощи застрахованному лицу в рамках программ обязательного медицинского страхования	Контроль за использованием средств обязательного медицинского страхования медицинскими организациями	Территориальный фонд обязательного медицинского страхования	Государственные (муниципальные) учреждения
IV. Внутренний уровень					
Внутренний контроль качества и безопасности медицинской деятельности	Руководитель медицинской организации, уполномоченный заместитель руководителя, комиссия (служба) по внутреннему контролю	Оказание медицинской помощи необходимого объема и надлежащего качества	Внутренний контроль фактов хозяйственной деятельности	Главный бухгалтер, сотрудники бухгалтерских и финансово-экономических служб государственного (муниципального) учреждения	Совершаемые факты хозяйственной жизни
			Внутренний финансовый контроль	Руководитель, руководители и должностные лица структурных подразделений исполнительного органа власти субъектов РФ и муниципальных образований (ГРБС/РБС)	Бюджетная процедура, операции (действия) по выполнению бюджетной процедуры

Источник: авторская разработка.

Минздравом России разработаны и утверждены нормативные акты, фактически сформировавшие единую модель организации контроля в сфере охраны здоровья. В частности, в 2020 г. утверждены: Порядок организации и проведения ведомственного контроля качества и безопасности медицинской деятельности [60] и Требования к организации и проведению внутреннего контроля качества и безопасности медицинской деятельности [59]. В 2021 г. утвержден ряд нормативных актов, регулирующих контрольную деятельность в системе обязательного медицинского страхования: Порядок проведения контроля объемов, сроков, качества и условий предоставления медицинской помощи [61] и Порядок за использованием средств обязательного медицинского страхования [61].

Анализ примера реализации конкретной модели ведомственного контроля позволяет обратить внимание на его организационную структуру, информационную базу, исследуемые вопросы и непосредственно результаты. На примере конкретного регионального органа государственной власти – Министерства здравоохранения Воронежской области (далее – МЗ ВО) рассмотрим отдельные вопросы организации и проведения ведомственного контроля в отношении подведомственных учреждений здравоохранения Воронежской области.

В целях реализации своих полномочий учредителя МЗ ВО утверждено Положение об осуществлении ведомственного контроля за деятельностью подведомственных государственных учреждений [97]. Данным документом закреплены процедурные вопросы, связанные с организацией контрольного мероприятия, в частности их виды, сроки проведения, основные права и обязанности сотрудников департамента, осуществляющих данные полномочия. Утверждены следующие формы рабочей документации контрольного мероприятия:

- План ведомственного контроля за деятельностью подведомственных государственных учреждений на очередной финансовый год;
- Акт ведомственного контроля;
- Отчет о результатах ведомственного контроля;
- План мероприятий по устранению нарушений;

- Письмо, учреждения представляющего информацию об устранении нарушений.

Любое контрольное мероприятие (плановое или внеплановое, камеральное или выездное) осуществляется исключительно на основании приказа департамента, в котором непосредственно указывается объект, предмет, сроки контроля, создается и утверждается комиссия, состоящая из должностных лиц департамента, привлеченных внешних экспертов. Кроме того, приказом утверждается Программа проверки, в которой более детально расписываются анализируемые разделы по направлениям деятельности подведомственных учреждений, приводится перечень запрашиваемых для анализа документов.

По результатам контрольного мероприятия учредитель государственного учреждения, может привлечь руководителя подведомственного учреждения к дисциплинарной ответственности, и потребовать аналогичных мер с его стороны в отношении сотрудников.

По итогам очередного финансового года специальным структурным подразделением департамента – контрольно-ревизионным отделом, на который помимо непосредственно контрольно-ревизионных функций, возложены обязанности по организации и учету контрольных мероприятий, формируется годовой отчет о результатах его деятельности, в виде аналитической справки.

Полномочия учредителя в отношении подведомственных государственных учреждений, исходят из их типов: автономные, бюджетные и казенные. Бюджетные средства выдаются в целях оказания конкретных услуг (работ), это создает определенный стимул, и, как следствие, распределение бюджета ориентировано на результат. Основным условием выполнения государственного задания является соблюдение установленных требований как к объему оказываемых услуг, так и к их качеству.

Законодательно термин государственное задание закреплён в Бюджетном кодексе РФ, как документ, устанавливающий требования к составу, качеству и (или) объему (содержанию), условиям, порядку и результатам оказания государственных услуг (выполнения работ). Это также один из основных документов,

наряду с планом финансово-хозяйственной деятельности, который определяет сферу деятельности государственного учреждения и объем его финансового обеспечения в текущем финансовом периоде [205, с. 104, 106].

Объемы видов услуг (работ), выдаваемые учреждению в качестве государственного задания, относятся к основным видам уставной деятельности. Фактически бюджетные и автономные учреждения оказывают государственные (бюджетные) услуги (выполняют работы), а казенные учреждения исполняют государственные функции. Учредителем может быть выдано государственное задание казенному учреждению, но, как правило, это не практикуется.

Государственное задание выдается учредителем на один год, а на его выполнение выделяются средства в форме субсидий, размер которых определяется исходя из нормативных расходов на оказание услуг, содержание недвижимости, в том числе и ценного движимого имущества. Порядок и правила формирования, утверждения, корректировки и контроля государственного задания установлен Правительством РФ [34], а также устанавливается и на региональном уровне. Представим более наглядно состав и основное содержание используемых для этих целей перечней (классификаторов) государственных (муниципальных) услуг (рис. 2.8).

Пожалуй самым важным элементом при формировании задания, а в дальнейшем и при контроле его выполнения является набор услуг (работ), содержащихся в общероссийских базовых (отраслевых) перечнях (классификаторах) государственных и муниципальных услуг, и в федеральных и региональных перечнях (классификаторах) государственных услуг и работ, не включенных в общероссийские базовые (отраслевые) перечни (классификаторы) государственных и муниципальных услуг и работ, оказание и выполнение которых предусмотрено нормативными правовыми актами Российской Федерации и субъектов Российской Федерации [205, с. 105].

Контроль за выполнением выданного учредителем государственного задания сочетает предварительный, текущий и последующий виды контроля.

ОБЩЕРОССИЙСКИЕ БАЗОВЫЕ (ОТРАСЛЕВЫЕ) ПЕРЕЧНИ	•Порядок формирования и ведения устанавливается Правительством РФ •Содержат услуги, оказываемые в целях осуществления предусмотренных НПА РФ полномочий органов государственной власти, органов местного самоуправления физическим лицам
ФЕДЕРАЛЬНЫЕ ПЕРЕЧНИ	•Порядок формирования и ведения устанавливается Правительством РФ •Содержат работы и услуги: оказание и выполнение которых предусмотрено НПА РФ и не дублирующие государственные (муниципальные) услуги, содержащиеся в общероссийских базовых (отраслевых) перечнях
РЕГИОНАЛЬНЫЙ ПЕРЕЧЕНЬ	•Порядок формирования и ведения устанавливается высшими органами исполнительной власти субъектов РФ •Содержит работы и услуги: оказание и выполнение которых предусмотрено НПА субъектов РФ (муниципальными НА) и не дублирующие государственные (муниципальные) услуги, содержащиеся в общероссийских базовых (отраслевых) перечнях

Рис. 2.8. Состав и основное содержание используемых для формирования государственного задания перечней (классификаторов) государственных (муниципальных) услуг

Источник: авторская разработка.

Контроль за выполнением выданного учредителем государственного задания сочетает предварительный, текущий и последующий виды контроля.

Предварительный и текущий контроль направлены на предупреждение нарушений на этапах формирования и выполнения государственного задания. Предварительный контроль осуществляется на подробно описанном выше этапе его формирования и непосредственно влияет как на объемные показатели оказываемых услуг (выполненных работ), так и, соответственно, на объем финансового обеспечения.

По результатам текущего контроля учредитель может принимать решение о корректировке государственного задания учреждению в сторону как снижения объемов и уменьшения ассигнований, так и их увеличения, если указанные из-

менения не ведут к увеличению общего объема бюджетных ассигнований на оказание государственных услуг, предусмотренных в бюджете на текущий финансовый год.

Последующий контроль за выполнением государственного задания, осуществляемый учредителем в основном в виде выездных контрольных мероприятий, направлен на фактическое подтверждение представленных ранее отчетных данных. Данный вид контроля напрямую влияет на оценку эффективности деятельности руководителя и финансовое состояние государственного учреждения [205, с. 108].

Направление средств бюджета и оплата обязательств в целях, не соответствующих полностью или частично целям, определенным законом (решением) о бюджете (бюджетной росписью, бюджетной сметой, договором (соглашением) и др. либо документом) признается нецелевым использованием бюджетных средств.

На рис. 2.9 приведены очередность и основные задачи контроля выполнения объемных показателей государственного задания [218, с. 57].

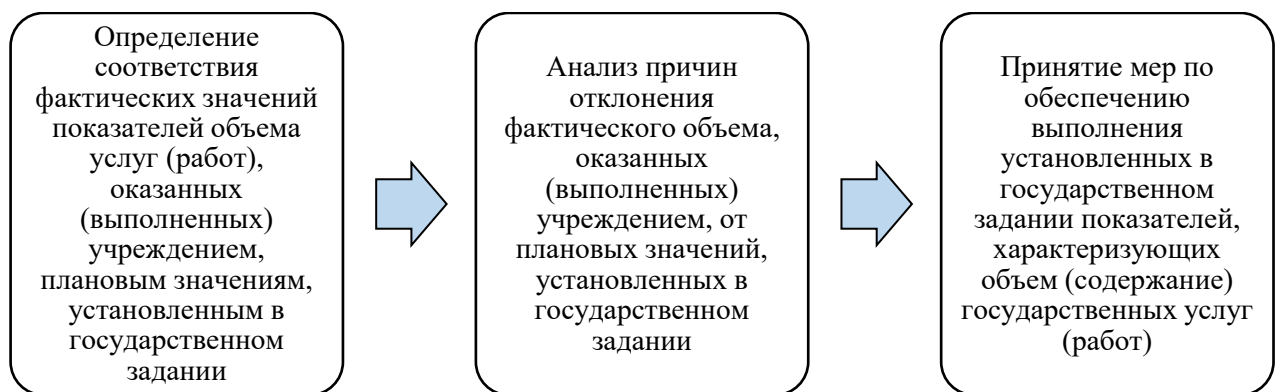


Рис. 2.9. Основные задачи и последовательность ведомственного контроля за выполнением объема государственного задания

Источник: авторская разработка.

Приведем перечень специальных контрольных процедур, применяемых в ходе контрольного мероприятия по данному направлению деятельности:

- анализ медицинской учетной документации (медицинские карты, истории болезни, журналы и реестры пролеченных больных) и финансовой, бухгалтерской документации;
- анализ объемных показателей выданного задания и отчетов о его исполнении;
- сравнение данных медицинской учетной документации с показателями установленной отчетности государственного учреждения здравоохранения;
- проверка отражения хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета и отчетности.

Именно этот раздел контроля тесно пересекается с ведомственным контролем качества и безопасности медицинской деятельности. Качественные критерии выполнения задания формируют показатели его выполнения.

Анализ качественных показателей включает: рассмотрение документов и материалов, характеризующих организацию работы и оказание медицинской помощи, в соответствии с требованиями положений об организации оказания медицинской помощи по ее видам, соблюдением порядков оказания медицинской помощи либо правил проведения лабораторных, инструментальных, патологоанатомических и иных видов диагностических исследований, стандартов медицинской помощи; оценку соблюдения порядков проведения медицинских экспертиз, медицинских осмотров и медицинских освидетельствований; правил внесения записей в медицинскую документацию при проведении медицинских экспертиз, медицинских осмотров и медицинских освидетельствований, а также оформления их результатов.

Оценка деятельности бюджетных и автономных учреждений здравоохранения по исполнению плана финансово-хозяйственной деятельности на очередной финансовый год, а также исполнение бюджетной сметы казенного учреждения сводится к оценке ведения учетных процессов по основным направлениям (учет основных средств, учета расходов по оплате труда, учета материальных запасов и др.), соблюдению финансовой дисциплины, и, соответственно, достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Помимо вышеуказанных разделов к задачам ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности относятся:

- исполнение плана финансово-хозяйственной деятельности бюджетными и автономными учреждениями, бюджетной сметы для казенного учреждения;
- соблюдение бюджетного законодательства при осуществлении финансово-хозяйственной деятельности;
- соблюдение законодательства в сфере обеспечения сохранности и эффективного использования государственного имущества;
- выполнение плановых (прогнозных) показателей результатов деятельности, анализ причин отклонения фактических показателей результатов деятельности от плановых (прогнозных);
- соблюдение правильности ведения бюджетного (бухгалтерского) учета, включая подтверждение достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности и бюджетной отчетности;
- соблюдение установленного порядка определения платы за оказание услуг (выполнение работ), относящихся к основным видам деятельности, для граждан и юридических лиц;
- надежность системы внутреннего контроля;
- устранение нарушений, выявленных по результатам проверок.

Далее в табл. 2.7 приведены типичные нарушения, выявленные по результатам контрольных мероприятий ведомственного контроля министерства здравоохранения Воронежской области (далее – Минздрава ВО), которые сгруппированы по отдельным направлениям контроля финансово-хозяйственной деятельности учреждения: оценка выполнения государственного задания, соблюдение финансовой дисциплины в казенных учреждениях, проверка начисления и выплаты заработной платы, организация оказания платных медицинских услуг, соблюдение правильности ведения бухгалтерского учета, анализ достоверность бухгалтерской (финансовой) отчетности и бюджетной (финансовой) отчетности.

Виды нарушений, выявленных по результатам контрольных мероприятий
ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности
Минздрава ВО по отдельным его направлениям

Направления контроля финансово-хозяйственной деятельности Г(М)У	Вид нарушения (недостатка)
1	2
Оценка выполнения государственного задания	Не обеспечена достоверность отчетных сведений
	Выполнение государственного задания с отклонением свыше допустимого (возможного) значения (невыполнение/перевыполнение)
	Использование субсидии на финансовое обеспечение выполнения государственного задания не по целевому назначению
Соблюдение финансовой дисциплины в казенных учреждениях сферы здравоохранения	Принятие обязательств сверх доведенных лимитов финансовых средств (начисление заработной платы, заключение договорных обязательств и др.)
	Нецелевое и неэффективное использование бюджетных средств и государственного имущества
	Излишне начисленный и уплаченный налог по земельным участкам
Расчеты по оплате труда	Начисление стимулирующих выплат руководителю и заместителям руководителя учреждения без учета фактически отработанного времени
	Формальное применение или не применение утвержденных в учреждении критериев эффективности деятельности работников
	Осуществление выплат, не предусмотренных действующим положением об оплате труда учреждения
	Нарушение сроков выплаты заработной платы
	Отсутствие оформленной документации или неправильное оформление дополнительной работы, поручаемой сотруднику наряду с работой, определенной трудовым договором (совмещение, расширение зон обслуживания, исполнение обязанностей во время отпуска основного работника)
	Неправомерное предоставление компенсаций за вредные условия труда без учета аттестации рабочих мест или специальной оценки условий труда
	Неправомерные (без согласования с учредителем) выплаты руководителю учреждения надбавок стимулирующего характера
	Невыполнение установленных показателей по соотношению средней заработной платы медицинских работников к средней заработной плате в соответствии с установленными показателями

1	2
Организация оказания платных медицинских услуг	Отсутствие на официальном сайте учреждения информации об исполнителе и предоставляемых им медицинских услугах
	Отсутствие необходимых сведений в договоре об оказании платных медицинских услуг
	Перерасход средств при направлении на фонд оплаты труда, а также других расходов, в нарушение действующего в учреждении положения о распределении средств, полученных от оказания платных медицинских услуг
	Нарушение порядка формирования цен (тарифов) на медицинские услуги
Соблюдение правильно-сти ведения бюджетного (бухгалтерского) учета, подтверждение достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности и бюджетной отчетности	Не правильное документальное оформление и своевременное отражение в учетных регистрах поступления основных средств, их внутреннего перемещения и выбытия
	Не проводится либо формально инвентаризируются основные средства, находящиеся на балансе учреждений
	Неосуществление или формальное осуществление внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни
	Несвоевременная регистрация данных, содержащихся в первичных учетных документах, регистрация мнимых и притворных объектов бухгалтерского учета в регистрах бухгалтерского учета
	Нарушения порядка учета нематериальных активов, при наличии надлежаще оформленных документов, подтверждающих исключительное право на результаты интеллектуальной деятельности или на средства индивидуализации
	Нарушения порядка учета продуктов питания: не соблюдается выполнение натуральных норм питания по отдельным позициям; выявляются излишки по результатам внешней инвентаризации
	Нарушения порядка учета лекарственных средств и медицинских изделий: не ведется учет лекарственных препаратов, расходных материалов, медицинских изделий по номенклатуре в полном объеме, оприходование осуществляется суммарно одной строкой «медикаменты»; не ведется учет операций по выбытию и перемещению материальных запасов не велся в журнале операций по выбытию и перемещению нефинансовых активов; выявлены лекарственные препараты, расходные материалы, медицинские изделия с истекшим сроком годности; выявлены нарушения в соблюдении условий хранения лекарственных средств и медицинских изделий; выбытие медикаментов, реактивов и др. медицинских изделий с счетов бухгалтерского учета, осуществляется на основании ежемесячного отчета старших медицинских сестер, по факту отпуска в структурные подразделения (кабинеты), а не по фактическому расходу

Источник: авторская разработка на основании информационных материалов Коллегии департамента здравоохранения Воронежской области.

Как видим, ведомственный контроль финансово-хозяйственной деятельности Минздрава ВО охватывает наиболее важный состав направлений, который может обеспечить системный и комплексный подход к процессу его реализации. В Минздраве ВО принято разграничение направлений ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности и ведомственного контроля качества и безопасности медицинской деятельности, другими видами ведомственного контроля на уровне субъектов их осуществления. Из общей совокупности направлений ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности выделен по признаку организации контрольного мероприятия от планирования до реализации его итогов контроль закупки товаров, работ, услуг, причем отдельно по каждому федеральному закону.

Развитие контрольной деятельности Минздрава ВО лежит в области ее практической реализации по следующим направлениям совершенствования ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности: разработка методики оценки показателей данного вида контроля, расширение применения методов цифровизации, а также стандартизация и унификация его системы.

Несколько иная практика сложилась в Министерстве науки и высшего образования Российской Федерации (далее – Минобрнауки России). Нормативной основой осуществления ведомственного контроля является Регламент организации и проведения проверок деятельности организаций, подведомственных Минобрнауки России [86]. Данный нормативный акт устанавливает в ведомстве следующие виды форм контроля: комплексные, тематические и контрольные проверки. Комплексная проверка проводится с целью изучения оценки состояния и результатов трех и более направлений деятельности объектов проверки, которые также утверждены данным регламентом (рис. 2.10). Практика ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, реализуемая Минобрнауки России, характеризуется его осуществлением в составе ведомственного контроля единым субъектом – контрольно-ревизионным департаментом. Причем, финансово-хозяйственная деятельность рассматривается в качестве укрупненного

направления контроля при проведении комплексных проверок подведомственных учреждений.

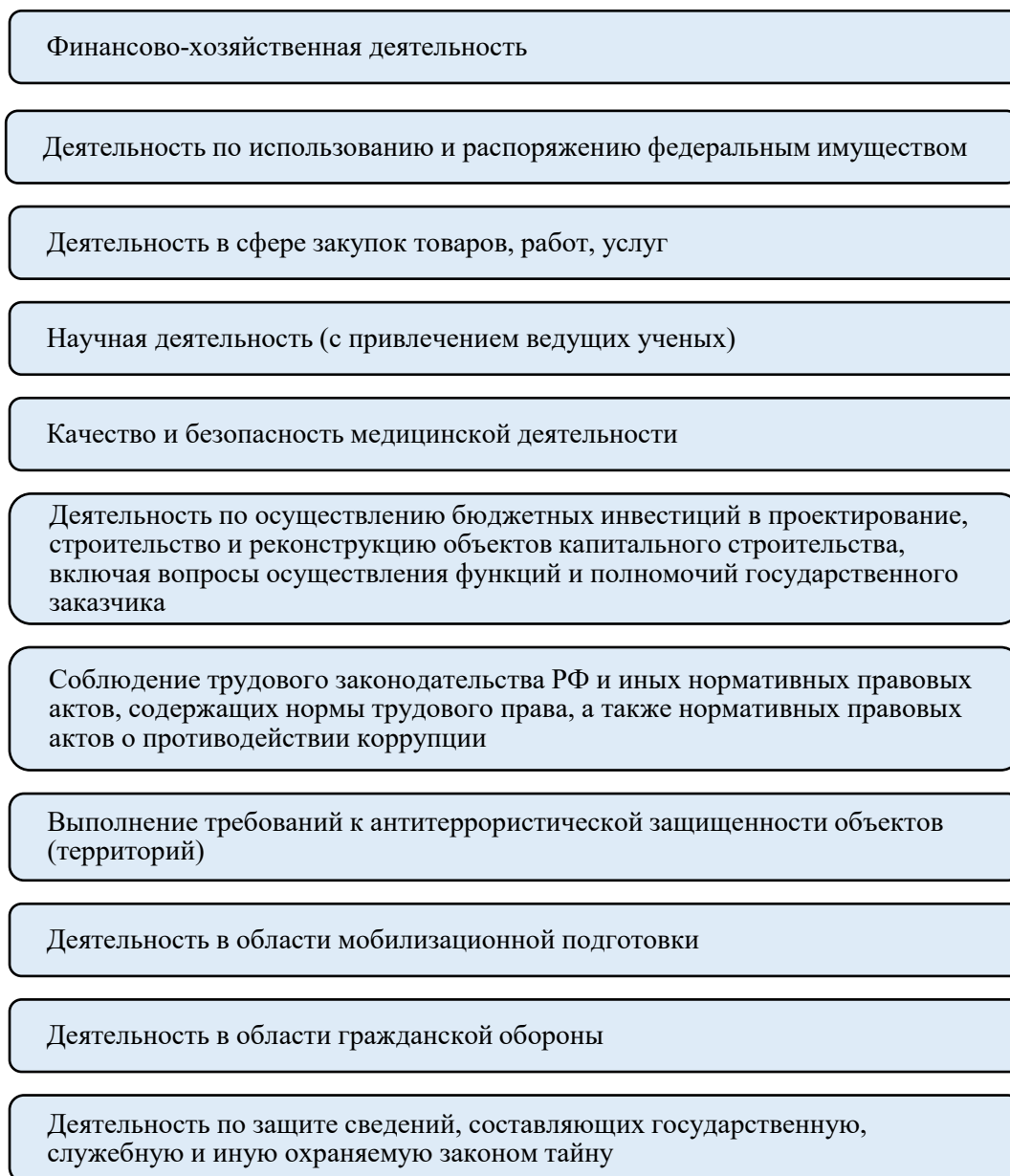


Рис. 2.10. Направления деятельности государственных образовательных организаций, подлежащие ведомственному контролю Минобрнауки России

Источник: авторская разработка на основании приказа Минобрнауки России от 14.07.2021 № 621.

В отношении ведомственного контроля закупки товаров, работ, услуг применяется такой же способ организации контрольной деятельности, как и в Минздраве ВО, что обусловлено требованиями действующего законодательства.

Развитие контрольной деятельности Минобрнауки России может быть осуществлено по аналогичным направлениям совершенствования ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, предложенным выше для Минздрава ВО.

В данном параграфе диссертационного исследования проанализирован практический опыт организации и осуществления ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений, и сделаны следующие выводы:

1. Результаты оценки практической деятельности органов исполнительной власти по осуществлению ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, проведенной на примере федерального органа власти сферы образования – Минобрнауки России и регионального органа власти сферы здравоохранения – Минздрава ВО, подтвердили различия в подходах к его реализации, связанные в первую очередь со спецификой сферы деятельности, а также позицией руководящего состава органов власти в отношении определения подлежащих контролю направлений деятельности подведомственных учреждений.

2. Осуществление ведомственного контроля в сфере закупок, регламентированного двумя законодательными актами и проводимого, как отдельный вид контрольной деятельности, свидетельствуют об отсутствии комплексности и системности в подходе к такому контролю в целом, а также рутинности обеспечивающих процессов в деятельности служб и должностных лиц, которые их реализуют.

3. Систематизированные по направлениям контроля федерального и регионального органов исполнительной власти типовые нарушения, которые выявлены в деятельности подведомственных учреждений, свидетельствуют о необходимости осуществления комплексного ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности для повышения его роли в реализации профилактической функции контроля.

4. Созданию условий для повышения результативности ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности способствует принятие его

субъектом превентивных мер по недопущению систематизированных по ключевым направлениям финансово-хозяйственной деятельности выявляемых типовых нарушений путем информирования о них подведомственной сети учреждений.

ГЛАВА 3. ОРГАНИЗАЦИОННОЕ И ИНФОРМАЦИОННОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ ВЕДОМСТВЕННОГО КОНТРОЛЯ ФИНАНСОВО-ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ГОСУДАРСТВЕННЫХ (МУНИЦИПАЛЬНЫХ) УЧРЕЖДЕНИЙ

3.1. Организация ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности на основе риск-ориентированного подхода

Одним из ключевых направлений совершенствования контрольной деятельности в области ее организации и планирования является внедрение риск-ориентированного подхода. Проводимая реформа контрольно-надзорной деятельности нацеливает контрольные органы на рост эффективности внешнего контроля за счет снижения числа проводимых контрольных мероприятий без ущерба качеству контрольной деятельности. Положительные результаты реализации каждого из этапов реформы свидетельствуют о возможности применения практического опыта внедрения риск-ориентированного подхода при осуществлении ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности. Принцип риск-ориентированности определен нами как базовый принцип осуществления ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности и означает концентрацию усилий и ресурсов субъекта контроля при осуществлении контрольных мероприятий в отношении объектов контроля и (или) направлений их деятельности, по которым наиболее вероятно наступление событий, способных причинить ущерб или способных повлечь неэффективное использование бюджетных средств, существенное искажение информации об активах, обязательствах или о финансовом результате.

Вне зависимости от области применения целью риск-ориентированного подхода является рациональное и оптимальное распределение финансовых, трудовых и материальных ресурсов, которыми обладает субъект контроля (внутренний или внешний), а также снижение издержек, связанных с недостатками работы системы контроля. Риск-ориентированный подход предполагает снижение

количества контрольных мероприятий в зонах, где риск выявления нарушений ниже («безопасных зонах»), и рост интенсивности контроля в зонах повышенного риска.

Рассмотрим периодизацию становления нормативно-правовой базы применения риск-ориентированного подхода к контрольно-надзорной деятельности в Российской Федерации (рис. 3.3). В соответствии с данными рис. 3.3 история правового закрепления риск-ориентированного подхода начинается с 2015 г. и охватывает только государственный контроль (надзор). Реформирование также направлено исключительно на государственный контроль (надзор) и муниципальный контроль. Считаем, учитывая взаимосвязь различных систем внешнего и внутреннего финансового контроля [243, с. 1243-1244], что при реализации ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности целесообразна ориентация на практику контрольно-надзорных органов, применяющих риск-ориентированный подход в законодательно закреплённом порядке.

В. И. Майоров, В. И. Лысенко в своем исследовании отмечают, что не все государственные органы одинаково успешно справляются с задачей внедрения риск-ориентированного подхода в контрольную деятельность, и приходят к выводу о необходимости изучения эффективной практики других контрольных органов в целях формирования общей концепции и системного подхода к внедрению риск-ориентированного подхода [289, с. 55].

С. М. Зубарев в целом положительно оценивает результаты проведения реформы контрольно-надзорной деятельности и отмечает, что реализация мероприятий приоритетной программы призвана обеспечить выход надзорной деятельности на качественно новый уровень, отвечающий реальным потребностям экономики и административной практики [263, с. 22-23].

По мнению П. А. Бышкова, переход от тотального контролирования к дифференцированному планированию в рамках применения риск-ориентированного подхода к контрольной деятельности даст возможность повысить выявляемость нарушителей условий деятельности, представляющих непосредственную опасность причинения ущерба охраняемым законом ценностям [186, с. 24].



Рис. 3.3. Периодизация становления нормативно-правовой базы применения риск-ориентированного подхода к контрольно-надзорной деятельности в Российской Федерации

Источник: авторская разработка.

Представляет интерес подход П. А. Бышкова к делению условий (контурных профилей) риска, приводящих к нанесению ущерба, на контролируемые условия (те условия, на которые есть возможность оказать воздействие контрольной деятельностью) и неконтролируемые условия (условия, которые непосредственно не находятся в зависимости от контрольной деятельности) [186, с. 25].

С точки зрения А. Ю. Соколова и К. С. Кротова одним из ключевых вопросов применения риск-ориентированного подхода является вопрос содержания критериев применения данного подхода, при этом фактор широкого многообразия видов контрольно-надзорной деятельности государства, каждый из которых имеет свою специфику и особенности применения, приобретает определяющее значение [337, с. 88-89].

Интерес авторов, развивающих контрольную проблематику, к риск-ориентированному подходу оправдан тем, что его применение характеризуется возможной экономией затрачиваемых ресурсов на организацию и проведение контрольных мероприятий, предупреждающим характером контроля, проводимого по результатам оценки рисков, более эффективным планированием контрольной деятельности. В целом приведенные авторы поддерживают внедрение риск-ориентированного подхода, однако отдельные ученые обращают внимание на то, что при осуществлении контрольно-надзорной деятельности важно учитывать специфику реализации различных видов контроля, которая накладывает отпечаток на порядок применения риск-ориентированного подхода (А. Ю. Соколов, К. С. Кротов).

На наш взгляд, процесс реализации риск-ориентированной модели ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности состоит из следующих этапов:

- проведение отбора государственных (муниципальных) учреждений для осуществления контрольных мероприятий на основе разработанных критериев;
- оценка рисков деятельности отобранных государственных (муниципальных) учреждений для определения характеристик контрольного мероприятия;

- внесение контрольного мероприятия в План ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности;
- мониторинг рисков с последующей корректировкой Плана ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности или проведением внеплановых контрольных мероприятий.

На первом этапе контрольный орган на основании критериев отбора государственных (муниципальных) учреждений для проведения ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности (Приложение 6) формирует перечень объектов контроля, характеризующихся риском нанесения вреда ОЗЦ. Указанные критерии являются общедоступными, что реализует открытость и прозрачность применения риск-ориентированного подхода.

Выбор конкретных государственных (муниципальных) учреждений для проведения контрольных мероприятий осуществляется в результате присвоения каждому подведомственному учреждению уровня риска, который определяется на основе комплексной оценки критериев отбора и является предметом профессионального суждения должностного лица, реализующего полномочия по проведению ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности.

Мы предлагаем применять четырехуровневую шкалу оценки риска при осуществлении ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности. В таблице 3.1 представлена матрица оценки рисков для четырехуровневой шкалы. Характеристика уровней риска представлена в табл. 3.2.

Таблица 3.1

Матрица оценки рисков

Вероятность наступления рискового события	Влияние последствий риска			
	Минимальное	Умеренное	Существенное	Высокое
Низкая	Допустимый риск	Допустимый риск	Умеренный риск	Умеренный риск
Средняя	Допустимый риск	Умеренный риск	Значительный риск	Высокий риск
Значительная	Умеренный риск	Значительный риск	Высокий риск	Высокий риск
Высокая	Значительный риск	Высокий риск	Высокий риск	Высокий риск

Источник: авторская разработка.

Характеристика уровней риска

Уровень риска	Характеристика
Высокий риск	Контрольное мероприятие включается в План ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности текущего или следующего календарного года или проводится во внеплановом порядке
Значительный риск	Контрольное мероприятие включается в План ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности одного из двух последующих календарных лет или проводится во внеплановом порядке
Умеренный риск	Проведение контрольных мероприятий не является обязательным
Допустимый риск	Плановые контрольные мероприятия не проводятся

Источник: авторская разработка.

В статье 25 Федерального закона № 248-ФЗ характеристика каждой из категорий риска содержит описание частоты проведения плановых контрольных (надзорных) мероприятий [15]. В предлагаемой нами модели характеристика уровней или категорий риска раскрывает период включения контрольного мероприятия в План ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, учитывая возможность его проведения во внеплановом порядке. На наш взгляд, такое описание позволяет обеспечить своевременное реагирование на оцененный риск.

Матрица оценки рисков включает в себя критерии оценки рисков, определяемые как степень влияния последствий реализации риска и вероятность наступления рискового события. Критерии проранжированы от минимального до максимального значения. Конечный уровень риска определяется на пересечении двух критериев и характеризуется значениями от допустимого до высокого. К рискам с высоким и значительным уровнем опасности следует относить наиболее вероятные и наносящие максимальный ущерб ОЗЦ при их реализации.

Документирование процесса отбора осуществляется с применением формы «Отбор государственных (муниципальных) учреждений для проведения ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности», представ-

ленной в приложении Б к разработанным Типовым критериям отбора государственных (муниципальных) учреждений для проведения ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности.

На втором этапе контрольный орган проводит оценку рисков деятельности отобранных государственных (муниципальных) учреждений для определения характеристик проведения контрольного мероприятия, к числу которых мы относим:

- тему контрольного мероприятия;
- наименование проверяемых подведомственных учреждений;
- форму проведения контрольного мероприятия;
- проверяемый период;
- срок проведения контрольного мероприятия.

Приведенные характеристики контрольного мероприятия указываются в документе, выступающим основанием его проведения (например, Плане ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности).

При обосновании системы оценки риска, проводимой в процессе осуществления ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, важно определиться со следующими параметрами [356]:

- объект оценки;
- детальность шкалы оценки;
- способ оценки;
- метод оценки.

Объект оценки рисков следует рассматривать вместе с предложенной в п. 1.2 диссертации классификацией форм контрольных мероприятий по исследуемым вопросам. Если контрольное мероприятие проводится в комплексной форме, то объектом оценки является финансово-хозяйственная деятельность государственного (муниципального) учреждения. Если контрольное мероприятие проводится в эпизодической форме, то объектом оценки является отдельное направление деятельности государственного (муниципального) учреждения. Если контрольное мероприятие проводится в тематической форме, то объектом

оценки является реализация отдельных направлений Программы мероприятий. Эпизодические и тематические контрольные мероприятия могут проводиться в отношении нескольких учреждений. Таким образом, отобранные на основании разработанных критериев учреждения при необходимости могут быть сгруппированы на этапе оценки рисков для проведения одного контрольного мероприятия.

Следующим важным параметром системы оценки риска является детальность шкалы оценки. А. В. Чаплинский, С. М. Плаксин отмечают, что при осуществлении контрольной деятельности применяют от двух до шести уровней шкалы оценки риска. Самой распространенной является четырехуровневая шкала [356, с. 13].

М. Л. Васюнина, Е. А. Федченко, Н. С. Шмиголь в своем исследовании при обобщении современного зарубежного опыта применения риск-ориентированного подхода для целей планирования и осуществления внешнего государственного аудита (контроля) отмечают, что в основе риск-ориентированной модели внешнего государственного аудита в финансово-бюджетной сфере Канады, США, Великобритании, Франции и Швеции лежит набор схожих приемов, включая метод оценки рисков, метод аудиторского суждения, логический подход [124, с. 37]. В рамках оценки рисков применяются методы количественной и качественной оценки. Количественная оценка является более применимой и обоснованной, однако в том случае, если риск невозможно выразить в числовом значении или получение необходимых исходных данных является затратным, применяются методы качественной оценки, включая картографирование рисков или построение матрицы рисков [124, с. 38]. В целом мы согласны с позицией авторского коллектива в отношении значимости количественной оценки риска и обоснованности применения качественной оценки при невозможности определения числового значения. Измерение риска в стоимостном выражении становится необходимым при определении степени влияния последствий риска.

Отметим, что порядок оценки рисков для определения характеристик контрольного мероприятия, включая последовательность количественной и качественной оценки, подробно раскрыт в параграфе 5.2 диссертационного исследования.

Параметр «детальность шкалы оценки» для ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности определен нами как четырехуровневая шкала и обоснован при описании этапа отбора государственных (муниципальных) учреждений. Параметр «метод оценки» включает в себя как качественную, так и количественную оценку в случае возможности и целесообразности определения денежной оценки возможного вреда ОЗЦ.

А. В. Чаплинский, С. М. Плаксин при описании способа оценки рисков выделяют статистический и динамический способы [357, с. 14]. Более обоснованным для ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности является динамический способ оценки, предусматривающий возможность изменения класса опасности при необходимости. Кроме того, нами заявлен этап мониторинга рисков в процессе реализации риск-ориентированного подхода к исследуемому виду государственного финансового контроля.

Своевременность реакции на изменяющиеся риски позволяет обеспечить мониторинг рисков с последующей корректировкой Плана ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности или проведением внеплановых контрольных мероприятий. Этот документ включает в себя переоценку рисков, установленных ранее, а также выявление новых рисков.

Процесс реализации риск-ориентированного подхода к ведомственному контролю финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений схематично представлен на рис. 3.4.

Главными преимуществами риск-ориентированного подхода являются:

- планирование контрольных мероприятий становится более обоснованным;
- базируется на статистических данных учреждений и результатах предыдущих проверок;

- предусматривает регулярную переоценку и выявление рисков для их своевременного предотвращения и минимизации;

- позволяет повысить действенность контроля за счет концентрации на более рискованных областях деятельности Г(М)У и сокращения затрачиваемых ресурсов.

Несмотря на эффективную зарубежную и отечественную практику применения риск-ориентированного подхода к контрольно-надзорной деятельности, следует учитывать основные проблемы, связанные с его реализацией:

- значительный уровень затрат на внедрение, так как отсутствие методики, закреплённой нормативно-правовыми актами, приводит к необходимости ее самостоятельной разработки, а значит требует дополнительных трудовых, материальных, финансовых затрат;

- потребность в цифровизации контрольной деятельности, так как для совершенствования процесса оценки рисков необходима обработка больших объемов информации;

- необходимость поддержания высокого уровня квалификации работников, участвующих в процессе отбора государственных (муниципальных) учреждений и оценки рисков, так как от их компетентности зависит эффективность применения риск-ориентированной модели;

- система оценки рисков должна быть максимально адаптирована к особенностям деятельности проверяемых учреждений.

Для решения проблемы адаптированности системы оценки рисков к особенностям функционирования проверяемых учреждений при осуществлении ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности необходимо разработать примерный перечень идентифицируемых ведомством рисков. В своих исследованиях, посвященных ведомственному контролю, авторы подчеркивают востребованность разработок в области систематизации рисков деятельности подконтрольных объектов [221; 354; 347; 313] и предпринимают попытки их группировки.

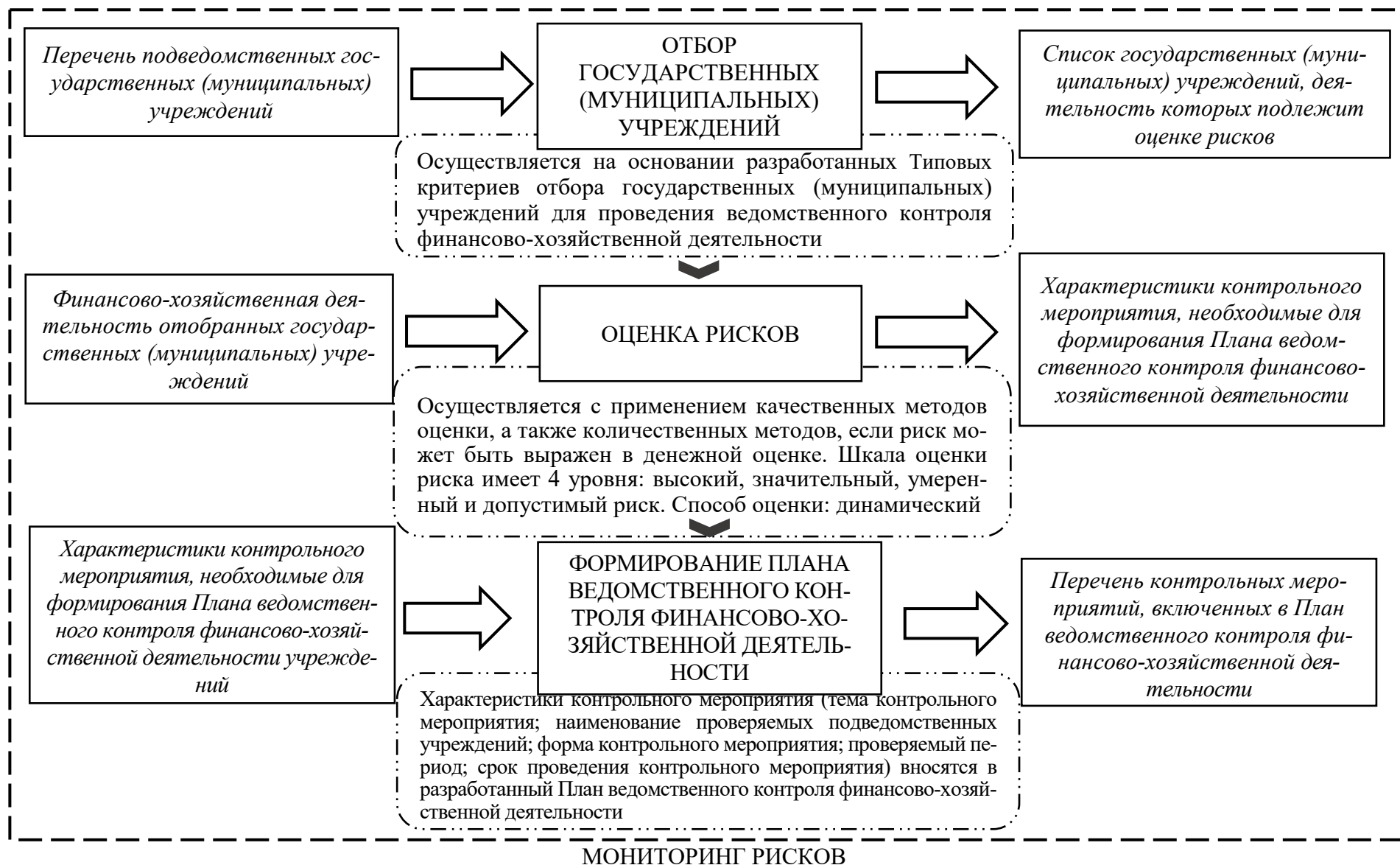


Рис. 3.4. Процесс реализации риск-ориентированного подхода к ведомственному контролю финансово-хозяйственной деятельности

Источник: авторская разработка.

Так, например, А. А. Цвилий-Букланова предлагает систематизировать риски в разрезе бюджетных процедур [354, с. 31-32]. Для группировки рисков предлагаем использовать предложенные нами в параграфе 1.3 диссертации основные разделы комплексного ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности. Дуалистический характер ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности обуславливает необходимость определения нормативно-правовых актов, устанавливающих требования к деятельности подведомственных учреждений. Приведенные положения определяют структуру авторского Типового перечня рисков финансово-хозяйственной деятельности подведомственных государственных (муниципальных) учреждений, представленного в табл. 3.3.

Таблица 3.3

Типовой перечень рисков финансово-хозяйственной деятельности
подведомственных государственных (муниципальных) учреждений

Разделы комплексного ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности	Риски деятельности государственных (муниципальных) учреждений	Нормативные правовые акты, регулирующие рисковую область деятельности
1	2	3
Исполнение плана финансово-хозяйственной деятельности бюджетными и автономными учреждениями, бюджетной сметы казенного учреждения	Риск необоснованного внесения изменений в план финансово-хозяйственной деятельности, бюджетной сметы Риск нарушения сроков формирования плана финансово-хозяйственной деятельности, бюджетной сметы Риск нарушения порядка и сроков внесения изменений в план финансово-хозяйственной деятельности, бюджетную сметы Риск расходования бюджетных средств на цели, несоответствующие бюджетной смете Риск несоответствия достигнутых результатов деятельности значениям показателей, установленным планом (программой) финансово-хозяйственной деятельности	БК РФ; приказы Минфина, регулирующие правила составления и исполнения плана финансово-хозяйственной деятельности и бюджетной сметы и др.

1	2	3
Выполнение государственного (муниципального) задания	Риск несоответствия государственного (муниципального) задания показателям фактического выполнения государственным (муниципальным) учреждением государственного (муниципального) задания Риск включения в государственное (муниципальное) задание государственных (муниципальных) услуг (работ), не относящихся к видам деятельности, указанным в учредительных документах, или отсутствующих в отраслевых (ведомственных) перечнях Риск расходования бюджетным учреждением средств субсидии на финансовое обеспечение выполнения государственного задания на цели, не связанные с выполнением государственного задания (нецелевое) Риск нарушения требований к форме и содержанию государственного (муниципального) задания Риск нарушения требований к размещению государственного (муниципального) задания	БК РФ; Федеральный закон 12.01.1996 № 7-ФЗ «О некоммерческих организациях»; Федеральный закон от 03.11.2006 № 174-ФЗ «Об автономных учреждениях»; Постановление Правительства РФ от 26.06.2015 № 640
Достижение плановых (прогнозных) показателей результатов деятельности, анализ причин отклонения фактических показателей результатов деятельности от плановых (прогнозных)	Риск недостижения (превышения допустимого (возможного) отклонения) показателей, характеризующих объем оказываемых услуг (выполняемых работ), а также показателей качества Риск финансовых потерь от штрафных санкций надзорных органов Риск репутационных потерь	БК РФ; Нормативные правовые акты Президента РФ, высших органов исполнительной власти РФ, субъектов РФ и органов местного самоуправления и иные правовые акты, утверждающие плановых (прогнозных) показателей результатов деятельности
Соблюдение установленных единых требований к ведению бюджетного (бухгалтерского) учета, в том числе подтверждение достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности и бюджетной отчетности	Риск несоблюдения руководителем экономического субъекта требований организации ведения бухгалтерского учета, хранения документов бухгалтерского учета и требований по формированию учетной политики	БК РФ; НК РФ; Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»; приказы Минфина России, регулирующие отдельные положения формирования

1	2	3
		бухгалтерской (финансовой) отчетности и бюджетной отчетности
	Риск отсутствия утвержденной в установленном порядке учетной политики Риск нарушения требований, предъявляемых к оформлению фактов хозяйственной жизни экономического субъекта первичными учетными документами Риск отражения в учете мнимых и притворных сделок Риск несоблюдения порядка и сроков проведения инвентаризации активов и обязательств Риск несоответствия фактического наличия материальных ценностей данным бухгалтерского учета Риск нарушения требований, предъявляемых к денежному измерению объектов бухгалтерского учета экономического субъекта Риск несоблюдения порядка работы с денежной наличностью и порядка ведения кассовых операций Риск нарушения запрета на размещение бюджетных средств на банковских депозитах, получение дополнительных доходов в процессе исполнения бюджета за счет размещения бюджетных средств на банковских депозитах и передача полученных доходов в доверительное управление Риск нарушения порядка бухгалтерского учета нефинансовых активов Риск нарушения порядка бухгалтерского учета финансовых активов Риск нарушения порядка бухгалтерского учета обязательств Риск нарушения порядка бухгалтерского учета доходов	

1	2	3
	Риск нарушения порядка бухгалтерского учета расходов Риск нарушения порядка бухгалтерского учета финансовых результатов Риск несоответствия показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности и бюджетной отчетности данным бухгалтерского учета Риск искажения показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности и бюджетной отчетности Риск несоблюдения общих требований к бухгалтерской (финансовой) отчетности и бюджетной отчетности, в том числе к ее составу Риск отсутствия аудиторского заключения о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности (в случае, если проведение аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности является обязательным) Риск представления недостоверной бухгалтерской (финансовой) отчетности Риск нарушения порядка применения бюджетной классификации РФ	
Соблюдение законодательства в сфере обеспечения сохранности и эффективного использования государственного (муниципального) имущества	Риск нарушения порядка государственной регистрации прав на государственное (муниципальное) имущество и сделок с ним Риск несоблюдения порядка распоряжения государственным (муниципальным) имуществом Риск ненадлежащего ведения перечня движимого имущества, без которого осуществление бюджетным, автономным учреждением своей уставной деятельности будет существенно затруднено Риск нарушения порядка учета особо ценного движимого имущества Риск несоблюдения порядка учета государственного (муниципального) имущества	БК РФ; ГК РФ; Федеральный закон 12.01.1996 № 7-ФЗ «О некоммерческих организациях»; Федеральный закона от 03.11.2006 № 174-ФЗ «Об автономных учреждениях» Федеральный закон от 26.07.2006 № 135-ФЗ «О защите конкуренции»; Федеральный закон от 29.07.1998 № 135-ФЗ «Об оценочной деятельности в Российской Федерации»

Продолжение табл. 3.3

1	2	3
	Риск недостат и хищений государственного (муниципального) имущества	
Соблюдение законодательства в сфере закупок товаров, работ, услуг	Риск несоблюдения порядка размещения отчетной информации о закупке Риск несоблюдения порядка заключения государственного или муниципального контракта (договора) на поставку товаров, выполнение работ, оказание услуг для государственных или муниципальных нужд Риск несоблюдения порядка ведения реестра закупок получателями бюджетных средств Риск нарушения порядка формирования контрактной службы, назначения контрактного управляющего (их отсутствие) Риск нарушения порядка формирования комиссии (комиссий) по осуществлению закупок, а также порядка принятия решений комиссией Риск несоблюдения требований к нормированию в сфере закупок Риск нарушения требований об обязательном общественном обсуждении закупок Риск нарушения порядка формирования, утверждения и ведения плана-графика закупок товаров, работ, услуг Риск несоблюдения порядка выбора конкурентного способа определения поставщика (подрядчика, исполнителя) Риск нарушения требований к содержанию, порядку заключения и расторжения контракта Риск нарушения требований к оформлению и размещению документации о закупке Риск неприменения мер ответственности к недобросовестному поставщику (подрядчику, исполнителю)	БК РФ; ГК РФ; Федеральный закон от 05.04.2013 № 44-ФЗ «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд»; Федеральный закон от 18.07.2011 № 223-ФЗ «О закупках товаров, работ, услуг отдельными видами юридических лиц»; Нормативные правовые акты Президента РФ, высших органов исполнительной власти РФ, субъектов РФ и органов местного самоуправления и иные правовые акты, регулирующие отдельные положения осуществления закупочной деятельности

Продолжение табл. 3.3

1	2	3
	Риск несоблюдения требований к содержанию, порядку и срокам формирования локальных нормативных актов о закупке Риск неразмещения или размещения с нарушением срока в единой информационной системе информации о закупке	
Надежность системы внутреннего контроля	Риск нарушения требований, предъявляемых к организации и осуществлению внутреннего контроля фактов хозяйственной жизни экономического субъекта Риск ненадлежащей регламентации внутреннего контроля фактов хозяйственной жизни экономического субъекта Риск ненадлежащей регламентации внутреннего финансового контроля Риск нарушения порядка планирования внутреннего финансового контроля Риск нарушения порядка и правил осуществления контрольных мероприятий по внутреннему финансовому контролю	БК РФ; НК РФ; Федеральный закон от 05.04.2013 № 44-ФЗ «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд»; Федеральный закон от 18.07.2011 № 223-ФЗ «О закупках товаров, работ, услуг отдельными видами юридических лиц»; Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»
Выполнение мероприятий по устранению нарушений и недостатков, выявленных по результатам предыдущих контрольных мероприятий	Риск неустранения нарушений и недостатков, выявленных по результатам предыдущих контрольных мероприятий Риск несвоевременного информирования учредителя о начале проведения проверок деятельности организации контрольными и правоохранительными органами и о результатах проверки Риск несвоевременного или неполного исполнения судебного акта, предусматривающего обращение взыскания на средства бюджета бюджетной системы РФ	БК РФ; КоАП РФ

1	2	3
Соблюдение установленного порядка определения платы за оказание услуг (выполнение работ), относящихся к основным видам деятельности, для граждан и юридических лиц	Риск осуществления предпринимательской и иной приносящей доход деятельности, не соответствующей достижению целей, установленных при создании учреждения Риск несоответствия размера взимаемой платы за оказанные услуги (выполненные работы) установленным ценам, тарифам Риск несоблюдения порядка определения платы, установленного главным распорядителем бюджетных средств, в ведении которого находится учреждение Риск отсутствия обоснования себестоимости (стоимости) платных услуг Риск использования имущества, приобретенного за счет бюджетных средств, для осуществления предпринимательской и иной приносящей доход деятельности Риск оказания платных услуг по заниженной стоимости	БК РФ; КоАП РФ

Источник: авторская разработка.

Разработанный Типовой перечень рисков послужит основой формирования системы классификации нарушений и оценки рисков, предлагаемой для проведения ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности в пятой главе диссертации.

Отметим, что авторские разработки носят универсальный характер в целях стандартизации системы ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, следовательно, в зависимости от сферы и масштабов деятельности предлагаемая система реализации риск-ориентированного подхода может быть адаптирована к потребностям конкретного субъекта контроля.

Обобщим выводы, полученные в данной части настоящего диссертационного исследования:

1. На основе периодизации становления нормативно-правовой базы применения риск-ориентированного подхода к контрольно-надзорной деятельности в Российской Федерации обоснована необходимость его внедрения в практику осуществления ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений.

2. Предложены этапы процесса реализации риск-ориентированной модели ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений, включающие проведение отбора государственных (муниципальных) учреждений для осуществления контрольных мероприятий на основе разработанных критериев; оценку рисков деятельности отобранных государственных (муниципальных) учреждений для определения характеристик контрольного мероприятия; внесение контрольного мероприятия в План ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности; мониторинг рисков с последующей корректировкой Плана ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности или проведением внеплановых контрольных мероприятий.

3. Разработаны Типовые критерии отбора государственных (муниципальных) учреждений для проведения ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности комплексно охватывающие наиболее рискованные аспекты деятельности подведомственных учреждений и позволяющие обеспечить своевременное инициирование контрольных мероприятий.

4. Раскрыта система оценки риска, проводимой в процессе осуществления ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, включающая описание объекта оценки, детальности шкалы оценки, способа оценки, метода оценки.

5. Разработан Типовой перечень рисков финансово-хозяйственной деятельности подведомственных государственных (муниципальных) учреждений, применяемых для оценки рисков при осуществлении ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности.

3.2. Трансформация информационной базы ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности и организации мониторинга его результатов на основе применения инструментов цифровизации

Процесс цифровизации непрерывно интегрируется в повседневную жизнь современного общества. Широкое распространение получают электронные платежи, социальные сети, интернет-магазины и др. новации, не остались в стороне от цифрового развития и финансовые институты государственного сектора экономики. Согласно исследованиям ряда отечественных ученых считается, что термин цифровизация введен американским ученым Н. Негропonte в 1995 г., который в своей работе говорил о понятии «цифровая экономика» [369]. Но еще ранее, в 1971 г., в исследовании Р. Вэчела рассматривалась проблема «цифровизации общества», связанная с расширением компьютерных технологий [370].

В целом, представители западных кругов науки полагают, что эра цифровизации началась с появлением компьютерной техники, таким образом, в настоящее время общество переживает уже ее 5 стадию. Первая стадия охарактеризована появлением электронной вычислительной техники, к которой относят период с 40-х до начала 70-х гг. Вторая стадия цифровизации – начало 80-х середина 90-х, связана со временем распространения персональных компьютеров. Третья ее стадия – середина 90-х – начало 2000 г., определяется появлением сети Интернет. Четвертую стадию связывают с разработкой методики проектирования систем сетевых взаимодействий Web 2.0. Следовательно, пятая стадия цифровизации берет начало с 2013 г., когда распространение цифровых бизнес-моделей стало осуществляться в производстве.

Если говорить про сам термин «цифровизация», то в настоящее время нет однозначного его определения как в отечественной, так и в западной науке. Обычно в научных работах авторов встречаются формулировки цифровизации, связанные с их научной тематикой, которые либо слишком узкие, либо, напротив, более общие. Под цифровизацией в узком смысле понимается преобразова-

ние информации в цифровую форму, которое в большинстве случаев ведет к снижению издержек, появлению новых возможностей и т.д. В толковом словаре по информационному обществу и новой экономике термин цифровизация приводится с одной стороны, как «преобразование информации в цифровую форму», а с другой как «цифровая трансмиссия данных, закодированных в дискретные сигнальные импульсы» [394].

Рассматривая цифровизацию в широком понимании, можно сделать вывод, что она является современным общемировым трендом развития экономики и общества, который основан на преобразовании информации в цифровую форму и приводящем в конечном итоге к повышению эффективности экономики и улучшению качества жизни.

По мнению авторского коллектива Л. Н. Даниловой, Т. В. Ледовской и др., «в России было заимствовано два подхода к пониманию феномена цифровизации: в узком смысле она означает оцифровку данных; в широком – стратегию интеграции цифровых технологий в повседневную жизнь общества» [233, с. 10].

Исследователь Ю. О. Данеева в своей работе предлагает, чтобы «цифровизацией» называлось использование цифровых технологий для инноваций в бизнесе и обеспечения новых денежных потоков и возможностей для создания ценности». Проводя свое расширенное исследование, автор приводит ряд мнений из иностранных источников. В частности: Гоббл дает определение цифровизации и считает, что она «означает использование цифровых технологий и, возможно, оцифрованной информации для создания сбора ценностей новыми способами, таким образом, оцифровка – это прямой процесс преобразования аналоговой информации в цифровую»; Рачингер полагает, что «оцифровка, как процесс, преобразования аналоговых данных в цифровые наборы данных является основой для цифровизации, которая с помощью сочетания различных технологий открывает новые возможности и предлагает потенциал для создания принципиально новых продуктов, услуг и бизнес-моделей» [231, с. 55-56].

Е. Л. Вартанова, М. И. Максеенко и др., в своей коллективной монографии, трактуют цифровизацию «как использование возможностей онлайн и инновационных цифровых технологий всеми участниками экономической системы от отдельных людей до крупных компаний и государств» [118].

Узкий подход к цифровизации применяет Т. В. Фомичева, опираясь на ранее упомянутое исследование Н. Негропonte, и видит в ней «преобразование информации в цифровую форму, которое в дальнейшем приводит к оптимизации издержек, появлению новых перспектив развития» [352, с. 81].

Более широко цифровизацию рассматривает А. Б. Лисянский, полагая, что она является основой развития экономики и общества в целом. Цифровой экономикой, в свою очередь, выступает «система социально-экономических отношений, направленная на увеличение производительности и конкурентоспособности экономики; охватывающая область социальной жизни, производство, предпринимательство, науку, менеджмент, домашние хозяйства; нацеленная на извлечение прибыли, формирование новых моделей управления, бизнес-моделей, а также новых рынков; основанная на цифровой трансформации, предполагающей переход от аналогового взаимодействия и применения аналоговых носителей информации к электронному взаимодействию на основе использования современных электронных средств, электронного документооборота, а также электронных способов учета, хранения и передачи данных» [285, с. 1093].

Несмотря на представленное количество разнообразных позиций и мнений, по вопросу понятия «цифровизация», в данном исследовании будем опираться на ряд объединяющих их постулатов. Во-первых, цифровые технологии постоянно и непрерывно развиваются, как в повседневной жизни, так и в сложных экономических системах, отдельных сферах производственной деятельности и др. Во-вторых, преобразование информации в цифровую форму, переход от бумажных носителей к цифровым, т.е. оцифровка данных, создание новых объектов цифровой экономики является повсеместным процессом. В-третьих, развитие цифровых технологий для создания инноваций, обеспечения новых

форм денежных потоков и др. характерно не только для бизнес-сообществ, но и для субъектов государственного сектора экономики.

Широкое распространение цифровизации в сфере экономики не может не затронуть сферу финансового контроля. Вопросы цифровизации финансового контроля освещены в научно-исследовательских работах ряда авторов: А. О. Буряковой и А. В. Варнавского [180;192], Э. А. Исаева [265;266], Ю. А. Костоусовой и О. В. Комаровой [278], А. К. Левиса [368], А. О. Логвенцевой [287], М. В. Мельник и В. Н. Салина [295], Т. М. Рогуленко, А. В. Бодяго, Н. Ш. Салина [322], Л. Д. Сангинова, О. В. Поплавской [328], А. Е. Суглубова, Е. Н. Барикаева и А. П. Жилякова [342;343], И. И. Смотрицкой и С. И. Черных [336].

В своем исследовании А. К. Левис и др. полагают, что «... вслед за изменением финансовых и производственных технологий, внедрения цифровых технологий в сферу государственного управления должны измениться и технологии финансового контроля и аудита» [368]. Порядок таких изменений, их преимущества и недостатки обстоятельно раскрывают Т. М. Рогуленко, А. В. Бодяго, Н. Ш. Салина [322].

Ученые экономисты А. О. Бурякова и А. В. Варнавский в своих исследованиях подтверждают высокий уровень информатизации органов государственного финансового контроля, при этом обращают пристально внимание на различные цифровые платформы, и как следствие, отсутствие единой цифровой среды [180, с. 98-100], при этом, делают общий вывод, что «автоматизация контрольных процедур могла бы стать одним из шагов на пути к созданию скрытых, встроенных механизмов выявления и предупреждения финансовых нарушений [192, с. 106].

Известный государственный деятель и ученый-экономист Э. А. Исаев отмечает, что «государственный финансовый контроль должен перейти от состязательной к партнерской модели своей организации». Данная модель направлена большей частью на предупреждение, а не выявление нарушений, так как существуют все технологические возможности встроить механизмы контроля в бизнес-процессы объектов контроля и отслеживать проводимые операции. Таким

образом, создаются условия для проведения мониторинга и анализа состояния подконтрольной сферы без фактического присутствия на объекте контроля. А в качестве основных «точек» цифровизации, расширяющих возможности управления объектом, выделены: постоянный мониторинг бизнес-процессов объекта контроля в цифровом пространстве, позволяющий применять системы compliance показателей рисков и нарушений; формирование цифрового профиля объекта контроля; формирование цифрового профиля контролера [266, с. 48-49].

М. В. Мельник и В. Н. Салин определяют, что важным аспектом успешного решения задач развития цифровой экономики является совершенствование информационного обеспечения управления, а для контроля – единообразие постановки его методов, формированию контрольной среды и организации мониторинга основных показателей [295, с. 11, 14].

Анализ функционала информационных систем, используемых при осуществлении государственного финансового контроля, проведенных Ю. А. Костоусовой и О. В. Комаровой, выявил основную проблему его цифровизации, «...которая заключается в большом количестве участников бюджетного процесса и большом объеме данных, подлежащих информационному представлению, еще не решена, что затрудняет процессы внедрения цифровых технологий в систему государственного управления и снижает ее гибкость по отношению к технологическому развитию экономики». По мнению авторов, комплексное решение вопросов цифровизации, в целом повысит эффективность государственного финансового контроля, прозрачность и доступность информации об общественных финансах [278, с. 845-846].

И. И. Смотрицкая и С. И. Черных, проводя исследование современных тенденции цифровой трансформации государственного управления, приходят к выводу, что «миссия внедрения цифровых технологий в сферу государственного управления должна состоять в повышении его качества, в том числе качества государственных услуг и качества управления» [336, с. 23]. При этом государственные системы управления различными сферами деятельности должны не только позволять осуществлять долгосрочное прогнозирование и планирование

их развития, но и в том числе способствовать осуществлению контроля за достижением поставленных целей и эффективным расходованием выделяемых средств [336, с. 33-34].

Исследователь А. О. Логвенчева, проводя анализ нормативно-правовых основ использования информационных систем, применяемых органами государственного финансового контроля, а также целей и задач, возложенных на них, приходит к выводу о неполном нормативном регулировании функционирования и технической реализации функционала органов государственного финансового контроля [287, с. 190].

А. Е. Суглубов и др. авторы, рассматривая перспективы внедрения информационно-телекоммуникационной системы ведомственного контроля МВД России, основанной на специализированной автоматизированной информационной системе применения интеллектуальных технологий поддержки принятия управленческих решений, полагают в итоге, что такая система позволит ее пользователям «обладать наиболее точной, актуальной, полноценной информацией, способствующей рационализации контрольной и управленческой деятельности» [342, с. 41], [343, с. 97].

Активному распространению цифровизации способствует государство. Еще в 2002 г. было инициировано создание элементов системы «Электронное правительство» и создана целевая программа «Электронная Россия» [30], действовавшая с 2002 по 2010 гг., на смену которой пришла государственная программа «Информационное общество» [47]. Сегодня продолжает развитие системы «Электронное правительство» Национальный проект «Цифровая экономика», утвержденный протоколом заседания президиума Совета при Президенте РФ по стратегическому развитию и национальным проектам и рассчитанная на 2019-2024 гг. Данная программа реализуется в соответствии со Стратегией развития информационного общества в Российской Федерации на 2017-2030 гг. [26], согласно которой ключевые цели и задачи будут достигаться по 10 направлениям: нормативное регулирование цифровой среды; информационная инфра-

структура; информационная безопасность; искусственный интеллект и др. Основным законодательным актом в РФ, регулирующим отношения, возникающие при осуществлении права на поиск, получение, передачу, производство и распространение информации; применении информационных технологий; обеспечении защиты информации, является Федеральный закон от 26.07.2006 № 135-ФЗ «Об информации, информационных технологиях и о защите информации» [10]. В частности, данный закон предусматривает электронный обмен данными между органами государственной власти, с обязательным использованием цифровой подписи. Продолжая анализ нормативных актов, образующих нормативную базу для государственных информационных систем, необходимо упомянуть Федеральный закон от 09.04.2009 № 8-ФЗ «Об обеспечении доступа к информации о деятельности государственных органов и органов местного самоуправления» [13] и ряд утвержденных Правительством РФ правил, регулирующих обеспечение доступа к общедоступной информации о деятельности государственных органов и органов местного самоуправления в информационно-телекоммуникационной сети «Интернет» в форме открытых данных [31].

Несмотря на значительное количество принятых нормативных правовых актов, позволяющих регулировать функционал государственных информационных систем, правил обработки и передачи цифровых данных, механизмов взаимодействия органов власти, это не отменяет необходимость, или даже обязанность органа власти издавать собственные правовые акты. Стандарты, регламенты и др. правовые акты органов финансового контроля, регламентируя этапы проведения контрольных мероприятий и контрольных процедур, также должны определять функционал и порядок применения соответствующих информационных систем, баз данных, правил доступа, обработки, использования цифровых данных. Дуализм применения инструментов цифровизации в финансовом контроле проявляется в том, что информационные системы выступают в качестве источника получения доказательств выводов и результатов, информационных данных для осуществления процедур контроля, и как инструмент реализации контрольной

деятельности, в т.ч. накопление данных о результатах контрольных мероприятий. В тоже время, в ряде научных исследований информационные системы, применяемые органами финансового контроля разделяют на три группы: обеспечивающие взаимодействие между структурными подразделениями внутри самого органа; осуществляющие анализ и обработку информации – системы автоматизации контрольной деятельности; обеспечивающие сбор и визуализацию информации о контрольных мероприятиях. Каждая группа обозначенных систем предусматривает решение различных по своей сути задач, однако, согласимся с авторами, которые считают, что говорить о эффективной и результативной работе возможно в случае бесперебойного функционирования всей совокупности информационных систем [180; 328]. В табл. 3.4 приведены государственные информационные системы, используемые СП РФ и Федеральным казначейством для осуществления государственного финансового контроля.

Органы финансового контроля при проведении контрольных мероприятий используют ЕИС. Закупочная деятельность к настоящему времени осуществляется в электронном виде, при этом реализуется интеграция ЕИС с другими государственными информационными системами, в том числе единым агрегатором закупок.

Контроль за реализацией Национальных проектов подтвердил необходимость осуществления выездных видов контрольных мероприятий, имеющих тематическую направленность. При этом необходимо создавать группы специалистов, имеющих, как высокую квалификацию по конкретному специализированному направлению деятельности, так и специалистов в области исполнения финансовой дисциплины и сферы закупок. Экономический анализ становится здесь все более востребованным, поэтому компетентные и профессиональные аналитические кадры будут способствовать эффективности управления экономикой как на макро- и мезоуровне, так и на уровне конкретного объекта. Навыки аналитического мышления проявляются умением устанавливать причинно-следственные связи между явлениями и процессами, выделять наиболее значимые факторы, количественно оценить величину их влияния на объект контроля.

Таблица 3.4

Перечень и основные цели государственных информационных систем, государственных информационных порталов
(сайтов) используемых для осуществления государственного финансового контроля

Наименование системы, портала (сайта)	Нормативный акт, определяющий функционал	Оператор(ы) системы, портала (сайта)	Участники (пользователи)	Функционал системы, портала (сайта)
1	2	3	4	4
Государственная информационная система «Официальный сайт Российской Федерации в информационно-телекоммуникационной сети Интернет для размещения информации об осуществлении государственного (муниципального) финансового аудита (контроля) в сфере бюджетных правоотношений» (ГИС ЕСГФК, portal.audit.gov.ru)	Приказ СП РФ № 128, Минфина России № 214н от 25.12.2015	СП РФ	Органы государственного (муниципального) финансового аудита (контроля); Федеральные государственные органы, органы государственной власти субъектов РФ и органы местного самоуправления; Органы управления государственными внебюджетными фондами РФ и территориальными государственными внебюджетными фондами; Объекты аудита (контроля).	Обеспечение возможности размещения информации об осуществлении государственного (муниципального) финансового аудита (контроля)
Комплекс программных средств «Система планирования, контроля исполнения и информационного обеспечения деятельности инспекций Счетной палаты Российской Федерации» (КПС «ККМ СП-АУДИТ»)	Стандарты внешнего государственного аудита (контроля) и другие нормативные акты СП РФ (не подлежащие публикации)	СП РФ	Члены Коллегии Счетной палаты, ответственные за их проведение, и руководители соответствующих структурных подразделений аппарата СП РФ; Объекты аудита (контроля)	Реализация полномочий Счетной палаты при осуществлении внешнего государственного аудита и реализующий функции планирования, контроля исполнения и информационного обеспечения деятельности инспекций СП РФ.

Продолжение табл. 3.4

1	2	3	4	4
Государственная информационная система «Единая информационная система в сфере закупок» (ЕИС) (zakupki.gov.ru)	Постановление Правительства РФ от 13.04.2017 № 442, Постановление Правительства РФ от 27.01.2022 № 60;	Федеральное казначейство	Органы государственного (муниципального) финансового аудита (контроля); Контрольные органы в сфере закупок; Субъекты ЕИС (участники контрактной системы в сфере закупок); Пользователи официального сайта (физические и юридические лица, в том числе участники общественного обсуждения закупок).	ЕИС была создана для облегчения доступа к сведениям о торгах и минимизации коррупции в сфере закупок. Предоставляет функциональность для формирования, обработки и хранения сведений о закупках. Информация, представленная в системе, доступна не только участникам закупок, но и всем посетителям портала государственных закупок на бесплатной основе. Система призвана повысить информационную открытость государственных закупок в России, позволяя эффективнее контролировать их как со стороны общества, так и со стороны органов власти.
Государственная интегрированная информационная система управления общегосударственными финансами «Электронный бюджет» (ГИИС ЭБ) (budget.gov.ru)	Распоряжение Правительства РФ от 20.07.2011 № 1275-р, приказ Минфина России от 27.12.2013 № 141н, Постановление Правительства РФ от 30.06.2015 № 658, приказ Минфина России от 28.12.2016 № 243н, приказ Минфина России от 27.04.2017 № 67н, приказ Минфина России от 30.12.2019 № 259н	Минфин России, Федеральное Казначейство, Финансовые органы государственной власти субъектов РФ и местного самоуправления	Органы государственного (муниципального) финансового аудита (контроля); Федеральные государственные органы, органы государственной власти субъектов РФ и органы местного самоуправления; Органы управления государственными внебюджетными фондами РФ и территориальными государственными внебюджетными фондами; Объекты аудита (контроля)	Обеспечение прозрачности, открытости и подотчетности деятельности органов государственной власти и органов местного самоуправления, а также повышение качества финансового менеджмента организаций сектора государственного управления за счет формирования единого информационного пространства и применения информационных и телекоммуникационных технологий в сфере управления общегосударственными финансами

Продолжение табл. 3.4

1	2	3	4	4
Государственная информационная система о государственных и муниципальных платежах (ГИС ГМП)	Федеральный закон Российской Федерации от 27.07.2010 № 210-ФЗ, приказ Федерального казначейства от 12.05.2017 № 11н	Федеральное Казначейство	Федеральные государственные органы, органы государственной власти субъектов РФ и органы местного самоуправления Органы управления государственными внебюджетными фондами РФ и территориальными государственными внебюджетными фондами Государственные (муниципальные) учреждения Администраторы доходов бюджета, главные администраторы доходов бюджета органы государственной власти, обязанность которых направлять информацию в ГИС ГМП установлена федеральными законами, их территориальные органы Агенты, принимающие платежи/кредитные организации; организации федеральной почтовой связи	Обеспечение приема, учета и передачи информации между ее участниками, которыми являются администраторы доходов бюджета, организации по приему платежей, порталы, multifunctional центры, взаимодействие которых с ГИС ГМП производится через систему межведомственного электронного взаимодействия. ГИС ГМП позволяет физическим и юридическим лицам получить информацию о своих обязательствах перед бюджетами бюджетной системы Российской Федерации по принципу «единого окна»
Автоматизированная система планирования контрольной и надзорной деятельности Федеральной службы финансово-бюджетного надзора в исполняемых модулях (ППП АСП Ревизор)	Приказ Федерального казначейства от 12.12.2016 № 460	Федеральное Казначейство	Федеральное Казначейство	Является внутренним информационным сервисом Федерального казначейства, обеспечивает взаимодействие центрального аппарата и Управлений Федерального казначейства в субъектах РФ

Продолжение табл. 3.4

1	2	3	4	4
Государственная информационная система «Типовое облачное решение по автоматизации контрольной (надзорной) деятельности» (ГИС ТОР КНД)	Постановление Правительства РФ от 21.04.2018 № 482, Федеральный закон от 26.12.2008 № 294-ФЗ, Федеральный закон от 31.07.2020 № 248-ФЗ	Минцифры России (функциональный заказчик Минэкономразвития России)	Органы государственного (муниципального) финансового аудита (контроля) Федеральные государственные органы, органы государственной власти субъектов РФ и органы местного самоуправления Объекты аудита (контроля)	Повышение эффективности государственного управления посредством автоматизации организации и осуществления контрольных процедур, что, в свою очередь, способствует повышению эффективности контрольной деятельности государственных органов, сокращению количества контрольных мероприятий и снижению административной нагрузки на субъекты предпринимательской деятельности
Проект «Госрасходы» (spending.gov.ru)	Распоряжение Правительства РФ от 31.01.2019 №117-р	СП РФ	Не ограниченное число пользователей	Проект СП РФ, основанный на открытых данных и ориентированный на предоставление инструмента общественного контроля и обеспечение максимальной доступности первичных, обработанных и аналитических данных для всех граждан РФ. В качестве источников данных использует такие ресурсы, как единая информационная система в сфере закупок (zakupki.gov.ru); единый портал бюджетной системы (budget.gov.ru); портал государственных программ (programs.gov.ru); паспорт нацпроектов (government.ru)

Окончание табл. 3.4

1	2	3	4	4
Официальный сайт в сети «Интернет» для размещения информации о государственных (муниципальных) учреждениях (bus.gov.ru)	Приказ Минфина России от 21.07.2011 № 86н	Федеральное казначейство	Органы государственного (муниципального) финансового аудита (контроля) Федеральные государственные органы, органы государственной власти субъектов РФ и органы местного самоуправления Органы управления государственными внебюджетными фондами РФ и территориальными государственными внебюджетными фондами; Объекты аудита (контроля)	Повышение открытости и доступности информации о государственных (муниципальных) учреждениях, а также об их деятельности и имуществе, а также анализ информации о составленной независимой оценке качества деятельности организаций
Портал государственных программ (programs.gov.ru)	Постановление Правительства РФ от 23.07.2015 № 748	Минэкономразвития России	Государственные органы Российской Федерации, а также физические и юридические лица, использующие Портал государственных программ в целях получения информации о государственных программах, в том числе в форме открытых данных	Обеспечения открытости информации о деятельности федеральных органов исполнительной власти РФ в части исполнения ими своих полномочий и функций в сфере разработки и реализации государственных программ, а также для комплексной информационно-аналитической поддержки процесса разработки и согласования государственных программ, повышения эффективности мониторинга и контроля их реализации

Источник: авторская разработка.

При реализации национальных проектов широко внедрялись и применялись информационные технологии, которые создали все возможности для перехода к новой парадигме контроля на основе данных информационных систем и систем управления рисками. В свою очередь это создает инструментальную базу для осуществления предварительного и текущего контроля, и, как следствие, планирования последующего контроля. В качестве примера можно привести информационную систему «Электронный бюджет», в которой предусмотрен ряд форматных и логических функций контроля, позволяющих в автоматическом режиме осуществлять мониторинг качества формирования информации. Организация и осуществление предварительного и текущего контроля за реализацией Национального проекта функционирует по следующей схеме. С управленческой точки зрения одним из эффективных видов контроля является предварительный контроль. Согласно принципам бережливого производства на его уровне минимизируется время и трудозатраты на контрольные процедуры.

Текущий контроль главным образом представляет собой мониторинг исполнения региональных проектов, который реализован путем формирования ежемесячных отчетов о реализации региональных проектов. Минфином России в целях обеспечения оперативного контроля предоставления информации для включения в отчет о реализации региональных проектов, создан раздел в подсистеме Управления национальными проектами «Мониторинг исполнения по Субъектам РФ», расположенный в разделе «Паспорта проектов» в системе «Электронный бюджет». Краткий анализ содержания указанного блока позволяет сделать вывод, что он позволяет структурировать массив отчетов о ходе реализации региональных проектов, содержащих информацию о результатах, контрольных точках и мероприятиях, целевых показателях проекта; и их сводных рисках. Система «Электронный бюджет», в которой предусмотрен ряд форматных и логических функций контроля, позволяет в автоматическом режиме осуществлять мониторинг качества формирования информации в паспортах региональных проектов. Однако на наш взгляд, на вопрос насколько достоверна от-

четность, размещенная в электронном бюджете, можно ответить лишь в процессе последующего контроля, осуществляемого в виде выездных контрольных мероприятий.

Сейчас явно наблюдается подход к осуществлению последующего вида государственного финансового контроля, основное направление которого составляет проверка соблюдения порядка финансового обеспечения и финансовой дисциплины объектов контроля, в т.ч. при реализации национальных проектов и других программных мероприятий. Комплексный анализ причин возникновения нарушений и недостатков, свойственных конкретной сфере деятельности, его внутреннему содержанию и механизмам функционирования практически не осуществляется. Решить обозначенную проблему может во многом привлечение экспертного сообщества в области соответствующей сферы деятельности. Стандарты государственного финансового контроля содержат положения о порядке привлечения к процессу финансового контроля экспертов. Но такая возможность проведения контроля реализуется на практике не в полной мере.

Выявление проблем и причин нарушений и недостатков должно рассматриваться и оцениваться в целом, как основной результат последующего финансового контроля. Это является ключевым вопросом при определении причин не достижения целевых показателей и результатов национальных проектов и программных мероприятий различного уровня. Таким образом, отраслевой подход прослеживается формально и фрагментарно. Восполнить этот пробел в осуществлении последующего финансового контроля может комплексный ведомственный контроль финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений, который должен, по нашему мнению, войти в систему государственного (муниципального) финансового контроля как его институциональная подсистема. По нашему мнению, пути дальнейшего развития соотношений видов контроля и факторы, их обуславливающие представлены далее на рис. 3.5 [366].

В числе упомянутых факторов для предложенного в качестве перспективного соотношения видов контроля необходимо в первую очередь выделить: проработку и развитие порядков финансового обеспечения (правил предоставления

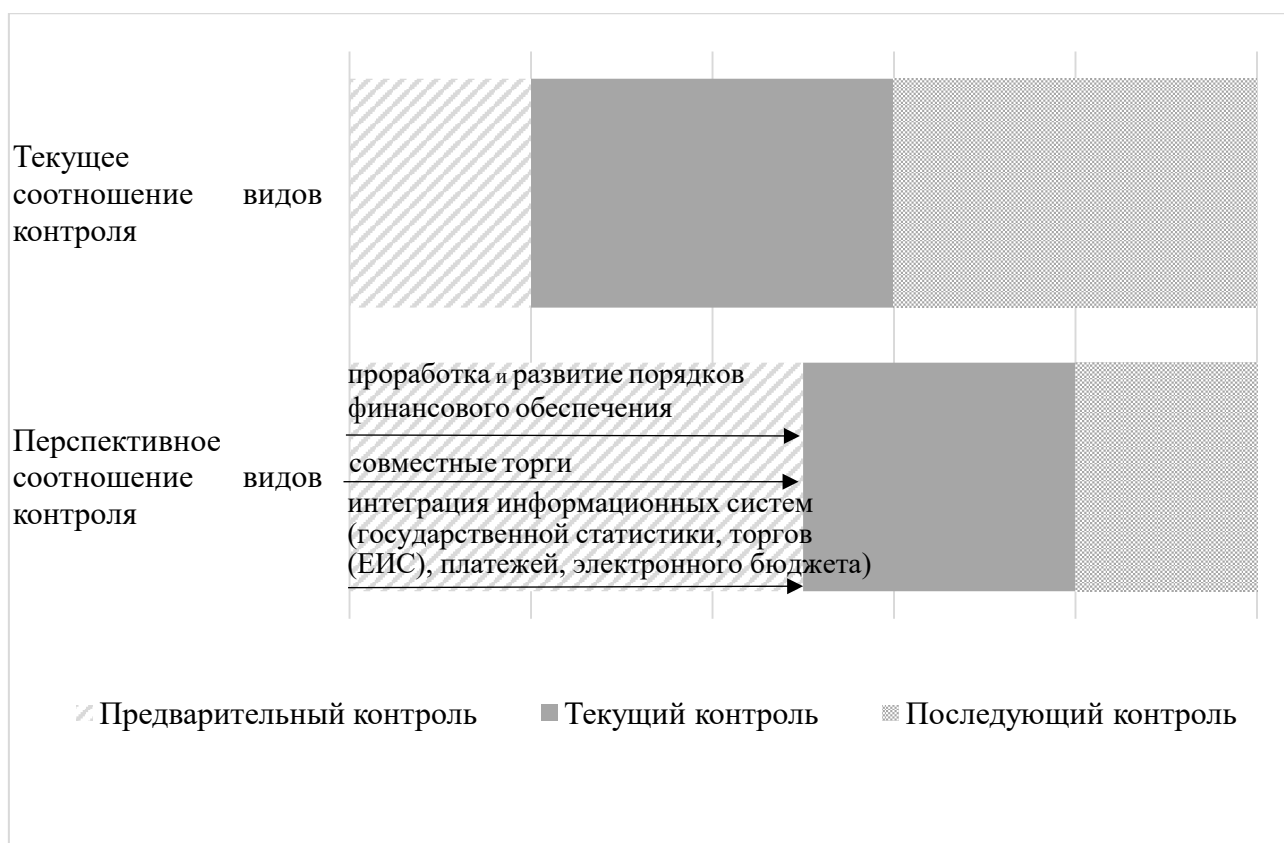


Рис. 3.5. Пути дальнейшего развития соотношения видов контроля Национального проекта «Здравоохранение»

Источник: авторская разработка [366].

и распределения иных межбюджетных трансфертов и субсидий); развитие совместных торгов; интеграцию информационных систем (государственной статистики, торгов (ЕИС), платежей, электронного бюджета и др.). Комплексная система государственного финансового контроля, в т.ч. ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, состоящая из предварительного, текущего и последующего его видов позволит реализовать запланированные программные мероприятия реализуемых проектов и достичь значения их целевых показателей.

Представленные аргументы подтверждают необходимость осуществления выездных видов контрольных мероприятий, имеющих тематическую направленность. Целесообразно создавать группы специалистов имеющих, как высокую квалификацию по конкретному специализированному направлению деятельно-

сти, так и специалистов в области исполнения финансовой дисциплины и закупочной деятельности. Именно такой подход позволит всецело исследовать качество и организацию реализованных программных мероприятий и оценить значения достигнутых целевых показателей.

Обобщим выводы и основные результаты, полученные в данном параграфе настоящего диссертационного исследования:

1. Развитие современной концепции комплексного ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений не представляется возможным без применения инструментов цифровизации.

2. Информационная система ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений должна быть интегрирована в единую цифровую среду государственного финансового контроля и содержать ряд обязательных модулей, позволяющих осуществлять следующий функционал: накопление данных о результатах контрольных мероприятий в отношении подведомственных учреждений; выборку данных для реализации процесса планирования, на основании критериев риск-ориентированного подхода; систематизацию учета результатов контрольных мероприятий и формирование на ее основе отчетности контрольного органа; мониторинг за результатами проведенных контрольных мероприятий в целях формирования оценки качества контрольной деятельности в процессе самообследования; обработку данных полученных из информационных систем единой цифровой среды путем применения контрольно-аналитических процедур в ходе проведения контрольного мероприятия.

3. Функционирование информационной системы должно быть закреплено в нормативных правовых актах, регулирующих исследуемый вид финансового контроля, в частности в стандартах ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности и регламентах органов исполнительной власти, осуществляющих его непосредственно.

4. Современный этап цифрового развития государственного финансового контроля подтверждает необходимость его осуществления не только на предварительном и последующем этапах реализации программных мероприятий, но и непосредственно в процессе их осуществления, т.е. необходимо закрепить в нормативных актах выделение текущего вида государственного финансового контроля, возложив часть функционала на ведомственный контроль финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений.

5. Доказана необходимость применения в ведомственном контроле финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений информационной системы, автоматизирующей процессы данного вида финансового контроля, а также ее интеграции в единую цифровую среду государственного финансового контроля.

6. Обоснованы ключевые подходы (унификация) и требования к цифровизации ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений способствующие учету коренных изменений условий его реализации, которыми не следует пренебрегать в процессе его институционализации. Также определяют необходимость и возможность повышения обеспечения, его информационной базы и организации последующего мониторинга за результатами проведенных мероприятий инструментами цифровизации.

ГЛАВА 4. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЕТНОГО И ДОКУМЕНТАЦИОННОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ ВЕДОМСТВЕННОГО КОНТРОЛЯ ФИНАНСОВО-ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ГОСУДАРСТВЕННЫХ (МУНИЦИПАЛЬНЫХ) УЧРЕЖДЕНИЙ

4.1. Систематизация учетной и внеучетной информации для обеспечения показателей государственных (муниципальных) учреждений как информационная база ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности

Стремительные и полномасштабные изменения в системе государственного (муниципального) управления в целях ответа на возрастающие риски и угрозы, стимулируют перманентное развитие и необходимость адаптации к потребностям управления информационной базы всех его функций, в том числе и ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности. Конкретизации представлений об информационной базе ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности во многом способствует система ее учетных и внеучетных данных, четкое представление о которой пока еще не сформировано.

Большинство исследователей в обозначенной предметной области традиционно, помимо нормативных правовых актов, представляют в составе информационной базы финансового контроля, в том числе и ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности следующие документы: первичные учетные документы, регистры бухгалтерского учета, бухгалтерскую (финансовую) отчетность и бюджетную отчетность и п.т. Таким образом, оставляя вне зоны внимания систему учетных и внеучетных данных о финансово-хозяйственной деятельности подведомственных учреждений, позволяющую детализировать и комплексно представить источники данных, которые используются в процессе ведомственного контроля проверяемой деятельности.

Состояние проблемы формирования системы показателей для ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений характеризуется положениями, раскрываемыми в исследованиях различных авторов. Т. П. Воронченко настаивает на том, что по состоянию на 2015 год у всей системы государственного финансового контроля не сложилась единая информационная система [198]. В тоже время Н. И. Даниленко рассматривает отдельно нормативную базу ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности и его информационную базу, хотя формулирует определяющий тезис о том, что она должна быть единой, не уточняя выбранный критерий для такого единства. Только из полного текста статьи автора можно представить его мнение в отношении такой важной характеристики информационной базы ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, как единство, которая трактуется с точки зрения общности для внутреннего финансового контроля и аудита [230].

В. А. Жуков, разделяя мнение Л. Л. Квачахия [373], говорит о специфике финансового контроля в здравоохранении, что выражается, по мнению исследователя, в особенностях его цели и задач [254]. Однако не в цитируемой статье, не в других представленных в открытых источниках научных работах В. А. Жуков не уделяет внимание раскрытию специфики информационной базы ведомственного финансового контроля в здравоохранении. В свою очередь, Л. Л. Квачахия, как и Г. Ю. Барковская, И. Денисов, А. Волнухин, А. Резе, другие авторы, отмечают важность информатизации деятельности медицинских учреждений и всей системы здравоохранения с использованием информационных технологий как определяющего фактора обеспечения эффективности деятельности медицинской отрасли в целом и каждого ее экономического субъекта в отдельности [373]. При этом, действительно, может быть обеспечены в оперативном режиме не только фиксация, сбор и обобщение данных, но и расширены возможности осуществления ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности

подведомственных учреждений по более широкому составу учетных и внеучетных данных, что бесспорно, по нашему мнению, актуализирует вопрос их отбора и систематизации.

К. Г. Чагин, раскрывая отдельный аспект ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности бюджетных учреждений – контроль закупок товаров, работ, услуг, не используя термин информационной базы, в ее составе отмечает информацию, которая «составляет коммерческую, служебную, иную охраняемую законом тайну, хранится в электронных базах данных, включая акты, договоры, справки, деловую корреспонденцию, иные документы и материалы, выполненные в форме цифровой записи или записи на электронных носителях; программное обеспечение» [355]. Полагаем, что и другим сформированным нами в п. 1.3 настоящего диссертационного исследования разделам комплексного ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности свойственны выделенные особенности используемой в его процессе информации, которые могут характеризовать в целом специфику информационной базы, соответствующей современным информационным технологиям.

А. Гусев считает, что на этапе планирования проверок особую роль играют результаты проведенных внеплановых проверок; данные о состоянии соблюдения объектом контроля и его должностными лицами обязательных требований, характеризующее случаями привлечения их к административной ответственности за совершенные правонарушения; наличие потенциального риска причинения вреда от осуществляемой юридическим лицом деятельности [228]. Отметим, что, хотя по последнему из перечисленных А. Гусевым информационному элементу источник данных не приведен в цитируемой статье, ее автор формулирует суждение, позволяющее шире представить состав информационной базы ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности подведомственных учреждений, а также обратить внимание на специфичную ее форму – ведомственную информационную систему, которая соответствует современному способу сбора, обработки и хранения данных.

О. Б. Еремин, И. Е. Суков, В. Я. Вилисов, обозначая направление перехода ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности подведомственных учреждений «от управления по отклонениям (показателей) к управлению по рискам или возмущениям», значительную роль отводят ключевым показателям контроля, которые характеризуют текущее состояние эффективности и результативности исполнения бюджета. Отбор таких показателей авторы предлагают осуществлять на основе интеграции ключевых показателей эффективности, посредством которых осуществляется оценка эффективности организации в подведомственных учреждениях внутреннего контроля фактов хозяйственной жизни, и ключевых показателей риска, используемых для определения их безрисковости [250]. Таким образом, О. Б. Еремин, И. Е. Суков, В. Я. Вилисов во главу угла организации и проведения контроля за финансово-хозяйственной деятельностью подведомственных учреждений ставят оценку состояния системы их внутреннего контроля. Перечень самих показателей, используемых для интегральной ее характеристики авторы не приводят, возможно в виду значительного их количества. Отметим также и то, что представленная в цитируемой статье методика Минобрнауки России, используемая для оценки эффективности и безрисковости системы внутреннего контроля в подведомственных учреждениях достаточно субъективна, так как базируется на материалах анкет, заполненных самими учреждениями, а также на их информации, характеризующей формальное построение и функционирование системы внутреннего контроля в подведомственных учреждениях, которое только создает предпосылки, но вовсе не гарантирует фактическое ее качество и эффективность.

Значительный вклад в развитие представлений о сбалансированной системе показателей, используемых для оценки эффективности здравоохранения в рамках одного вида медицинской помощи, а также о показателях, влияющих на достижение целевых значений утвержденных отдельными государственными программами показателей, вносит диссертационное исследование С. С. Бударина [110, с. 184-189; 209-212; 192-195; 296-297], что может использоваться для

формирования комплексного понимания системы учетных и внеучетных показателей финансово-хозяйственной деятельности учреждений в рамках осуществления ее ведомственного контроля.

Л. Б. Трофимова в процессе разработки элементов финансовой отчетности организаций государственного сектора предлагает для отдельных из них (экономический ресурс, собственный капитал, доходы и расходы по обменным и необменным операциям и др.) содержательную характеристику, ориентируясь на МСФО общественного сектора [347]. Нельзя отрицать, что и на сегодняшний день все еще имеются единообразно несформированные трактовки отдельных определений показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности и других видов отчетности (статистической отчетности, мониторингов и т.д.), что может негативно отражаться на качестве формирования учетных и внеучетных данных, которые используются в процессе ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений.

Однако, значительную роль для обеспечения качества информационной базы исследуемого вида контроля может составить, прежде всего, единообразный порядок учетного процесса, заключительным этапом которого являются значения показателей отчетности, представленной заинтересованным пользователям. Кроме этого, отмеченная Е. А. Болотновой, А. А. Храмченко, А. В. Анопкиным, К. Р. Никитиной централизация решений в сфере бухгалтерского учета и управленческого учета может рассматриваться как необходимая предпосылка, а также как закономерный результат цифровизации не только государственного финансового контроля [371], но и ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений. В этой связи, одним из проблемных вопросов является порядок учета расходов, затрат, отражающий специфику их формирования для отдельных видов деятельности государственных (муниципальных) учреждений различных отраслей социально-культурной сферы, который мог бы найти свое решение в отраслевых стандартах бухгалтерского учета организаций государственного сектора.

В научных трудах в области бухгалтерского учета при описании регулирования порядка его ведения упоминаются и отраслевые стандарты государственных финансов. Отдельные авторы, например И. Д. Демина, Т. И. Кришталева, обращают внимание на недостаток указаний учредителей для подведомственных учреждений по особенностям ведения бухгалтерского учета, отражающих отраслевую специфику деятельности [235].

Думаем также, что полностью согласиться с мнением, изложенным в одной из научных работ Т. Ю. Дружиловской, Э. С. Дружиловской, Т. Ю. Масловой, не представляется возможным, так как авторы, раскрывая «нормативный отраслевой уровень регулирования» бухгалтерского учета в бюджетной сфере, приводят планы счетов и инструкции по формированию бухгалтерской (финансовой) отчетности для разных типов государственных (муниципальных) учреждений, а также инструкции по бюджетной классификации и составлению соответствующими учреждениями первичных учетных документов, регистров бухгалтерского учета [236].

В. А. Кошкарев, В. Ю. Черемных отмечают важность наличия единых методических указаний по ведению бухгалтерского учета учреждений одного ведомства на примере Министерства внутренних дел Донецкой Народной Республики. Справедливости ради, следует сказать, что авторы признают определяющее значение этой меры только на период отсутствия единых общереспубликанских стандартов бухгалтерского учета [279, с. 32]. Однако, имеются все аргументы для разработки учредителями ведомственных методических указаний по бухгалтерскому учету и формированию бухгалтерской (финансовой) отчетности, отражающих специфику деятельности подведомственных государственных (муниципальных) учреждений, особенно в свете наличия у органов исполнительной власти права создавать подразделения внутреннего финансового контроля, одной из задач которых является разработка и контроль исполнения внутренних стандартов ведения бюджетного учета и формирования бюджетной отчетности, что отмечает в своем научном труде Т. С. Маслова [137, с. 20].

Следует констатировать, что отраслевых стандартов, предусмотренных Федеральным законом от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» для государственных финансов, пока еще не разработано. В связи с этим, формирование таких стандартов приобретает особую важность при наличии значительного круга дискуссионных вопросов бухгалтерского учета специфичных операций в различных отраслях социальной сферы, например, в здравоохранении и высшем образовании (табл. 4.1).

Таблица 4.1

Исследования, характеризующие дискуссионность вопросов бухгалтерского учета специфичных операций в различных отраслях социальной сферы

Авторы	Исследуемые вопросы бухгалтерского учета
1	2
Здравоохранение	
Макарошкина М.В., Сандаков Я.П., Соколова Л.Г. [292]; Мануковский Р.И., Ендовицкая А.В., Митина И.Н. [291]; Обухова О.В., Богомазова А.С. [386]; Арбатская Т.Г. [165]; Корчагина Л.М. [276]; Чуриков А.В. [357]; Парыгина Н.М. [314]	Учет затрат медицинского учреждения, формирование себестоимости медицинской услуги
Валова С. [187]; Прокофьева Н.Н. [319]; Артемова И.В. [167]; Сильвестрова Т. [335]; Обухова Т. [302]; Опальский А.Ю. [304]	Учет донорской крови, учет затрат по ее приобретению
Орлова Т.С. [306]; Малова Е. [289]; Зарипова М. [256]; Мухин С. [299]	Учет продуктов питания и их инвентаризация в учреждениях здравоохранения
Валова С. [188], [189]; Васильев Ю.А. и др. [114]; Вадимова И.В. [190]	Учет медицинской помощи по родовым сертификатам
Валова С. [190]; Спицына Т.В. [339]; Луговая Н.Н. [287]; Палько Е.А. [308]; Казаков Е.С. [268]	Учет лекарственных средств в различных местах хранения, использования
Высшее образование	
Вахрушина М.А. [196], Вахрушина А.А. [113]	Управленческий учет интеллектуального капитала
Васильева Ю. [195], Хоменко Е.В. [154]	Учет нематериальных активов в вузах

1	2
Глущенко А.В., Егорова Е.М., Полторынкина В.В. [201]; Егорова Е.М., Глущенко А.В. [237]; Куприянова Т.А. [281]; Алексеев Е.Е. [159]; Томшинская И.Н., Филиппова Л.В. [345], Орлова Е.А. [140]	Учет затрат учреждения высшего образования, формирование себестоимости образовательной услуги
Дьяченко Е.Ю. [116], Разуваева К.В. [146],	Учет формирования финансовых результатов вуза, а также финансовых результатов от инновационной деятельности
Састова Л.И., Галеев Э.Р. [326]	Учет внебюджетных средств в вузе

Источник: авторская разработка.

Отметим тот факт, что, например, для учреждений здравоохранения на одном из этапов реформирования бухгалтерского учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности в бюджетной сфере письмом Минздравсоцразвития РФ от 12.07.2007 № 5435-РХ были утверждены «Отраслевые особенности бюджетного учета в системе здравоохранения РФ» [101]. Однако многие положения этого документа не вполне соответствуют действующим нормативным актам, не учитывают переход учреждений к использованию электронного документооборота, а отдельные пояснения (например, о порядке учета целевых внебюджетных средств ОМС, посуды и др.) являются, по нашему мнению, избыточными, так как подробно раскрыты в действующих нормативных актах. В связи с этими обстоятельствами, а также учитывая сохраняющуюся в настоящее время дискуссионность отдельных положений ведения бухгалтерского учета в учреждениях здравоохранения, представим состав и краткое содержание отраслевых стандартов, рекомендуемых нами к разработке для государственных (муниципальных) учреждений здравоохранения (табл. 4.2).

**Состав и краткое содержание отраслевых стандартов, рекомендуемых
к разработке для государственных учреждений здравоохранения**

ФСБУ ОГС, положения которых нуждаются в установлении отраслевых особенностей применения	Рекомендуемые ОСБУ	Краткое содержание/основные положения рекомендуемых ОСБУ
1	2	3
«Концептуальные основы бухгалтерского учета и отчетности организаций государственного сектора» [62]; «Представление бухгалтерской (финансовой) отчетности» [63]; Единый план счетов (Приказ Минфина России от 01.12.2010 № 157н) [65]	Отраслевые особенности бухгалтерского учета затрат и калькуляции себестоимости продукции, работ (услуг) в государственных (муниципальных) учреждениях здравоохранения	Элементы затрат, статьи калькуляции, калькуляционные единицы, методы учета затрат для производства продукции, работ, услуг в разрезе направлений расходов: - стационарная медицинская помощь; - амбулаторная помощь; - медицинская помощь в дневных стационарах всех типов; - скорая медицинская помощь; - санитарно-эпидемиологическое благополучие; - прикладные научные исследования в области здравоохранения; - изготовление продукции, выполнение работ по трудотерапии; др.
«Концептуальные основы бухгалтерского учета и отчетности организаций государственного сектора» [62]; «Запасы» [64]; Единый план счетов (Приказ Минфина России от 01.12.2010 № 157н) [65]	Бухгалтерский учет лекарственных препаратов и медицинских материалов в государственных (муниципальных) учреждениях здравоохранения	<i>Порядок организации, особенности документального оформления и учет движения лекарственных средств и медицинских материалов в местах хранения и использования*</i>
	Бухгалтерский учет донорской крови в государственных (муниципальных) учреждениях здравоохранения	<i>Организация учета и документальное оформление заготовки и движения крови и ее компонентов в лечебно-профилактических учреждениях и станциях переливания крови. Организация учета и документальное оформление расчетов с донорами в отделениях и на станциях переливания крови*</i>
	Отраслевые особенности бухгалтерского учета мягкого инвентаря в государственных (муниципальных) учреждениях здравоохранения	<i>Порядок организации, особенности документального оформления и учет движения специальной одежды. Порядок организации, особенности документального оформления и учет движения иного мягкого инвентаря*</i>
	Отраслевые особенности бухгалтерского учета продуктов питания в государственных (муниципальных) учреждениях здравоохранения	<i>Состав и группы продуктов питания, документальное оформление и учет продуктов питания. Учета молока и лечебно-профилактического питания, предназначенных для медицинских работников. Особенности инвентаризации продуктов питания*</i>

Продолжение табл. 4.2

1	2	3
«Концептуальные основы бухгалтерского учета и отчетности организаций государственного сектора» [62]; Единый план счетов (Приказ Минфина России от 01.12.2010 № 157н) [65]	Особенности бухгалтерского учета имущества больных в государственных (муниципальных) учреждениях здравоохранения	<i>Состав, порядок документального оформления и учет приема, хранения, выдачи имущества больных*</i>

* – курсивом выделены положения, предлагаемые для стандартизации на основе уточнения письма Минздравсоцразвития РФ от 12.07.2007 № 5435-РХ «Отраслевые особенности бюджетного учета в системе здравоохранения РФ» [101].

Источник: авторская разработка.

Разработка отраслевых стандартов должна осуществляться в рамках требований ст. 21 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» [19], а также приказа Минфина России 15.06.2020 № 104н [68], определяющих необходимость наличия федеральных стандартов бухгалтерского учета организаций государственного сектора (далее – ФСБУ ОГС), положения которых нуждаются в установлении особенностей применения в отношении отдельных видов экономической деятельности. Отметим, что в системе МСФО ОС и в системе ФСБУ ОГС отсутствует отдельный стандарт «Расходы». Основные положения в отношении этого элемента бухгалтерской (финансовой) отчетности содержатся в МСФО ОС 1 – Представление финансовой отчетности. Согласно этому стандарту понятие «расходы» трактуется в как «уменьшение экономических выгод или возможности полезного использования в течение отчетного периода в форме выбытия или потребления активов, или возникновения обязательств, ведущее к уменьшению чистых активов/капитала, которое не связано с выплатами в пользу собственников» [379]. МСФО ОС 1 содержит также варианты раскрытия информации о расходах в Отчете о финансовых результатах организации общественного сектора: 1) представление расходов в соответствии с их содержанием (характером); 2) представление расходов в соответствии с их

назначением (программами, целями). Но и во втором случае, характер произведенных расходов (на вознаграждение работников, на амортизацию и др.) необходимо раскрывать в пояснениях к этой форме бухгалтерской отчетности. Кроме того, МСФО ОС 1 предписывает отдельно представлять в Отчете о финансовых результатах расходы, сгруппированные по основным функциям, осуществляемым организацией общественного сектора. [379] В отечественном ФСБУ ОГС «Представление бухгалтерской (финансовой) отчетности» [63] соответствующие положения в отношении расходов не приводятся. Определение расходов содержится в ФСБУ ОГС «Концептуальные основы бухгалтерского учета и отчетности организаций государственного сектора», которыми признается «снижение полезного потенциала активов и (или) уменьшение экономических выгод за отчетный период в результате выбытия или потребления активов, возникновения обязательств, за исключением уменьшения, связанного с изъятием имущества собственником (учредителем)» [62]. Но и этот отечественный федеральный стандарт не содержит норм, в соответствии с которыми организации государственного сектора могли бы выстроить в соответствии с отраслевой спецификой четкий порядок бухгалтерского учета расходов, затрат. Рамочный набор соответствующих требований приведен лишь в Едином плане счетов (приказ Минфина России от 01.12.2010 № 157н): понятие прямых затрат; способы распределения накладных расходов; обязанность организации учета затрат на основе их классификации по ряду признаков (по экономическим элементам и по статьям калькуляции (в зависимости от отраслевых особенностей), по способу включения в себестоимость (прямые и накладные), по связи с технико-экономическими факторами (условно-постоянные и условно-переменные (накладные) с целью нормирования, лимитирования и т.д.)); ежемесячная периодичность определения величины отклонений между нормативной (плановой) и фактической себестоимостью [65].

Все это определяет необходимость разработки прежде всего отраслевых стандартов, определяющих специфику учета затрат, расходов для государственных (муниципальных) учреждений. Наше предложение о придании отдельным

уточненным положениям письма Минздравсоцразвития РФ от 12.07.2007 № 5435-РХ с учетом их корректировки в соответствии с действующими нормативными актами статуса отраслевых стандартов направлено на более полное обеспечение обязательности соблюдения государственными (муниципальными) учреждениями здравоохранения соответствующих норм, а также унификации основных учетных процессов по направлениям деятельности, имеющим отраслевую специфику.

Понятие информационной базы конкретизируется ее предназначением для отдельной функции управления (в рамках настоящего диссертационного исследования – финансового контроля), уточненной определением и содержанием отдельного ее вида (в рамках настоящего диссертационного исследования – ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений). Любой показатель деятельности подведомственного учреждения может составлять информационную базу внутреннего финансового контроля его финансово-хозяйственной деятельности. В связи с необходимостью обеспечения эффективности исследуемого вида финансового контроля, на наш взгляд, следует сформировать из всего перечня учетных и внеучетных данных о финансово-хозяйственной деятельности подведомственных учреждений систему, которая позволит обеспечить, с одной стороны комплексность, а с другой стороны реализацию риск-ориентированного подхода к процессу ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений, а также его консультативный характер, направленный на предупреждение возможных нарушений.

С позиции формирования системы показателей для ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности следует обратить внимание на то, что в настоящее время имеются исследования, в которых отмечается важность осуществления ведомственного финансового контроля за реализацией национальных проектов. Так, Е. А. Данчиков раскрывает значение и возможности проведения финансового контроля, в том числе осуществляемого главными распорядителями бюджетных средств в условиях «невидимого» сплошного контроля

с применением цифровых технологий за использованием средств в рамках национальных проектов [233]. Действительно, например, согласно данным Портала региональных проектов Воронежской области (<https://np.govvrn.ru/>) на реализацию национального проекта «Здравоохранение» в этом субъекте федерации предусмотрено более 2,8 млрд руб. за счет средств регионального бюджета и более 4,0 млрд руб. за счет федерального бюджета, при чем Минздрав ВО в лице первого заместителя министра несет ответственность по следующим проектам, представленным в табл. 4.3. [378].

Таблица 4.3

Перечень и источники финансирования региональных проектов, реализуемых Минздравом ВО в 2023 г.

Наименование регионального проекта	Период реализации проекта	Источники и объем финансирования, млн руб.	
		Бюджет Воронежской области	Федеральный бюджет
1. Борьба с сердечно-сосудистыми заболеваниями	01.01.2019-31.12.2024	9,33	318,48
2. Борьба с онкологическими заболеваниями		1 872,37	2 061,75
3. Развитие системы оказания первичной медико-санитарной помощи		76,82	56,98
4. Обеспечение медицинских организаций системы здравоохранения квалифицированными кадрами		4,8	0,0
5. Создание единого цифрового контура в здравоохранении на основе единой государственной информационной системы здравоохранения (ЕГИСЗ)		142,32	106,18
6. Модернизация первичного звена здравоохранения Российской Федерации	01.01.2022-31.12.2025	723,54	1 538,41
Итого		2 829,18	4 081,8

Источник: авторская разработка на основании данных Портала региональных проектов Воронежской области (<https://np.govvrn.ru/>) [374].

Существенность средств регионального и федерального бюджетов, ответственность за целевое и своевременное использование которых возложена на Министерство здравоохранения Воронежской области, позволяет обосновать

необходимость включения в состав учетных и внеучетных данных, используемых в качестве информационной базы ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений, в разрезе отдельных контролируемых объектов показатели, определенные государственными программами Российской Федерации, национальными (региональными) проектами, ведомственными проектами и целевыми программами, ответственность за реализацию которых несет соответствующий орган исполнительной власти. О существенности и важности использования таких показателей в качестве информационной базы ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений, осуществляемого Министерством здравоохранения Российской Федерации, Министерством науки и высшего образования Российской Федерации свидетельствуют также данные о реализуемых с участием этих органов исполнительной власти государственных программах, национальных и федеральных проектах, приоритетных программах и проектах (Приложение 9).

Аналогичный тезис представленному выше положению в отношении учетных и внеучетных данных программ и проектов, только в отношении основных вопросов, которые должны быть решены ревизорами в процессе проверки ПФХД государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений, бюджетных смет государственных (муниципальных) казенных учреждений – объектов контроля, формулируют Е. Н. Михайлова, С. Павлова, Л. Романова, обращая внимание на важность контроля соответствия показателей ПФХД, бюджетной сметы и объемов финансирования за счет всех источников средств по условиям правовых оснований их предоставления [297], [308], [325].

При разработке системы показателей, используемых исполнительными органами власти в целях ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений, следует также, по нашему мнению, иметь ввиду состав показателей, определяемых конкретным учредителем для оценки эффективности деятельности подведомственных учреждений и их руководителей.

Сравнительная характеристика ведомственных подходов к формированию показателей, используемых для оценки эффективности деятельности подведомственных учреждений и их руководителей такими органами исполнительной власти, как Минфин России, Минобрнауки России, Минпросвещения России, Минкульт России, Минсельхоз России, Минтруд России, Минздрав России, Минздрав Воронежской области, показывает следующее (табл. 4.4).

Как видно из табл. 4.4, Минкульт России не выделяет показатели эффективности деятельности руководителя учреждения. Минфин России, Минобрнауки России и Минпросвещения России не указывают источник данных для проведения оценки эффективности деятельности подведомственных учреждений и их руководителей. А Минкульт России, Минсельхоз России, Минтруд России, Минздрав России, Минздрав Воронежской области в качестве такого источника данных определяют отчет (доклад) руководителя подведомственного учреждения.

Кроме этого, в исследуемых нормативных документах органов исполнительной власти (указанных ниже в ссылках к табл. 4.4) наблюдается различный состав показателей, который используется для оценки эффективности учреждений, оказывающих одинаковый вид услуг, но подведомственным разным учреждениям. Например, в отношении научно-исследовательских учреждений, подведомственных Минфину России, Минобрнауки России, Минпросвещению России, Минздраву России (выбранных для сопоставимости оценки утвержденных норм) можно отметить следующее. Наиболее объемные требования в отношении финансово-хозяйственной деятельности установлены Минобрнауки России посредством интегральной оценки значительного набора показателей, характеризующих качество финансового менеджмента.

Таблица 4.4

Сравнительная характеристика ведомственных подходов к формированию показателей, используемых для оценки эффективности деятельности подведомственных учреждений и их руководителей

Признак сравнения	Минфин России	Минобрнауки России	Минпросвещения России	Минкульт России	Минсельхоз России	Минтруд России	Минздрав России	Минздрав Воронежской обл.
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1. Наличие показателей эффективности деятельности учреждения	+	+	+	+	+	+	+	+
2. Наличие показателей эффективности деятельности руководителя	+	+	+	Не выделены	+	+	+	+
3. Наличие показателей основной деятельности	+	+	+	+	+	+	+	+
4. Наличие показателей для разных типов подведомственных учреждений	+	+	+	+	+	+	+	+
5. Наличие показателей, характеризующих специфику оказываемых услуг	+	+	+	+	+	+	+	+
6. Наличие рейтинговой оценки показателей	+	+	+	+	+	+	+	+

Продолжение табл. 4.4

1	2	3	4	5	6	7	8	9
7. Источник данных	Не указан	Не указан	Не указан	Отчет учреждения/информация профильного департамента	Отчет руководителя учреждения	Доклад руководителя учреждения	Доклад руководителя организации	Отчет руководителя учреждения/ информация профильного отдела департамента
8. Наличие установленной формы представления данных	-	-	-	-	-	-	-	+
9. Наименование раздела показателей по финансово-хозяйственной деятельности	+	Качество финансового менеджмента (индекс)	Не выделен	Не выделен	Не выделен	Не выделен	Финансово-экономическая деятельность, исполнительская дисциплина учреждения	Не выделен

Источник: авторская разработка на основании данных ведомственных указаний по формированию показателей, используемых для оценки эффективности деятельности подведомственных учреждений и их руководителей [71], [72], [73], [74], [75], [76], [77], [82].

Одним из общих подходов приведенных органов исполнительной власти к оценке эффективности деятельности исследуемых типов учреждений является учет показателей выполнения государственного задания. Однако, из названных министерств только Минобрнауки России оценивает набор показателей, характеризующих выполнение плана финансово-хозяйственной деятельности подведомственных учреждений, включая научно-исследовательские учреждения. В составе показателей, определяющих эффективность деятельности научно-исследовательских учреждений, показатели для ограничения кредиторской и дебиторской задолженности установлены Минобрнауки России (в общей оценке качества финансового менеджмента) и Минздрава России.

Отмеченные выше факты могут составить основу для межведомственной унификации показателей эффективности деятельности учреждений и их руководителей, обеспечивающей большую сопоставимость данных в целях обоснования принимаемых управленческих решений.

Многопараметровые характеристики, представляемые перманентно расширяющимся в условиях стремительного развития цифровых технологий составом учетных и внеучетных показателей финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений, нивелируют значение приведения полного состава таких показателей; но существенно, по нашему мнению, не сказываются на снижении степени важности определения групп показателей, представления их в виде системы, характеризуемой в качестве информационной базы ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности его объектов (рис. 4.1).

Определяющее значение в системе показателей финансово-хозяйственной деятельности, используемых в процессе ее ведомственного контроля, имеют учетные показатели, качество и релевантность которых во многом обеспечивают качественные характеристики внеучетных показателей о различных аспектах финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений. Высокая степень детализации учетной информации в учреждениях бюджетной сферы, наличие для них объемного нормативного регулирования



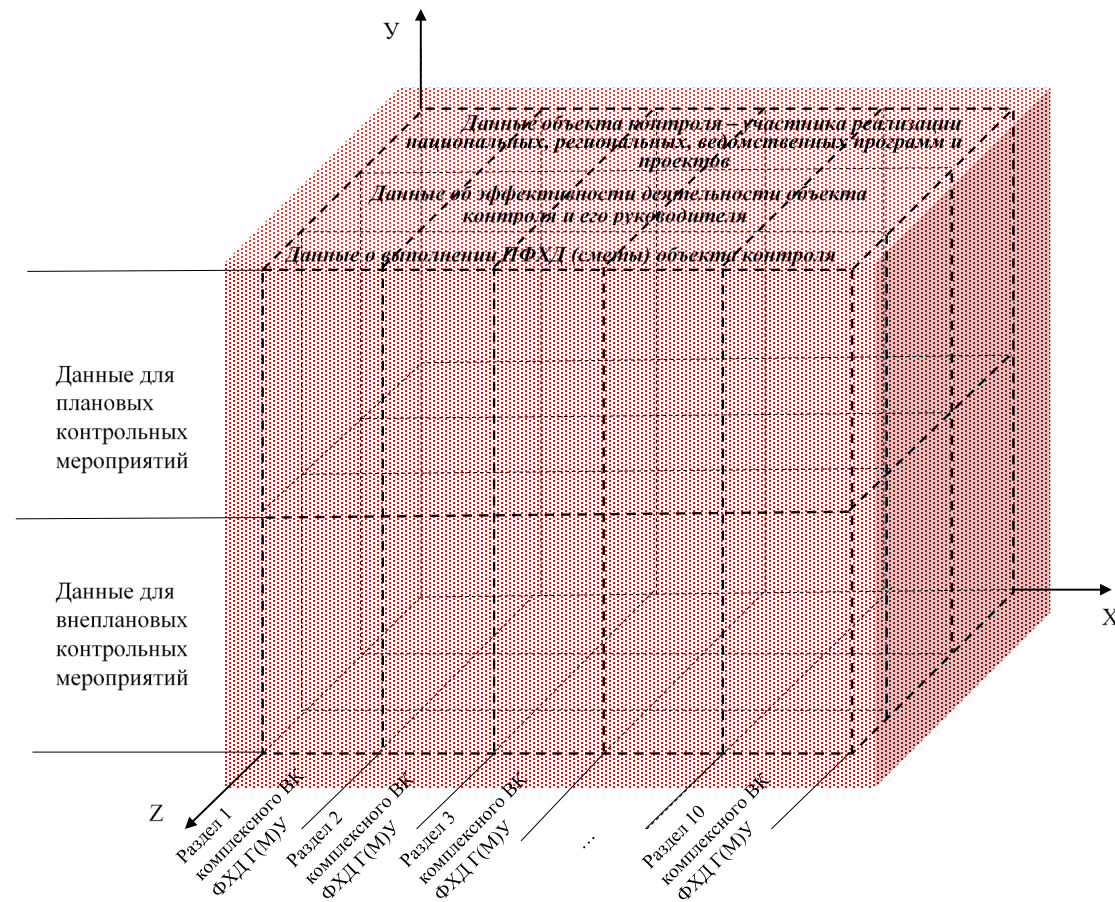
Рис. 4.1. Система учетных и внеучетных данные, используемых в процессе ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений

Источник: авторская разработка.

порядка ведения бухгалтерского учета и формирования бухгалтерской (финансовой) отчетности, с одной стороны, обуславливают фиксируемый различными контрольными органами значительный объем нарушений установленных требований, а с другой стороны, способствуют высоким темпам унификации и, как следствие, автоматизации и цифровизации учетного процесса в учреждениях государственного сектора. Однако, как представлено выше в настоящем параграфе диссертации, довольно острым вопросом все еще является разработка отраслевых стандартов государственных финансов, которые позволили бы создать необходимые условия для уменьшения нарушений, связанных с отражением в учете и представлением в отчетности специфичных фактов хозяйственной жизни, что позволило бы обеспечить новый качественный уровень как учетной, так и внеучетной информации, востребованной в процессе ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений.

Внеучетные данные выступают в качестве основы для определения вида контрольного мероприятия, формы и других его особенностей, так как позволяют фиксировать и интерпретировать качественные характеристики финансово-хозяйственной деятельности подведомственного учреждения – объекта контроля.

Таким образом, можно говорить о необходимости представления трехмерной модели формирования системы учетных и внеучетных данные, отбираемых и используемых в процессе ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений с учетом риск-ориентированного подхода к его реализации (рис. 4.2). По нашему мнению, ось *x* представляют учетные и внеучетные данные, отобранные для проведения контрольных мероприятий в разрезе направлений комплексного ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений. По оси *y* отмечены показатели, идентифицируемые по признаку плановости контрольных мероприятий: показатели для плановых и для внеплановых контрольных мероприятий.



■ – Учетные и внеучетные данные, характеризующиеся с учетом риск-ориентированного подхода к ВКФХД Г(М)У.

Сокращения принятые на рисунке: ВКФХД Г(М)У – ведомственный контроль финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений.

Основные направления (разделы) комплексного ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности:

Раздел 1 – исполнение плана финансово-хозяйственной деятельности бюджетными и автономными учреждениями, бюджетной сметы казенного учреждения;
 Раздел 2 – выполнение государственного (муниципального) задания;
 Раздел 3 – достижение плановых (прогнозных) показателей результатов деятельности, анализ причин отклонения фактических показателей результатов деятельности от плановых (прогнозных);
 Раздел 4 – подтверждение достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности и бюджетной отчетности;
 Раздел 5 – соблюдение бюджетного законодательства при осуществлении финансово-хозяйственной деятельности;
 Раздел 6 – соблюдение законодательства в сфере обеспечения сохранности и эффективного использования государственного (муниципального) имущества;
 Раздел 7 – соблюдение законодательства в сфере закупок товаров, работ, услуг;
 Раздел 8 – надежность системы внутреннего контроля;
 Раздел 9 – соблюдение установленного порядка определения платы за оказание услуг (выполнение работ), относящихся к основным видам деятельности, для граждан и юридических лиц;
 Раздел 10 – выполнение мероприятий по устранению нарушений и недостатков, выявленных по результатам предыдущих контрольных мероприятий.

Рис. 4.2. Трехмерная модель формирования системы учетных и внеучетных данных на основе риск-ориентированного подхода к ведомственному контролю финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений

Источник: авторская разработка.

Использование оси z позволяет отразить на ней набор групп учетных и внеучетных данных, которые необходимо использовать в качестве источника информации для каждого контрольного мероприятия в рамках осуществления ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений: показатели выполнения ПФХД (бюджетной сметы) объекта контроля, показатели эффективности деятельности объекта контроля и его руководителя, показатели объекта контроля – участника реализации национальных, региональных, ведомственных программ и проектов. Основу отбора показателей составляет разработанные нами в п. 3.2 диссертации «Оценка рисков финансово-хозяйственной деятельности подведомственного государственного (муниципального) учреждения» (Приложение 8) и «Типовые критерии отбора государственных (муниципальных) учреждений для проведения ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности» (Приложение 6), что в целом обеспечивает риск-ориентированный подход к его проведению.

Пунктир на рис. 4.2 отображает характеристику в отношении отбора показателей, состоящую в том, что в рамках контрольного мероприятия могут использоваться данные не по строго очерченному кругу показателей, т.к. их состав может уточняться в процессе осуществления контрольного мероприятия; а также факт взаимосвязи различных видов показателей, обусловленной их аналитичностью, массовостью измерений и фиксации данных в отношении деятельности государственных (муниципальных) учреждений в рамках учетной, контрольной, аналитической и мониторинговой деятельности различных органов и, прежде всего, учредителей объектов контроля.

Такое графическое представление ключевого блока системы учетных и внеучетных данных может быть использовано для визуализации вариативности и цифровизации отбора показателей с целью повышения эффективности и качества осуществления контрольных мероприятий, исходя из их конкретных характеристик по видам, формам и другим выделяемым признакам, при реализации ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений.

Обобщим выводы и основные результаты, полученные в данном параграфе настоящего диссертационного исследования:

1. Отсутствие комплексного системного представления о составе показателей в целях осуществления ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений не обеспечивает полноту и релевантность данных для его осуществления. Выделенные группы данных (учетные и внеучетные данные, в том числе группируемые по направлениям контрольных мероприятий ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений; показатели с учетом риск-ориентированного подхода к ведомственному контролю финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений; показатели для плановых и внеплановых контрольных мероприятий; данные о выполнении ПФХД (сметы) объекта контроля; показатели эффективности деятельности объекта контроля и его руководителя; данные объекта контроля – участника реализации национальных, региональных, ведомственных программ и проектов) обеспечивают вариативность данных, используемых в качестве информационной базы ведомственного контроля органов исполнительной власти финансово-хозяйственной деятельности подведомственных учреждений, а также его эффективность.

2. Определяющее значение в системе показателей финансово-хозяйственной деятельности, используемых в процессе ее ведомственного контроля, имеют учетные данные, качество и релевантность которых во многом обеспечивают качественные характеристики внеучетных данных о различных аспектах финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений. Высокая степень детализации учетной информации в учреждениях бюджетной сферы, наличие для них объемного нормативного регулирования порядка ведения бухгалтерского учета и формирования бухгалтерской (финансовой) отчетности, с одной стороны, обуславливает фиксируемый различными контрольными органами значительный объем нарушений установленных требований, а с другой стороны, способствуют высоким темпам унификации и, как следствие,

автоматизации и цифровизации учетного процесса в учреждениях государственного сектора. Однако, довольно острым вопросом все еще является разработка отраслевых стандартов государственных финансов, которые позволили бы создать необходимые условия для уменьшения нарушений, связанных с отражением в учете и представлением в отчетности специфичных фактов хозяйственной жизни, что позволило бы обеспечить новый качественный уровень как учетной, так и внеучетной информации, востребованной в процессе ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений.

Представленное положение о необходимости разработки исполнительными органами власти отраслевых стандартов для ведения бухгалтерского учета и формирования бухгалтерской (финансовой) отчетности, а также раскрытый состав и краткое содержание отраслевых стандартов, рекомендуемых к разработке для государственных (муниципальных) учреждений здравоохранения могут составить основу дальнейших исследований в целях повышения качества как учетных, так и внеучетных данных финансово-хозяйственной деятельности учреждений государственного сектора, позволяющих увеличить уровень адекватности информационной базы отраслевой специфике ведомственного контроля.

3. Предложен авторский подход к раскрытию элементов информационной базы ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, характеризующий их детализацией показателями посредством представления транспарентной системы учетных и внеучетных данных, которая основана на разработанной трехмерной модели ее формирования, что в целом может обеспечить вариативность и цифровизацию отбора данных с целью повышения оперативности, эффективности и качества осуществления контрольных мероприятий при реализации риск-ориентированного ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений.

4.2. Структурирование отчетности государственных (муниципальных) учреждений как источника доказательств в ведомственном контроле финансово-хозяйственной деятельности

Одним из важных элементов информационной базы ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений является их внутренняя и внешняя отчетность, в которой представлены данные, используемые в качестве доказательств для формулировки выводов и заключений по результатам контрольных мероприятий.

Нормативными актами государственных (муниципальных) органов исполнительной власти, которые регламентируют порядок ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности подведомственных учреждений, например, приказом Минобрнауки России от 14.07.2021 № 621 [52], приказом ДЗ ВО от 10.02.2021 № 223 [97] и др., установлено, что документально оформленные результаты контрольных мероприятий могут обосновывать применение дисциплинарной, материальной ответственности к работникам подведомственных учреждений, а также инициацию административной и уголовной ответственности к должностным лицам, нарушившим требования правовых актов, причинившим ущерб государству.

Понятие доказательства определено нормами процессуальных кодексов нашей страны: ст. 55 Гражданского процессуального кодекса Российской Федерации от 14.11.2002 № 138-ФЗ (ред. от 07.10.2022); ст. 26.2 Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях от 30.12.2001 № 195-ФЗ (ред. от 04.11.2022); ст. 74 Уголовно-процессуального кодекса Российской Федерации от 18.12.2001 № 174-ФЗ (ред. от 07.10.2022), следуя которым отчетность экономических субъектов рассматривается в составе доказательств как иные документы. Этим обстоятельством обуславливается то, что отчетность экономических субъектов как источник доказательств принято рассматривать в процессе финансово-экономической экспертизы (И. А. Попов [146, с. 103-105]), бухгал-

терской экспертизы (С. А. Звягин, И. Е. Стрыгина [260], С. А. Звягин, Т. Н. Фоменко [261], Л. В. Каширская [133], [271]) и других судебных экономических экспертиз (Р. А. Алексеев [161]), аудита (Дж. Робертсон [148], Д. А. Сулейманова [344]). На основе определения аудиторских доказательств, которое содержится в Международном стандарте аудита 500 «Аудиторские доказательства», а также исходя из правового аспекта исследования состава доказательств, следует то, что отчетность экономических субъектов, в том числе государственных (муниципальных) учреждений, может считаться доказательством выраженного в отношении ее мнения, характеристики при наличии подтверждающих данные отчетности регистров бухгалтерского учета и первичных учетных документов.

В свете положений международных стандартов высших органов аудита ИНТОСАИ (ISSAI), которые содержат требования к аудиту государственного сектора на организационном уровне, бухгалтерская (финансовая) отчетность, с одной стороны, нуждается в определении и подтверждении достоверности, а с другой стороны, выступает в качестве доказательств для выводов и результатов аудита. Причем, в определении аудита государственного сектора разделяется понятие информации и доказательств, которые используются для выявления соответствия информации установленным требованиям. [396, с. 9]

Руководство GUID 3920 Процесс аудита эффективности Системы профессиональной документации ИНТОСАИ (INTOSAI Framework of Professional Pronouncements (IFPP) приводит документальные доказательства в составе аудиторских доказательств, которые должны быть достаточными и надлежащими (уместными, допустимыми, достоверными) для обоснования выводов и подготовки заключения по результатам аудита. [394, с. 21, 29, 30]

Развитие норм, регулирующих внешний государственный аудит (контроль) и внутренний государственный (муниципальный) контроль в нашей стране, в соответствии с требованиями международных стандартов аудита определило наличие согласованности многих их положений [361], которые в отношении характеристики доказательств, используемых в процессе ведомственного

контроля финансово-хозяйственной деятельности, по нашему мнению, вполне релевантные.

В табл. 4.5 представлен обзор нормативных источников, позволяющий обосновать основные требования к доказательствам ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности.

Таблица 4.5

**Обоснование основных качеств доказательств
ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности**

Источник	Качества доказательств
1	2
Постановление Правительства РФ от 17.08.2020 № 1235 (ред. от 21.03.2022) «Об утверждении федерального стандарта внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля «Проведение проверок, ревизий и обследований и оформление их результатов» [40]	Доказательства для оформления результатов контрольных мероприятий должны подтверждать полученные выводы , а также представлять собой заверенные копии документов (помимо других способов подтверждения фото-, видеозаписями и иными средствами фиксации).
«СГА 101. Стандарт внешнего государственного аудита (контроля). Общие правила проведения контрольного мероприятия» (утв. постановлением Коллегии Счетной палаты РФ от 07.09.2017 № 9ПК) (ред. от 15.12.2023) [51]	Доказательства должны быть достаточными (объем и содержание позволяют сделать обоснованные выводы), достоверными (надежными – подтвержденными из различных источников и (или) получением различными способами, а также наличия возможности формирования при повторном получении соответствующих фактических данных и информации) (соответствуют фактическим данным и информации, полученным в ходе проведения контрольного мероприятия) и относящимися к выявленным нарушениям и недостаткам (имеют логическую связь с выявленными нарушениями и недостатками). По форме доказательств: документальные (на бумажных носителях или в электронном виде); материальные (полученные при инвентаризации, контрольных обмерах, обследований); аналитические (полученные в результате анализа и оценки экономических показателей деятельности или формирования, управления и распоряжения ресурсами объекта контрольного мероприятия).

1	2
«СГА 102. Стандарт внешнего государственного аудита (контроля). Общие правила проведения экспертно-аналитических мероприятий» (утв. постановлением Коллегии Счетной палаты РФ от 20.10.2017 № 12ПК) (ред. от 15.12.2023) [52]	Доказательства должны быть достаточными (их объем и содержание позволяют сделать обоснованные однозначные выводы, сформулировать предложения (рекомендации)); количество и качество доказательств определяется риском существенного искажения фактических данных и информации; и надлежащими для достижения целей, подтверждения результатов и выводов и обоснования предложений (рекомендаций) по итогам экспертно-аналитического мероприятия (обладать уместностью – наличием логической связи с целями, вопросами и значимости для достижения целей экспертно-аналитического мероприятия; надежностью – подтверждаться данными из различных источников или позволять формировать одни и те же результаты при повторном их получении; валидностью – обеспеченными обоснованными и пригодными для конкретных условий экспертно-аналитического мероприятия методиками и результатами исследования).
«СГА 103. Стандарт внешнего государственного аудита (контроля). Финансовый аудит (контроль)» (утв. постановлением Коллегии Счетной палаты РФ от 25.12.2017 № 14ПК) (ред. от 30.05.2023) [53]	Достаточные надлежащие доказательства (содержание характеристик доказательств не раскрыто).
«СГА 104. Стандарт внешнего государственного аудита (контроля). Аудит эффективности» (утв. постановлением Коллегии Счетной палаты РФ от 09.02.2021 № 2ПК) (ред. от 18.07.2023) [54]	Достаточные (достаточное количество (полнота) доказательств для достижения цели аудита, обоснования выводов и рекомендаций) и надлежащие аудиторские доказательства (уместные – имеющие логическую связь с целью аудита и значимые для ее достижения; надежные – подтвержденные данными из различных источников или представляющие собой одни и те же результаты при повторном их получении; валидные – обеспеченные обоснованными и пригодными для конкретных условий аудита эффективности методиками и результатами исследования) являются обоснованием применения профессионального суждения.
«СГА 105. Стандарт внешнего государственного аудита (контроля). Стратегический аудит» (утв. постановлением Коллегии Счетной палаты РФ от 10.11.2020 № 17ПК) [55]	Получение достаточных (достаточное количество (полнота) аудиторских доказательств, собранных для достижения целей стратегического аудита и обоснования результатов и выводов мероприятия) и надлежащих (уместных – имеющих логическую связь с целями и вопросами мероприятия и значимых для достижения целей мероприятия;

1	2
	надежных – подтвержденных данными из различных источников или позволяющих формировать одни и те же результаты при повторном получении; валидных – обеспеченных обоснованными и пригодными для конкретных условий стратегического аудита методиками и результатами исследования) аудиторских доказательств обеспечивается документированием действий. Аналитические доказательства, материальные доказательства, документальные доказательства (содержание характеристик доказательств не раскрыто). Воспроизводимость аудиторских доказательств – возможность того, что другие инспекторы получают аналогичные аудиторские доказательства и сделают аналогичные выводы.
«СГА 107. Стандарт внешнего государственного аудита (контроля). Управление качеством контрольных и экспертно-аналитических мероприятий» (утв. постановлением Коллегии Счетной палаты РФ от 21.12.2016 № 6ПК) (ред. от 02.02.2021) [56]	Достаточные и достоверные доказательства – подтверждающие результаты мероприятия и выявленные факты нарушений и недостатков. Доказательства в отчете о результатах мероприятия должны быть уместными, достаточными и достоверными (содержание характеристик доказательств не раскрыто)
«СГА 311. Стандарт внешнего государственного аудита (контроля). Проверка и анализ эффективности внутреннего финансового аудита» (утв. постановлением Коллегии Счетной палаты РФ от 27.04.2017 № 4ПК) [57]	Оцениваются достаточность и надежность доказательств при формировании сделанных субъектом внутреннего финансового аудита выводов о нарушениях при совершении финансовых и хозяйственных операций (содержание характеристик доказательств не раскрыто)
«СГА 304. Стандарт внешнего государственного аудита (контроля). Аудит государственных и международных инвестиционных проектов» (утв. постановлением Коллегии Счетной палаты РФ от 23.12.2016 № 8П [58]	Выбор способов получения и методов изучения, анализа и оценки фактических данных и информации при аудите инвестиционных проектов осуществляется таким образом, чтобы их применение обеспечивало возможность получения достаточных доказательств, позволяющих сделать соответствующие выводы и заключения. Профессиональный скептицизм... в целях получения исчерпывающих доказательств. Необходимость получать в аудите инвестиционных проектов достаточных документальных доказательств (содержание характеристик доказательств не раскрыто).

1	2
Приказ Минздрава России от 05.09.2013 № 626н (ред. от 24.06.2021) «Об осуществлении Министерством здравоохранения Российской Федерации финансового контроля деятельности подведомственных Министерству здравоохранения Российской Федерации организаций» [83]	Доказательства, составляющие основу выводов по результатам контрольного мероприятия должны быть достаточными, надлежаще полученными, надежными , а также прилагаться в виде копий документов
Руководство GUID 3920 Процесс аудита эффективности Системы профессиональной документации ИНТОСАИ (IFPP) [394]	Аудиторские доказательства, должны быть достаточными и надлежащими (уместными – иметь логическую связь с задачами аудита; допустимыми – быть значимой или разумной основой для измерения и оценки, достоверными – подтвержденными соответствующими данными из ряда источников)

Источник: авторская разработка.

Как видим, отечественные Стандарты государственного аудита (СГА) и Руководство GUID 3920 Процесс аудита эффективности Системы профессиональной документации ИНТОСАИ определяют два основных требования к доказательствам, а именно, они должны быть достаточными и надлежащими, при этом надлежащий их характер раскрывается через такую характеристику доказательств, как уместность. Другие требования к надлежащим доказательствам имеют различный состав в отечественных СГА (надежность, валидность доказательств) и ИНТОСАИ (допустимость, достоверность доказательств).

Основные подходы к трактовке доказательств в международных стандартах аудита находят отражение и в научных трудах, посвященных проблемам этого вида контроля, например, Дж. Робертсона [148], Л. А. Юдинцевой [158], Д. А. Сулеймановой [344], других авторов. М. Ф. Сафонова и А. Г. Добровольский [332], С. В. Панкова, В. А. Якимова проводят глубокое исследование содержания понятия аудиторских доказательств, в котором систематизированы различные подходы, представленные в стандартах аудита, а также в трудах отечественных и зарубежных авторов к формулировке определения аудиторских до-

казательств [313]. Отмеченные учеными характеристики аудиторских доказательств, которые тождественны общенаучному понятию доказательств, – убедительность, достаточность, уместность. Ученые отмечают характеристики аудиторских доказательств, которые тождественны характеристикам общенаучного понятия «доказательство»: убедительность, достаточность, уместность [313, с. 15].

В публикациях по финансовому контролю в государственном секторе, авторы придерживаются полностью или частично характеристик доказательств, закрепленных в нормативных актах. Так, Л. Н. Овсянников обращает внимание на то обстоятельство, что доказательства, которые подтверждают выводы контрольных мероприятий в отношении бюджетных расходов, должны обладать такими качествами, как достаточность, надежность и быть надлежащими [304, с. 132]. В. В. Бурцев делает важный акцент на обеспечении законности доказательств, используемых в процессе государственного финансового контроля. [111] Достижение отмеченного качества доказательств возможно, по нашему мнению, не только при процессуально точном их формировании, но и соблюдении требований к качественным характеристикам доказательств.

Исследование приведенных выше характеристик доказательств применительно к процессу ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности обусловлено его определением, которое сформулировано нами в настоящей диссертации, как «подсистемы единой институциональной системы государственного финансового контроля, обеспечивающей эффективность реализации контрольной функции государственного (муниципального) управления соответствующими органами исполнительной власти в отношении подведомственных учреждений, посредством полноты охвата направлений деятельности и используемого инструментария финансового контроля с учетом отраслевой специфики» [220].

Предлагаем различать две группы доказательств результатов контрольных мероприятий ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности:

1) источники доказательств для обоснования рекомендаций, направленных на повышение качества управления финансово-хозяйственной деятельностью подведомственных учреждений и деятельности ведомства в целом; причин возникновения выявленных нарушений и недостатков, в том числе нарушений и недостатков системного характера, рисков, последствий, к которым привели или могут привести выявленные нарушения и недостатки;

2) источники доказательств для применения дисциплинарной материальной ответственности к работникам и инициации административной и уголовной ответственности должностных лиц, нарушивших (допустивших нарушения) требования правовых актов. Источники этой группы доказательств используются для оценки размера ущерба (при его наличии), причиненного государству.

Доказательность ошибок, нарушений в отчетности, как правило, обеспечивается сравнением содержащейся в ней информации с данными регистров бухгалтерского учета, а также первичных учетных документов. Причиной несоблюдения контрольных соотношений форм бухгалтерской (финансовой) отчетности могут являться технические ошибки при ее формировании, которые устраняются на этапе размещения бухгалтерской (финансовой) отчетности в системе «Электронный бюджет». Искажения ее показателей, ответственные за это лица устанавливаются в процессе ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности с привлечением других доказательств и информации. При этом, И. А. Белобжецкий делал акцент на важности наличия четких формулировок и трактовок видов искажений бухгалтерской отчетности для применения различных видов ответственности к должностным лицам [105, с. 117-128].

Исследование документального отражения злоупотреблений в бюджетной сфере в аспекте следственных действий правоохранительных органов, позволяет определить комплекс документов учреждений государственного сектора, обуславливающий системность возможных нарушений, среди которых значимую роль выполняют локальные нормативные акты учреждений [132, с. 161-162; 175]. Пока еще сохраняется также значительный процент выявляемых СП РФ палатой и контрольно-счетными органами Российской Федерации нарушений

требований, предъявляемых к ведению бухгалтерского учета, составлению и представлению бухгалтерской (финансовой) отчетности, что представлено выше в п. 2.1 настоящей диссертации. Имеются положительные примеры выявления учредителями наиболее типичных нарушений в подведомственных учреждениях, которые свидетельствуют о системности невыполнения ими установленных нормативно-правовыми актами требований к бухгалтерскому учету и формированию бухгалтерской (финансовой) отчетности. Например, соответствующая информация Министерства науки и высшего образования Российской Федерации представлена на официальном сайте <https://minobrnauki.gov.ru/about/deps/krd/materials/> [387].

Государственные (муниципальные) учреждения бюджетной сферы формируют широкий спектр внешней отчетности для различных заинтересованных пользователей (рис.4.3). Значительный массив данных учреждения государственного сектора составляют и раскрывают в рамках мониторинга учредителя и статистической отчетности.

В различных исследованиях отечественных авторов по вопросам бухгалтерской (финансовой) и иной отчетности организаций бюджетной сферы содержатся сведения о дублировании показателей разных видов и форм отчетности. В качестве примера такого факта для учреждений здравоохранения приведем следующее. Показатели формы Отчета о выполнении государственного задания (ОКУД 0506501) косвенно соответствуют данным формы федерального статистического наблюдения № 62 «Сведения о ресурсном обеспечении и об оказании медицинской помощи населению» (ОКУД 0609385) (табл. 4.6).

Статистическая отчетность

- Форма № 12 «Сведения о числе заболеваний, зарегистрированных у пациентов, проживающих в районе обслуживания медицинской организации»;
- Форма № 14 «Сведения о деятельности подразделений медицинских организаций, оказывающих медицинскую помощь в стационарных условиях»;
- Форма № 30 «Сведения о медицинской организации»;
- Форма № 47 «Сведения о сети и деятельности медицинских организаций»;
- Форма № П-4 «Сведения о численности и заработной плате работников»;
- Форма № П-4 (НЗ) «Сведения о неполной занятости и движении работников»;
- Форма № ЗП-здрав «Сведения о численности и оплате труда работников сферы здравоохранения по категориям персонала»;
- Форма № 62 «Сведения о ресурсном обеспечении и об оказании медицинской помощи населению»

Налоговая отчетность

- Налоговая декларация по налогу на добавленную стоимость (КНД 1151001);
- Налоговая декларация по налогу на прибыль организаций (КНД 1151006);
- Налоговая декларация по налогу на имущество организаций (КНД 1152026);
- Расчет по страховым взносам (КНД 1151111);
- Расчет сумм налога на доходы физических лиц, исчисленных и удержанных налоговым агентом (КНД 1151100)

Отчетность, предоставляемая во внебюджетные фонды

- Сведения для ведения индивидуального (персонифицированного) учета и сведения о начисленных страховых взносах на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний (ЕФС-1)

Отчетность и сведения, размещаемые на bus.gov.ru

- Устав, в том числе внесенные в него изменения;
- Свидетельство о государственной регистрации учреждения;
- Решение учредителя о создании учреждения;
- Решение учредителя о назначении руководителя учреждения;
- План финансово-хозяйственной деятельности (ФХД) (смета);
- Годовая бухгалтерская отчетность;
- Отчет о результатах деятельности и использовании закрепленного имущества;
- Решения органа, осуществляющего функции и полномочия учредителя автономного учреждения, о назначении членов наблюдательного совета АУ или досрочном прекращении их полномочий

Отчетность по закупкам

- Официальный сайт Единой информационной системы в сфере закупок
<https://zakupki.gov.ru/epz/main/public/home.html>

Отчетность, предоставляемая для мониторинга учредителю

- Промежуточные формы годовой отчетности

Рис. 4.3. Состав внешней отчетности и публичных сведений учреждений здравоохранения Воронежской области

Источник: авторская разработка.

**Пример соответствия отдельных показателей бухгалтерской отчетности
и статистической отчетности**

Наименование и код формы	Строка	Единица измерения	Соотношение соответствующей услуги	Связанная форма	Раздел	Единица измерения
Отчет о выполнении государственного задания ОКУД 0506501 Постановление Правительства РФ от 26.06.2015 № 640 [34]	Пункт 3.2	Обращение*	Косвенное соотношение (кратность 2)	Сведения о ресурсном обеспечении и оказании медицинской помощи населению Форма № 62 ОКУД 0609385 Приказ Росстата от 26.12.2022 № 979 [89]	2	Посещение

* – Обращение по поводу заболевания – это законченный случай лечения заболевания в амбулаторных условиях с кратностью не менее двух посещений по поводу одного заболевания (складывается из первичных и повторных посещений), включающий лечебно-диагностические и реабилитационные мероприятия, в результате которых наступает выздоровление, улучшение, направление пациента в дневной стационар, на госпитализацию в круглосуточный стационар.

Источник: авторская разработка.

Показатели объема государственной услуги Отчета о выполнении государственного задания отражаются в п. 3.2 «Сведения о фактическом достижении показателей, характеризующих объем государственной услуги» и измеряются как в «посещениях», так и в «обращениях». Объемные показатели формы № 62 отражены в разделе II «Формирование и выполнение территориальной программы государственных гарантий бесплатного оказания гражданам медицинской помощи», единица измерения – «посещение».

В табл. 4.7 систематизированы формы различных видов отчетности (бухгалтерской (финансовой), статистической, и учетной медицинской документации) в разрезе отдельных разделов комплексного ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности учреждений здравоохранения Воронежской области по их типам (бюджетные учреждения (БУ), автономные учреждения (АУ), казенные учреждения (КУ) здравоохранения).

Таблица 4.7

**Формы отчетности и учетной медицинской документации для проведения ведомственного контроля
финансово-хозяйственной деятельности учреждений здравоохранения**

Формы бухгалтерской отчетности, отчетной документации организаций государственного сектора			Формы федерального статистического наблюдения			Формы учетной медицинской документации*		
Раздел комплексного ВКФХД – Исполнение плана финансово-хозяйственной деятельности бюджетными и автономными учреждениями, бюджетной сметы казенного учреждения								
БУЗ	АУЗ	КУЗ	БУЗ	АУЗ	КУЗ	БУЗ	АУЗ	КУЗ
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Отчет об исполнении учреждением плана его финансово-хозяйственной деятельности ОКУД 0503737 Приказ Минфина РФ от 25.03.2011 № 33н [66]	Отчет об исполнении бюджета главного распорядителя, распорядителя, получателя бюджетных средств, главного администратора, администратора источников финансирования дефицита бюджета, главного администратора, администратора доходов бюджета ОКУД 0503127 Приказ Минфина РФ от 28.12.2010 № 191н [67]	X	X	X	X	X	X	X
Отчет об обязательствах учреждения ОКУД 0503738 Приказ Минфина РФ от 25.03.2011 № 33н	Отчет о движении денежных средств ОКУД 0503123 Приказ Минфина РФ от 28.12.2010 № 191н	X	X	X	X	X	X	X

Продолжение табл. 4.7

1	2	3	4	5	6	7	8	9
Раздел комплексного ВКФХД – Выполнение государственного (муниципального) задания, бюджетных обязательств								
Отчет о выполнении государственного задания ОКУД 0506501 Постановление Правительства РФ от 26.06.2015 № 640 [34]	Отчет об исполнении бюджета главного распорядителя, распорядителя, получателя бюджетных средств, главного администратора, администратора источников финансирования дефицита бюджета, главного администратора, администратора доходов бюджета ОКУД 0503127 Приказ Минфина РФ от 28.12.2010 № 191н	Сведения о ресурсном обеспечении и оказании медицинской помощи населению Форма № 62 ОКУД 0609385 Приказ Росстата от 26.12.2022 № 979 [89]	Ведомость учета врачебных посещений в амбулаторно-поликлинических учреждениях, на дому Форма № 039/у-02 Приказ Минздрава РФ от 13.11.2003 № 545 [84]					
Отчет об исполнении учреждением плана его финансово-хозяйственной деятельности ОКУД 0503737 Приказ Минфина РФ от 25.03.2011 № 33н	Отчет о бюджетных обязательствах ОКУД 0503128 Приказ Минфина РФ от 28.12.2010 № 191н	Сведения о медицинской организации Форма № 30 ОКУД 0609362 Приказ Росстата от 27.12.2022 № 985 [90]	Листок ежедневного учета движения больных и коечного фонда стационара круглосуточного пребывания, дневного стационара при больничном учреждении Форма № 007/у-02 Приказ Минздрава РФ от 13.11.2003 № 545					
Отчет об обязательствах учреждения ОКУД 0503738 Приказ Минфина РФ от 25.03.2011 № 33н			Сводная ведомость движения больных и коечного фонда по стационару, отделению или профилю коек стационара круглосуточного пребывания, дневного стационара при больничном учреждении Форма № 016/у-02 Приказ Минздрава РФ от 13.11.2003 № 545					
			Листок ежедневного учета движения больных и коечного фонда дневного стационара при амбулаторно-поликлиническом учреждении, стационара на дому Форма № 007дс/у-02 Приказ Минздрава РФ от 13.11.2003 № 545					

Продолжение табл. 4.7

1	2	3	4	5	6	7	8	9
						Листок ежедневного учета движения больных и конечного фонда дневного стационара при амбулаторно-поликлиническом учреждении, стационара на дому Форма № 007дс/у-02 Приказ Минздрава РФ от 13.11.2003 № 545		
						Статистическая карта выбывшего из стационара круглосуточного пребывания, дневного стационара при больничном учреждении, дневного стационара при амбулаторно-поликлиническом учреждении, стационара на дому Форма № 066/у02 Приказ Минздрава РФ от 13.11.2003 № 545		
						Листок ежедневного учета движения больных и конечного фонда дневного стационара при амбулаторно-поликлиническом учреждении, стационара на дому Форма № 007дс/у-02 Приказ Минздрава РФ от 13.11.2003 № 545		
						Статистическая карта выбывшего из стационара круглосуточного пребывания, дневного стационара при больничном учреждении, дневного стационара при амбулаторно-поликлиническом учреждении, стационара на дому Форма № 066/у02 Приказ Минздрава РФ от 13.11.2003 № 545		
						Листок ежедневного учета движения больных и конечного фонда стационара круглосуточного пребывания, дневного стационара при больничном учреждении Форма № 007/у-02 Приказ Минздрава РФ от 13.11.2003 № 545		

Продолжение табл. 4.7

1	2	3	4	5	6	7	8	9
						Листок ежедневного учета движения больных и коечного фонда дневного стационара при амбулаторно-поликлиническом учреждении, стационара на дому Форма № 007дс/у-02 Приказ Минздрава РФ от 13.11.2003 № 545 Статистическая карта выбывшего из стационара круглосуточного пребывания, дневного стационара при больничном учреждении, дневного стационара при амбулаторно-поликлиническом учреждении, стационара на дому Форма № 066/у02 Приказ Минздрава РФ от 13.11.2003 № 545		
Раздел комплексного ВКФХД – Достижение плановых (прогнозных) показателей результатов деятельности, анализ причин отклонения фактических показателей результатов деятельности от плановых (прогнозных) показателей								
Отчет о выполнении государственного задания ОКУД 0506501 Постановление Правительства РФ от 26.06.2015 № 640	Отчет об исполнении бюджета главного распорядителя, распорядителя, получателя бюджетных средств, главного администратора, администратора источников финансирования дефицита бюджета, главного администратора, администратора доходов бюджета ОКУД 0503127 Приказ Минфина РФ от 28.12.2010 № 191н	Сведения о численности и оплате труда работников сферы здравоохранения по категориям персонала Форма № ЗП-здрав; ОКУД 0606045 Приказ Росстата от 30.07.2021 № 457 [90]				X	X	X
	Сведения об исполнении бюджета ОКУД 0503164 Приказ Минфина РФ от 28.12.2010 № 191н	Сведения о ресурсном обеспечении и оказании медицинской помощи населению Форма № 62 ОКУД 0609385 Приказ Росстата от 26.12.2022 № 979						

Продолжение табл. 4.7

1	2	3	4	5	6	7	8	9
Раздел комплексного ВКФХД – Подтверждение достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности и бюджетной отчетности								
Отчет об исполнении учреждением плана его финансово-хозяйственной деятельности ОКУД 0503737 Приказ Минфина РФ от 25.03.2011 № 33н	Справка по консолидируемым расчетам ОКУД 0503125 Приказ Минфина РФ от 28.12.2010 № 191н	X	X	X	X	X	X	X
Отчет об обязательствах учреждения ОКУД 0503738 Приказ Минфина РФ от 25.03.2011 № 33н	Отчет об исполнении бюджета главного распорядителя, распорядителя, получателя бюджетных средств, главного администратора, администратора источников финансирования дефицита бюджета, главного администратора, администратора доходов бюджета ОКУД 0503127 Приказ Минфина РФ от 28.12.2010 № 191н	X	X	X	X	X	X	X
Пояснительная записка к Балансу учреждения ОКУД 0503760 Приказ Минфина РФ от 25.03.2011 № 33н	Отчет о бюджетных обязательствах ОКУД 0503128 Приказ Минфина РФ от 28.12.2010 № 191н	X	X	X	X	X	X	X
Сведения о движении нефинансовых активов учреждения ОКУД 0503768 Приказ Минфина РФ от 25.03.2011 № 33н	Отчет о бюджетных обязательствах по национальным проектам ф. 0503128-НП Приказ Минфина РФ от 28.12.2010 № 191н	X	X	X	X	X	X	X

Окончание табл. 4.7

1	2	3	4	5	6	7	8	9
Отчет о движении денежных средств учреждения ОКУД 0503723 Приказ Минфина РФ от 25.03.2011 № 33н	Справка по заключению счетов бюджетного учета отчетного финансового года ОКУД 0503110 Приказ Минфина РФ от 28.12.2010 № 191н	X	X	X	X	X	X	
	Отчет о финансовых результатах деятельности ОКУД 0503121 Приказ Минфина РФ от 28.12.2010 № 191н	X	X	X	X	X	X	
	Отчет о движении денежных средств ОКУД 0503123 Приказ Минфина РФ от 28.12.2010 № 191н	X	X	X	X	X	X	
	Пояснительная записка ОКУД 0503160 Приказ Минфина РФ от 28.12.2010 № 191н	X	X	X	X	X	X	
	Сведения о вложениях в объекты недвижимого имущества, объектах незавершенного строительства ОКУД 0503190 Приказ Минфина РФ от 28.12.2010 № 191н	X	X	X	X	X	X	
	Сведения об исполнении бюджета ОКУД 0503164 Приказ Минфина РФ от 28.12.2010 № 191н	X	X	X	X	X	X	

* – Формы учетной медицинской документации приведены выборочно (не в полном объеме)

Источник: авторская разработка.

Такая группировка (табл. 4.7) позволяет оперативно формировать информационную базу и систему доказательств для контрольных мероприятий в разрезе отдельных разделов комплексного ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности учреждений здравоохранения, а также может составить основу цифровизации указанного процесса и дальнейшего развития функционала Программного комплекса «КАСИБ» (комплексная автоматизированная система исполнения бюджета), которая предназначена для обеспечения транспарентности, оперативности и качества управления финансами в подведомственных учреждениях.

Обобщим выводы и основные результаты, полученные в данном параграфе настоящего диссертационного исследования:

1. Развитие внешних видов отчетности в целях обеспечения доказательности представляемой информации заключается в расширении функционала используемого государственными (муниципальными) учреждениями для ведения бухгалтерского учета программного обеспечения, определяющего возможность прослеживания информационного трека от первичных учетных документов и (или) данных учетной медицинской документации до исходной отчетной формы, предусмотренной требованиями формирования определенного вида отчетности. С развитием платформенных решений формирования и размещения отчетности наибольшую востребованность, по нашему мнению, приобретет матричный способ заполнения данных, охватывающий весь массив отчетных форм, обеспечивающий сопоставимость и качество значений отчетных показателей, а также эффективность процесса составления отчетности.

2. Проведенное исследование позволило определить требования к доказательствам ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, которые должны быть достаточными, надлежащими (уместными, надежными), а в отношении к бухгалтерской (финансовой) отчетности еще и обладать валидностью и воспроизводимостью; выделены две группы таких доказательств в зависимости от цели реализации осуществляемых контрольных мероприятий (для

обоснования рекомендаций или применяемых, инициируемых видов ответственности должностных лиц). Все это может быть использовано для разработки нормативных актов, содержащих методику осуществления ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений.

3. Систематизированы в табличном виде со ссылками на нормативные акты формы различных видов отчетности (бухгалтерской (финансовой), статистической, и учетной медицинской документации) в разрезе отдельных разделов комплексного ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности учреждений здравоохранения Воронежской области по их типам (БУЗ, АУЗ, КУЗ) в целях обеспечения оперативности формирования системы доказательств, а также создания условий цифровизации исследуемого вида финансового контроля и дальнейшего развития функционала Программного комплекса «КА-СИБ», предназначенной для обеспечения транспарентности, оперативности и качества управления финансами в подведомственных учреждениях.

4.3. Совершенствование документационного обеспечения ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности

Имеющиеся в настоящее время нормативные акты для органов государственного финансового контроля, которыми определены формы и содержание документов, оформляемых в целях контрольных мероприятий субъектами внешнего и внутреннего государственного финансового контроля, не распространяются на органы исполнительной власти, осуществляющих ведомственный контроль финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений. В связи с этим разработка документационного обеспечения ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений является одной из задач его организации, ко-

тору каждый орган исполнительной власти решает для осуществления качественной контрольной деятельности самостоятельно, раскрывая только для подведомственных учреждений отдельные блоки используемого в контрольных мероприятиях документационного обеспечения. Отметим, что исследования и разработки поставленного в этой части диссертации вопроса пока еще широко не представлены в научных трудах ученых и практиков. Все это затрудняет формирование и реализацию концептуального подхода к ведомственному контролю финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений как к одному из видов государственного финансового контроля, а также определяет практическую значимость раскрытия состава документационного обеспечения и разработки положений по его совершенствованию для дальнейшей унификации и автоматизации исследуемого вида финансового контроля.

Документационное обеспечение ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности имеет свои особенности в зависимости от вида реализуемого контрольного мероприятия (проверка, ревизия, обследование, которые представлены в п. 1.2 диссертации) и этапа его осуществления. Поэтапная группировка предложенного в рамках настоящего диссертационного исследования состава документационного обеспечения ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности для осуществления контрольной деятельности минздрава ВО представлена в табл. 4.8.

Далее раскроем для каждого из четырех этапов процесса ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности (этапов подготовки, осуществления, оформления результатов и реализации результатов контрольного мероприятия) сформированный состав его документационного обеспечения (табл. 4.8). Приведенные в пунктах 1.2-1.5 и 2.1-2.4 табл. 4.8 документы представляют собой, как правило, формы, которые в значительном объеме реквизитов соответствуют формам аналогичных документов различных органов государственного финансового контроля (причем форма ежегодного Плана ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности (п. 1.2 табл. 4.8) обладает максимальной идентичностью реквизитов).

Таблица 4.8

**Состав документационного обеспечения ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности
государственных (муниципальных) учреждений государственных (муниципальных) учреждений**

1. Документы на этапе подготовки контрольного мероприятия	2. Документы на этапе осуществления контрольного мероприятия	3. Документы на этапе оформления результатов контрольного мероприятия	4. Документы на этапе реализации результатов контрольного мероприятия
1.1. Рабочие документы планирования деятельности субъекта ВКФХД. 1.2. План ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности (ежегодный). 1.3. Нормативный акт органа исполнительной власти о проведении контрольного мероприятия (приказ, распоряжение или др.). 1.4. Письмо органа исполнительной власти о проведении контрольного мероприятия о запросе информации. 1.5. Программа проведения контрольного мероприятия	2.1. Акт по фактам создания препятствий для проведения контрольного мероприятия. 2.2. Акт изъятия документов и материалов (электронных носителей и баз данных). 2.3. Акт по факту опечатывания касс, кассовых или служебных помещений, складов, архивов 2.4. Акт контрольного обмера / осмотра. 2.5. Рабочие документы инспектора	3.1. Акт контрольного мероприятия. 3.2. Справка о результатах тематического контрольного мероприятия. 3.3. Заключение о результатах обследования. 3.4. Отчет о результатах контрольного мероприятия. 3.5 Предписание объекту контроля	3.1. План мероприятий по устранению нарушений и недостатков*. 3.2. Отчет о выполнении плана мероприятий по устранению нарушений и недостатков**. 3.3. Служебная записка руководителю органа исполнительной власти о результатах рассмотрения отчета о выполнении плана мероприятий по устранению нарушений и недостатков. 3.4. Письмо органа исполнительной власти о результатах рассмотрения отчета о выполнении плана мероприятий по устранению нарушений и недостатков. 3.5. Письмо органа исполнительной власти в правоохранительные органы
Электронная база данных ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности			

* – Документ оформляется и утверждается руководством объекта ведомственного контроля, с обязательным согласованием с субъектом ведомственного контроля ФХД;

** – Документ оформляется и утверждается руководством объекта ведомственного контроля ФХД.

Источник: авторская разработка.

Такая идентичность реквизитов позволяет осуществить сквозное применение ряда имеющихся документационных разработок во всей предлагаемой системе государственного финансового контроля, включая ведомственный контроль финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений, в целях адекватного использования различными субъектами государственного финансового контроля.

Рабочие документы планирования деятельности субъекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности составляют, прежде всего, разработанные в рамках диссертационного исследования формы: Перечень типовых тем контрольных мероприятий (Приложение 7); Типовые критерии отбора государственных (муниципальных) учреждений для проведения ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности (Приложение 6); Оценка рисков финансово-хозяйственной деятельности подведомственного государственного (муниципального) учреждения (Приложение 8) на основе сформированной далее в п. 5.3 диссертации математической модели интегрального показателя оценки рисков финансово-хозяйственной деятельности подведомственного государственного (муниципального) учреждения.

Важная роль в документационном обеспечении ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений отводится рабочей документации инспектора, позволяющей группировать контрольную информацию о проверяемом объекте. Однако, соответствующие разработки различных органов исполнительной власти в широком доступе практически не представлены, что не позволяет определять лучшие практики и использовать наработки ведомств в области документационного обеспечения проведения контрольных мероприятий.

В рамках настоящего диссертационного исследования, используя опыт контрольной деятельности минздрава ВО, разработан документ «Аналитический отчет инспектора» (табл. 4.9), принятый к использованию в контрольной деятельности минздрава ВО.

Аналитический отчет инспектора, подтверждающий оказание
государственных услуг (выполнение работ)

№ п/п	Контрольные вопросы	Ответы, порядок заполнения	Примечания (подлежит обязательному заполнению, если зафиксированы расхождение или нарушение с приложением копий, подтверждающих документов)
1	2	3	4
1	Правовые основания проведения проверки	Приказ, распоряжение	X
2	Срок проведения проверки	Согласно приказу, распоряжению	X
3	Наименование государственной услуги (выполненной работы)	Согласно утвержденному государственному заданию	X
4	Категория физических лиц, являющихся потребителями соответствующих услуг	Приказы Минздрава и органов исполнительной власти	V
5	Нормативные правовые акты, регулирующие порядок оказания государственной услуги	Приказы Минздрава и других органов исполнительной власти	V
6	Период оказания государственной услуги (выполненной работы)	Согласно утвержденному государственному заданию	X
7	Плановый объем финансирования из федерального бюджета на оказание государственной услуги (выполнение работы), тыс. рублей	Соглашение предоставления из бюджета в соответствии с БК РФ (абз. 2, п. 2, ст. 78.1)	V
8	Корректировка государственного задания (при наличии)	Согласно дополнительному(ым) соглашению(ям) предоставления из бюджета в соответствии с БК РФ	X
8.1	Изменение размера финансирования (внесения изменений в нормативные правовые акты РФ, устанавливающие размеры выплат работникам, непосредственно связанных с оказанием государственной услуги и др.).	Имеется/не имеется	X

1	2	3	4
8.2	Изменения требований к объему или качеству услуг (работ), в том числе в случае реорганизации учреждения	Имеется/не имеется	X
8.3	Изменение госзадания по итогам предварительного отчета.	Имеется/не имеется	X
9	Фактический объем финансирования из федерального бюджета на оказание государственной услуги (выполнение работы), тыс. рублей	Согласно отчету о достижении результатов предоставления Субсидий	X
10	Достигнутые показатели объема (содержания) государственной услуги (выполненной работы)	Согласно отчету о выполнении государственного задания ОКУД 0506501 (Постановление Правительства РФ от 26.06.2015 № 640)	X
11	Достигнутые показатели качества (содержания) государственной услуги (выполненной работы)	Согласно отчету о выполнении государственного задания ОКУД 0506501 (Постановление Правительства РФ от 26.06.2015 № 640)	X
12	Информирование потенциальных потребителей государственной услуги	Имеется/не имеется	V
12.1	В помещениях учреждения на информационном стенде	Имеется/не имеется	V
12.2	На специализированном сайте, посвященном вопросам здравоохранения	Имеется/не имеется	V
13	Оценка выполнения государственного задания объектом контроля	Удовлетворительно / неудовлетворительно	V
13.1	Соответствие квалификационным требованиям работников ответственных за выполнение государственной услуги (выполнении работы)	Соответствует/ не соответствует	V
13.2	Формальный характер мероприятий в рамках выполнения государственных услуг (работ): отсутствуют первичные документы, подтверждающие фактическое выполнение государственного задания	Выявлено / не выявлено	V

1	2	3	4
3.3	Направление субсидии на цели, не предусмотренные государственным заданием - оказание вида медицинских услуг (лечение) по профилю не входящим в перечень государственных услуг (работ), утвержденного государственного задания	Выявлено / не выявлено	V
13.4	Направление субсидии на цели, не предусмотренные государственным заданием – оказание услуги (лечение) лицам из категории граждан, не являющихся потребителями соответствующей услуги	Выявлено / не выявлено	V
14	Оценка достоверности информации объекта контроля выполнения государственной услуги (выполнении работы)	- Достоверна - Частично достоверна - Недостоверна	V
14.1	Недостоверное отражение данных о выполненном объеме работ в отчетных формах учреждения.	Выявлено / не выявлено	V
14.2	Отчет о выполнении государственного задания сформирован по форме, соответствующей форме согласно приложению № 2 Положения № 640	Соответствует / не соответствует	V
14.3	Контрольные соотношения в отношении форм отчетности, содержащих информацию о выполнении государственного задания	Выявлено / не выявлено	V
14.4	Иные вопросы, относящиеся к теме проверки	Выявлено / не выявлено	V
15	Размещение государственным учреждением Отчета о выполнении государственного задания на официальном сайте в информационно-телекоммуникационной сети «Интернет»	Выявлено / не выявлено	V
16	Ответственный за оказание государственной услуги (выполнение работы), должность, Ф.И.О., подпись	Согласно приказу объекта контроля	X
17	Должностное лицо или должностные лица, уполномоченные на проведение проверки, должность, Ф.И.О., подпись	Согласно приказу о контрольном мероприятии	X

V – примечание подлежит обязательному заполнению, если зафиксированы расхождение и (или) нарушение с приложением копий подтверждающих документов.

X – примечание не подлежит заполнению.

Источник: авторская разработка.

«Аналитический отчет инспектора» является формой оперативной рабочей документации контрольного мероприятия, позволяющий инспектору получить и систематизировать сведения о плановых и фактических объемах финансирования объекта контроля, их корректировке, финансовых и иных основных показателях его деятельности в целях подтверждения оказания государственных (муниципальных) услуг (выполнения работ) по заданию органа исполнительной власти. В современных условиях цифровизации формирование документа следует осуществлять на основании запроса в информационную среду (информационную систему) управления финансовыми потоками органа исполнительной власти и последующей их интеграции в информационную систему ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений. Таким образом, может быть достигнуто единство и повышение качества информационных баз данных управления государственными (муниципальными) финансами на уровне, позволяющем обеспечить повышение эффективности и качества финансового менеджмента ГРБС.

На этапе оформления результатов контрольного мероприятия базовым документом для дальнейшей их реализации является Отчет о результатах контрольного мероприятия, предоставляемый руководителю органа исполнительной власти для наложения соответствующих виз в целях принятия управленческих решений и инициации административных процедур. Для Минздрава ВО в рамках диссертационного исследования предложен следующий порядок оформления разработанного Отчета о результатах контрольного мероприятия. По результатам контрольного мероприятия председатель комиссии формирует и подписывает этот отчет, форма которого утверждена в качестве приложения к Положению о ведомственном контроле финансово-хозяйственной деятельности, с приложением материалов проверки. Отчет о результатах контрольного мероприятия визируется начальником контрольно-ревизионного отдела и направляется министру, который по результатам их рассмотрения принимает решение:

а) о необходимости реализации предложенных комиссией предложений и рекомендаций;

б) о недостаточной обоснованности выводов, предложений и рекомендаций;

в) о применении дисциплинарной ответственности к руководителю проверенного учреждения – объекта контроля, а также о проведении служебных проверок;

г) о направлении материалов в правоохранительные органы и другие органы исполнительной власти в случае наличия признаков нарушений законодательства Российской Федерации и (или) Воронежской области, в отношении которых отсутствует возможность их устранения.

Кроме Отчета о результатах контрольного мероприятия, учитывая специфику функционирования минздрава ВО и контрольной деятельности его контрольно-ревизионного отдела, уточнены реквизиты ряда документов: Акта контрольного мероприятия, Справки о результатах тематического контрольного мероприятия и др. , которые приведены выше в табл. 4.8 соответственно под пунктами 3.1-3.3 и 3.5.

Сформируем схему документационного обеспечения ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений в разрезе его последовательных этапов (рис. 4.4), которая может быть использована и министерством здравоохранения Воронежской области, и другими органами исполнительной власти для упорядочения документационного обеспечения, развития электронного документооборота своей контрольной деятельности в отношении подведомственных учреждений.

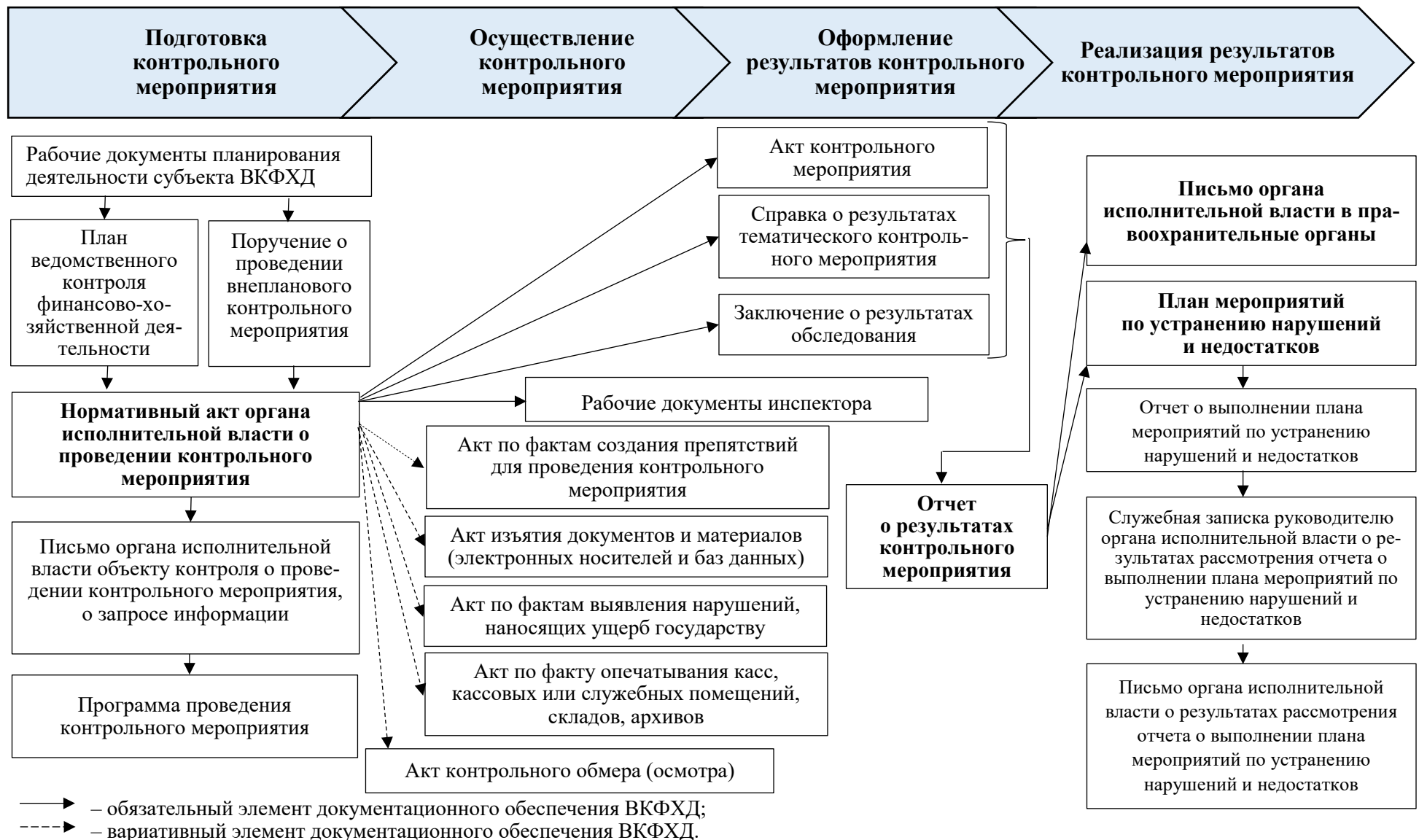


Рис. 4.4. Схема документационного обеспечения процесса ведомственного финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений

Источник: авторская разработка.

В целях автоматизации документационного обеспечения и процесса ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности в целом, автором разработаны с помощью языка программирования 1С две авторских программы для ЭВМ: «Программный модуль «Учет мероприятий ведомственного контроля»» [333] и «Комплексная информационная система «Ведомственный контроль финансово-хозяйственной деятельности»» [334], основное назначение и возможности которых представлены на рис. 4.5. Последовательное формирование структуры данных второй программы раскрыто в табл. 4.10.



Рис. 4.5. Основное назначение и возможности авторских программ для ЭВМ, разработанных для автоматизации ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности [333;334]

Источник: авторская разработка.

Таблица 4.10

Структура данных «Комплексная информационная система ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений»

Справочники, регистры данных ⇔	Документы ⇔	Реестры документов
1. Справочник_Учреждения 1.1. Справочник_Тип учреждений 1.2. Справочник_Вид деятельности учреждений 2. Справочник_Сотрудники 2.1. Справочник_Должности 3. Справочник_Классификатор нарушений 4. Справочник_Предмет ведомственного контроля 5. Регистр данных_Тип учреждений (автономное, бюджетное, казенное, орган власти) 6. Регистр данных_Основание контрольного мероприятия (плановое, внеплановое) 7. Регистр данных_Место проведения контрольного мероприятия (камеральное, выездное) 8. Регистр данных_Способ осуществления контрольных мероприятий (проверка, ревизия, обследование, подвид комплексное, тематическое, эпизодическое, контрольное) 9. Регистр данных_Финансовый период (финансовый год)	1. Документ_План контрольных мероприятий , формирует печатные формы следующих документов: - <i>План ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности</i> 2. Документ_Поручение о внеплановом контроле , формирует печатные формы следующих документов: - <i>Нормативный акт органа исполнительной власти о проведении контрольного мероприятия (приказ, распоряжение или др.)</i> - <i>Письмо органа исполнительной власти о проведении контрольного мероприятия о запросе информации</i> 3. Документ_Нормативный акт ИОГВ , формирует печатные формы следующих документов: - <i>Нормативный акт органа исполнительной власти о проведении контрольного мероприятия (приказ, распоряжение или др.)</i> - <i>Письмо органа исполнительной власти о проведении контрольного мероприятия о запросе информации</i> - <i>Программа проведения контрольного мероприятия</i> 4. Документ_Контрольное мероприятие , формирует печатные формы следующих документов: - <i>Акт контрольного мероприятия</i> - <i>Справка о результатах тематического контрольного мероприятия</i> - <i>Заключение о результатах обследования</i> - <i>Отчет о результатах контрольного мероприятия</i> - <i>Служебная записка руководителю органа исполнительной власти о результатах рассмотрения отчета о выполнении плана мероприятий по устранению нарушений и недостатков</i> - <i>Письмо органа исполнительной власти о результатах рассмотрения отчета о выполнении плана мероприятий по устранению нарушений и недостатков</i>	1. Реестр_Ежегодных планов контрольных мероприятий 2. Реестр_Поручение о внеплановом контроле 3. Реестр_Нормативных актов ИОГВ 4. Реестр_Контрольных мероприятий

ИОГВ – исполнительный орган государственной власти.

Источник: авторская разработка.

Разработка программы «Комплексная информационная система ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений» основана на последовательном формировании структуры данных (табл. 4.10):

1) пяти справочников: «Учреждения», включающего данные о типах и видах деятельности 100 учреждений минздрава ВО; «Сотрудники», содержащем данные о сотрудниках и должностях; «Классификатор нарушений»; «Предмет ведомственного контроля»;

2) пяти регистров данных, обеспечивающих оперативное и качественное формирование сведений о типах учреждений и органе власти; основании контрольного мероприятия; месте его проведения и способе осуществления, а также о финансовом периоде;

3) четырех разделов «Документы» (с возможностью формирования как минимум четырнадцати печатных форм): План контрольных мероприятий, Поручение о внеплановом контроле, Нормативный акт ИОГВ, Контрольное мероприятие;

4) четырех реестров документов (обеспечивающих оперативность и качество формирования отчетов и вариативных сведений о результатах субъекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности): Ежегодных планов контрольных мероприятий, Поручение о внеплановом контроле, Нормативных актов ИОГВ, Контрольных мероприятий.

Обобщим основные результаты, полученные в данном параграфе настоящего диссертационного исследования:

1. Для каждого из четырех этапов процесса ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений (этапов подготовки, осуществления, оформления результатов и реализации результатов контрольного мероприятия) раскрыт следующий состав его документационного обеспечения: 1) формы документов, которые в значительном объеме реквизитов соответствуют формам аналогичных документов различных органов государственного финансового контроля, что позволяет осуществить

сквозное адекватное применение ряда имеющихся документационных разработок во всей системе государственного финансового контроля, включая ведомственный контроль финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений; 2) сформированные в рамках диссертационного исследования формы рабочих документов планирования деятельности субъекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности (Перечень типовых тем контрольных мероприятий; Типовые критерии отбора государственных (муниципальных) учреждений для проведения ведомственного контроля; Оценка рисков финансово-хозяйственной деятельности подведомственного государственного (муниципального) учреждения (с использованием сформированной в диссертации математической модели интегрального показателя оценки рисков финансово-хозяйственной деятельности подведомственного государственного (муниципального) учреждения); 3) разработанный документ «Аналитический отчет инспектора», являющийся формой оперативной рабочей документации контрольного мероприятия, подтверждающий оказание учреждением государственных услуг (выполнение работ), с раскрытым порядком его формирования в информационной системе «Единое цифровое пространство»; 4) уточненную для целей ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности форму Отчета о результатах контрольного мероприятия с предложенным порядком его оформления; 5) ряд документов с конкретизированными реквизитами в соответствии с особенностями контрольной деятельности субъекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности минздрава ВО.

2. Сформирована схема документационного обеспечения ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений в разрезе его последовательных этапов, которая может быть использована и минздрава ВО, и другими органами исполнительной власти для упорядочения документационного обеспечения, развития электронного документооборота своей контрольной деятельности в отношении подведомственных учреждений.

3. В целях автоматизации документационного обеспечения и процесса ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности в целом, разработаны с помощью языка программирования 1С две авторских программы для ЭВМ: «Программный модуль «Учет мероприятий ведомственного контроля»» и «Комплексная информационная система «Ведомственный контроль финансово-хозяйственной деятельности»». Раскрыто их основное назначение, возможности; а также состав и последовательность формирования структуры данных «Комплексная информационная система «Ведомственный контроль финансово-хозяйственной деятельности»» для осуществления контрольной деятельности субъекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности минздрава ВО в отношении ста подведомственных государственных учреждений.

Предложенные авторские разработки по совершенствованию документационного обеспечения ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений способствуют не только обеспечению роста его оперативности, качества, но и достижению единства и повышению качества информационных баз данных управления государственными (муниципальными) финансами на уровне, позволяющим обеспечить улучшение показателей эффективности и качества финансового менеджмента ГРБС.

ГЛАВА 5. РАЗВИТИЕ МЕТОДИЧЕСКОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ ВЕДОМСТВЕННОГО КОНТРОЛЯ ФИНАНСОВО-ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ГОСУДАРСТВЕННЫХ (МУНИЦИПАЛЬНЫХ) УЧРЕЖДЕНИЙ

5.1. Разработка стандартов ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности и оценки его эффективности

Систематический обзор исследований ученых и практиков в области государственного финансового контроля, представленный в предыдущих частях диссертации, свидетельствует о недостаточной дискуссии в отношении отдельных основных концептуальных положений ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений, что позволяет определить отсутствие обоснованной и адекватной современному этапу развития государственного финансового контроля не только концепции данного вида контроля, но и ее представления в стандартизированной форме. Остается не разработанной методика оценки эффективности ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности. Процесс определения эффективности контрольной деятельности органов исполнительной власти и прежде, и в настоящее время соответствует фискальной сущности государственного финансового контроля. При смене парадигмы государственного финансового контроля, характеризуемой тем, что определен вектор трансформации его сущностной характеристики от исключительно фискальной к предупредительной и консультативной, прежний порядок оценки экономической эффективности государственного финансового контроля не может быть применен, в том числе и на ведомственном уровне управления, нуждается в существенном уточнении, а в отношении ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности – в формировании, исходя из его цели, а также риск-ориентированного характера практической реализации. Является открытым решение вопроса о стандартах ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности. Отмеченные

обстоятельства свидетельствуют о наличии его проблем методического характера, а также аргументов для признания исследования в настоящей части диссертации актуальным и практически значимым.

В целях единого методологического и методического подхода к исследуемому виду контроля на основе полученных результатов и сформулированных выводов, представленных в предыдущих частях диссертации, в табл. 5.1 представлена структура стандарта о концептуальных положениях ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности. Внедрение предложенной структуры стандарта, по мнению автора, позволит не только комплексно и системно реализовать единые подходы к осуществлению данного вида контроля, но и определит его место в действующей модели государственного финансового контроля.

Таблица 5.1

Структура Концепции ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений

Разделы Концепции	Содержание разделов
1	2
1. Общие положения	1.1. Предмет регулирования, основные разделы и нормативно-правовое регулирование. 1.2. Цели, задачи и функции
2. Термины и определения	2.1. Понятийный аппарат. 2.2. Принципы
3. Взаимодействие субъекта и объектов контроля	3.1. Полномочия исполнительных органов власти, наделенных полномочиями учредителя. Права и обязанности при осуществлении контрольных мероприятий. 3.2. Права и обязанности должностных лиц государственных (муниципальных) учреждений при осуществлении контрольных мероприятий
4. Планирование и проведение контроля	4.1. Планирование контрольных мероприятий. 4.2. Правила проведения контрольных мероприятий. 4.3. Формирование системы доказательств. 4.4. Классификатор нарушений. 4.5. Оформление результатов контрольных мероприятий
5. Реализация результатов контроля	5.1. Правила подготовки отчетности о проведенных мероприятиях ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности Г(М)У. 5.2. Информационное обеспечение контрольной деятельности. 5.3. Мониторинг мероприятий по устранению нарушений и недостатков. 5.4. Правила информационного взаимодействия и обмена

1	2
6. Оценка системы контроля	6.1. Организация системы оценки качества проведенных мероприятий ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности . 6.2. Методика системы оценки эффективности ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности

Источник: авторская разработка.

В предыдущих частях диссертации раскрыто содержание практически всех разделов Концепции. Достаточно дискуссионным и пока еще однозначно не решенным остается вопрос оценки системы ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, включающей определение его эффективности. Особенно в связи с тем, что различные методические разработки ученых и практиков в этой области, а также содержащиеся в отдельных нормативных актах («СГА 104. Стандарт внешнего государственного аудита (контроля). Аудит эффективности» (утв. постановлением Коллегии СП РФ от 09.02.2021 № 2ПК) (ред. от 18.07.2023) [54]), не могут быть использованы для оценки эффективности ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, так как не отвечают его специфике, но составляют основу для аргументации и формирования авторских предложений, и поэтому представляют определенный интерес для настоящего исследования.

Е. М. Гутцайт в одной из своих научных работ дает широкую постановку вопроса об эффективности в финансовом контроле, но по сути представляет исследование о методах ее оценки с позиции аудита эффективности. Хотя, следует отметить то, что ряд раскрытых положений о содержании аппарата эффективности в финансовом контроле (его базирование на оценке затрат и эффекта от мероприятия, а также основные элементы этого аппарата: технико-экономическое обоснование планируемых, осуществляемых, проведенных мероприятий; анализ их целесообразности и выбор наилучшего варианта реализации мероприятия из

ряда приемлемых) [229] можно транспонировать, по нашему мнению, на эффективность контрольных мероприятий финансового контроля, в том числе ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности.

К. Е. Захаров проводит глубокое исследование сложившихся концептуальных подходов к оценке эффективности государственного финансового контроля, проводя критическую оценку ряда научных работ зарубежных авторов (Дж. Робертсона, Ф. Дефлиза, Г. Дженика, В. О'Рейлли, М. Хирша, Э. Аренса и Дж. Лоббека) и отечественных ученых (В. А. Жукова и С. П. Опенышева, М. В. Мельник, Ю. М. Воронина) [255], [138].

Обзор ключевых и наиболее цитируемых работ по оценке эффективности государственного финансового контроля таких авторов, как В. В. Бурцев [111], М. В. Васильева [194], С. Е. Платонова [142], С. О. Шохин [157], проводит А. В. Еремич, которая отмечает единство мнений авторов о необходимости и объективной сложности оценки эффективности государственного финансового контроля, а также основную дискуссию по вопросу о критериях такой оценки. Подходы к их разработке, представленные в статьях, которые цитирует А. В. Еремич, имеют свои достоинства и недостатки, что стало основой формирования ее авторской позиции, но также, по нашему мнению, не лишенной отдельных неточностей и субъективности. Например, представленные количественные критерии оценки экономической эффективности органов ГФК: «количество проведенных контрольных мероприятий», «величина проверенных бюджетных средств», «расходы на содержание органов ГФК» [251] для большей сопоставимости результатов оценки контрольной деятельности разных органов исполнительной власти, а также за различные периоды оценки в динамике, по нашему мнению, необходимо определять в расчете на одного инспектора. А такие качественные показатели, как «практичность и эффективность применяемых методов контроля», «качество нормативно-методического обеспечения» субъекта контроля [251] нуждаются, на наш взгляд, в дополнительном уточнении критериев оценки в целях нивелирования их субъективности.

М. В. Васильева представляет комплекс подходов к оценке эффективности государственного финансового контроля, содержащихся в бюджетном законодательстве и исследованиях отечественных авторов, через определение эффективности использования бюджетных средств, системы государственного финансового контроля, а также внутреннего финансового контроля бюджетополучателей [113, с. 25].

Н. В. Котов утверждает о «...характерной для всех исторических периодов развития государства» «...относительно низкой эффективности ведомственного контроля по сравнению с внешним контролем» [136]. По нашему мнению, на фоне имеющихся и в настоящее время, и в прежние годы объективных сложностей в формировании системы показателей для такой оценки по видам финансового контроля и их сравнения, представленный вывод, скорее отражает преобладающее в научной литературе большинство субъективных оценок различных исследователей, основанных на общей позиции о независимости субъектов внешнего финансового контроля от объектов, и поэтому большей его эффективности.

В Приложении 10 обобщены в хронологической последовательности и проанализированы на предмет достоинств и недостатков результаты ряда диссертационных исследований различных отечественных ученых по вопросу определения критериев и показателей оценки эффективности деятельности субъектов ГФК за период 2003-2020 гг. Приведенные в Приложении 10 исследования содержат разработки оценки эффективности различных видов государственного финансового контроля за исключением ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений.

В целом авторами не отрицается и применяется в качестве общей основы для разработки показателей эффективности субъектов ГФК ее сущностная характеристика как экономической категории, выраженная через отношение полученного продукта к произведенным затратам (А. А. Абросимов [103], М. В. Васильева [113], Д. В. Дементьев [116], С. И. Жуков [129], К. Е. Захаров [131], Н. В. Котов [136], Н. К. Рожкова [149]). Сомнение о целесообразности такого расчета эффективности контрольной деятельности субъектов ГФК, а также об

использовании при этом в чистом виде показателя их затрат отмечается в отдельных научных трудах, хотя принципиального отступления от общепризнанной основы определения экономической эффективности в них не отмечается (С. Е. Платонова [142, с. 20-22]). Основным, ярко выраженным вопросом в цитируемых исследованиях является определение получаемого в процессе осуществления государственного финансового контроля «продукта» (суммы взысканных финансовых нарушений; взысканных налогов и санкций; возмещенных по результатам контроля бюджетных средств; результата деятельности контрольного органа, выраженного в качественном (количественном) выражении и др.).

Отчасти можно согласиться с тезисом М. В. Васильевой о том, что деятельность субъекта государственного финансового контроля «следует определять тенденцией сокращения доли правонарушений и выявленных по ним сумм в общем количестве проверенных объектов и расходов» [193, с. 18] с уточнением, что в отношении ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности это скорее характеризует его эффективность. По нашему мнению, применительно к исследуемому виду финансового контроля такой порядок определения этой характеристики может иметь сложность в доступе к достоверной информации о базе сравнения, а также затрудняет использование предложенного порядка расчета эффективности субъектов контроля различной ведомственной принадлежности, что не способствует сопоставимости оценок их контрольной деятельности. Отмеченный недостаток может быть устранен посредством использования определения эффективности субъекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности как отношения общей суммы штрафных санкций, наложенных различными контрольными органами на подведомственные учреждения в отчетном периоде, к общей сумме осуществленных им расходов в отчетном периоде при условии включения соответствующих показателей в Отчет о результатах контрольной деятельности субъекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности.

Систематический обзор диссертационных исследований по вопросу, поставленному для разработки в настоящей части диссертации (Приложение 10),

позволяет выразить мнение о существенном вкладе отечественных ученых в развитие теоретических и методических положений оценки эффективности деятельности различных субъектов государственного финансового контроля. Однако, явно прослеживаемый фискальный подход к ее осуществлению в большей степени соответствует проведению внешнего финансового контроля, не отражает одну из ключевых характеристик государственного финансового контроля – его риск-ориентированность, что, в целом, не способствует адекватности имеющихся методик оценки эффективности различных видов государственного финансового контроля специфике ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности. Считаем также, что риск-ориентированный подход должен применяться не только к осуществлению ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, что обстоятельно раскрыто в п. 5.2 и п. 5.3 диссертации, но и в отношении оценки его эффективности, что позволит обеспечить комплексность реализации указанного подхода и его концептуальность для полноты достижения цели ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений, авторское мнение о содержании которой обосновано в п. 1.1 настоящего исследования.

Представим авторский подход к определению экономической эффективности ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности:

$$\text{ЭВКФХД} = \begin{cases} \text{ТР}_{\text{ЭСК}} \leq 100 \%, \text{ где } \text{ТР}_{\text{ЭСК}} = \frac{\text{ШС}_t}{\text{ЗСК}_t} : \frac{\text{ШС}_{t0}}{\text{ЗСК}_{t0}} \times 100 \%; \\ \text{ТР}_{\text{ЭР}} \leq 100 \%, \text{ где } \text{ТР}_{\text{ЭР}} = \frac{(\text{ШС}_t : \text{ИПЦ}_t)}{\text{СЧ}_t} : \frac{\text{ШС}_{t0}}{\text{СЧ}_{t0}} \times 100 \%; \\ \text{ТР}_{\text{РПУ}} \leq 100 \%, \text{ где } \text{ТР}_{\text{РПУ}} = \frac{\text{ПУ}_{\text{ОР}\Sigma\text{ВР;ЗР}t}}{\text{ПУ}_t} : \frac{\text{ПУ}_{\text{ОР}\Sigma\text{ВР;ЗР}t0}}{\text{ПУ}_{t0}} \times 100 \%, \end{cases} \quad (5.1)$$

где t – отчетный период; $t0$ – предыдущий отчетный период; $\text{ТР}_{\text{ЭСК}}$ – темпы роста эффективности контрольной деятельности субъекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, %; ШС – суммы штрафных санк-

ций различных субъектов контроля, наложенных на подведомственные учреждения, руб.; $Z_{СК}$ – затраты субъекта ведомственного контроля, руб.; $ТР_{ЭР}$ – темпы роста эффективности работников субъекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, %; ИПЦ – индекс потребительских цен; $\overline{СЧ}$ – среднесписочная численность работников субъекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, чел.; $ТР_{РПУ}$ – темпы роста доли подведомственных учреждений со значениями интегрального показателя оценки рисков финансово-хозяйственной деятельности, характеризуемыми как «высокий риск» и «значительный риск» ($ПУ_{ОР\Sigma ВР;ЗР}$, ед.) (этот показатель и порядок его расчета разработаны в п. 5.3 диссертации) в общем количестве подведомственных учреждений ($ПУ$, ед.).

Системное оценивание темпов роста предложенных показателей, характеризуется положительно при условии определенных менее ста процентов и стремящихся к нулю значений и способствует, по нашему мнению: 1) обеспечению большей объективности выводов об эффективности ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений, так как устанавливается ее зависимость от суммы штрафных санкций различных внешних субъектов контроля, а также от значения интегрального показателя оценки рисков финансово-хозяйственной деятельности подведомственных государственных (муниципальных) учреждений; 2) сопоставимости результатов оценки субъектов контроля различной ведомственной принадлежности, так как в расчете эффективности используются темпы роста относительных показателей (доли штрафных санкций различных субъектов контроля, наложенных на подведомственные учреждения, в сумме его затрат на осуществление контрольной деятельности; а также отношения их суммы к среднесписочной численности работников субъекта контроля) 3) принятию на основе системного оценивания темпов роста предложенных показателей релевантных управленческих решений, как в отношении контрольной деятельности субъекта контроля, так и в отношении подведомственных учреждений исполнительного органа власти. Таким образом, предложенная система показателей, впервые позволяет дать комплексную оценку эффективности ведомственного контроля финансово-хо-

зяйственной деятельности с учетом его риск-ориентированности, консультационно-профилактического характера, а также инфляционного фактора, результаты которой могут использоваться для обеспечения обоснованности и качества принимаемых управленческих решений [227]. Пример расчета экономической эффективности ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности представлен в Приложении 11.

Следует констатировать, что необходимой характеристикой для оценки эффективности ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности является его результативность, понимаемая как полнота выполнения плана исследуемого вида финансового контроля. Контрольные мероприятия могут быть эффективны при низкой их результативности, так сказать «по инерции» только в течении незначительного временного периода. Ослабление контрольной деятельности учредителя в отношении подведомственных учреждений непременно приводит к формированию рисков неисполнения или ненадлежащего исполнения требований нормативных и правовых актов, снижению исполнительской дисциплины и, как следствие, повышению иных видов рисков. Кроме того, если контрольная деятельность оценивается как результативная, но при этом не может быть определена как эффективная контрольная деятельность, то в этом случае следует ставить вопрос о качестве ее планирования. Отметим, что имеющиеся методики определения эффективности финансового контроля разработаны в отношении последующего его вида. Однако, по нашему мнению, в настоящее время не менее актуальным является оценка эффективности финансового контроля, включая ведомственный контроль финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений, на этапе его планирования (предварительный контроль) и реализации (текущий контроль). Для оценки эффективности текущего ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности предлагаем использовать методику ее определения в отношении последующего контроля, только с той разницей, что расчеты выполняются за менее короткий отчетный период (например, полугодие). По результатам такой оценки можно выявлять необходимость усиления консультационной функции ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности наиболее оперативно.

Приведенное исследование действующей нормативной базы финансового контроля в п. 1.1 и п. 2.2 диссертации позволяет сформировать авторский взгляд на систему нормативных актов ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, представленную на рис. 5.1.

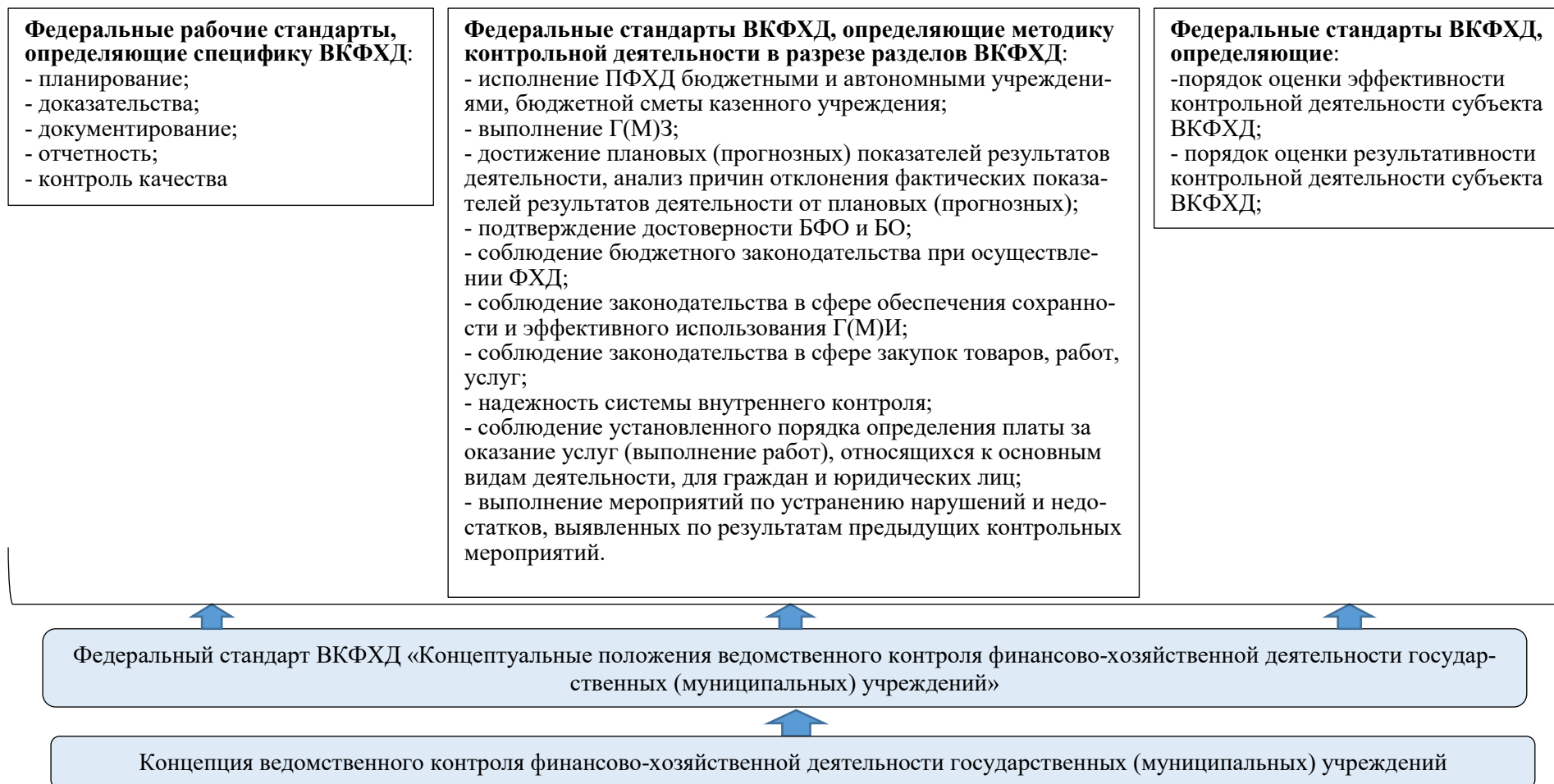


Рис. 5.1. Предлагаемая система нормативных актов ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности

Источник: авторская разработка.

Одним из проблемных элементов исследуемой нормативной базы является второй уровень, включающий стандарты ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности.

В рамках диссертационного исследования нами разработан проект базового нормативного акта для процесса стандартизации исследуемого вида государственного финансового контроля – Федерального стандарта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности «Концептуальные положения ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений» (Приложение 12), который позволяет обеспечить оперативность, полноту и качество практической реализации аргументированных в диссертации положений разработанной Концепции; а также сформирована схема разработки федеральных стандартов ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности (рис. 5.2) для определения направлений дальнейшей стандартизации данного вида контроля.



Сокращения принятые на рисунке: ПФХД – план финансово-хозяйственной деятельности; Г(М)З – государственное (муниципальное) задание; БФО – бухгалтерская (финансовая) отчетность; БО – бюджетная отчетность; Г(М)И – государственное (муниципальное) имущество; ВКФХД – ведомственный контроль финансово-хозяйственной деятельности.

Рис. 5.2. Схема построения системы федеральных стандартов ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, на основе разработанной авторской Концепции

Источник: авторская разработка.

Важным проблемным положением практической реализации разработанной Концепции ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений, по нашему мнению, является также вопрос о выборе профессиональных стандартов, которые составляют основу для определения должностных лиц субъектов исследуемого вида финансового контроля, непосредственно участвующих в его осуществлении.

Процесс разработки, утверждения, применения профессиональных стандартов, а также внесения изменений в законодательство по этой части на данный момент находится в центре внимания и государственных органов, и профессиональных сообществ, и объединений работодателей, и образовательных организаций, и иных заинтересованных лиц. Сфера их применения весьма широка, а сам процесс продолжает оставаться динамичным, адаптируясь к реалиям внешней и внутренней среды функционирования экономики.

Профессиональное сообщество, прежде всего, выразило мнение по ряду содержательных аспектов профессиональных стандартов как на стадии обсуждения их проектов, так и в моменте их практической реализации (Р. И. Гарипов, М. М. Шрамко [199]; М. А. Паникарова [311]; С. С. Суханов [345]). Образовательное сообщество также отреагировало поиском решения задач синхронизации образовательных программ с профессиональными стандартами (Р. П. Булыга [183]; Н. Д. Бровкина [176]).

На рис. 5.3 представлено сопоставление имеющихся в настоящее время профессиональных стандартов по критерию требования «квалификация – образование – практический опыт», которые могли бы применяться для организации контрольной деятельности субъектов ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений. Однако, оценивая информацию, представленную на рис. 5.3, а также мнения профессионального и образовательного сообщества по исследуемому вопросу, очевидны следующие выводы.

Профессиональный стандарт	Уровни квалификации	Уровни образования (требования)	Требования к опыту практической работы
Профессиональный стандарт 08.023 «Аудитор»	4	Среднее общее образование	Отсутствуют
	6	Высшее образование - бакалавриат	Не менее пяти лет работы, связанной с осуществлением аудиторской деятельности либо ведением бухгалтерского учета и составлением бухгалтерской (финансовой) отчетности; из них не менее трех лет - в аудиторской организации
	7	Высшее образование - специалитет, магистратура	Не менее трех лет работы, связанной с осуществлением аудиторской деятельности либо ведением бухгалтерского учета и составлением бухгалтерской (финансовой) отчетности; из них не менее двух лет - работа в аудиторской организации
Профессиональный стандарт 08.010 «Внутренний аудитор»	6	Высшее образование - бакалавриат	Не менее двух лет в одной из функциональных областей деятельности организации
	7	Высшее образование - специалитет, магистратура	Не менее трех лет не ниже 6-го квалификационного уровня в области внутреннего аудита или в функциональной области деятельности организации
Профессиональный стандарт 08.006 «Специалист по внутреннему контролю (внутренний контролер)»	5	Среднее профессиональное образование	Не менее двух лет в сфере внутреннего контроля, внутреннего аудита, внешнего аудита, государственного финансового контроля и налогового контроля
	6	Высшее образование - бакалавриат	Не менее трех лет в сфере внутреннего контроля, внутреннего аудита, внешнего аудита, государственного финансового контроля и налогового контроля
	7	Высшее образование - специалитет, магистратура	Не менее пяти лет в сфере внутреннего контроля или государственного финансового контроля, внешнего аудита или надзора за определенным экономическим субъектом
	8	Высшее образование - специалитет, магистратура	Не менее пяти лет в сфере внутреннего контроля, внутреннего аудита, внешнего аудита, государственного финансового контроля и налогового контроля

Рис. 5.3. Сопоставление положений профессиональных стандартов по критерию требования

«квалификация – образование – практический опыт»

Источник: авторская разработка на основе [79], [80], [81].

1. Основой для установления требований к образованию и квалификации категорий работников, перечисленных в профессиональных стандартах, являются положения действующего законодательства: Федеральный закон от 30.12.2008 № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» [24], Федеральный закон от 29.12.2012 № 273-ФЗ «Об образовании в Российской Федерации» [25], приказ Минтруда России от 12.04.2013 № 148н «Об утверждении уровней квалификации в целях разработки проектов профессиональных стандартов» [78].

2. По анализируемым профессиональным стандартам можно сказать, что ни один из них не устанавливает требований к уровню образования «Аспирантура».

3. Во многих стандартах каждый уровень образования предусматривается не для одной, а для нескольких трудовых функций. Например, профессиональный стандарт «Внутренний аудитор» для уровня А6 (требуемое образование «Бакалавриат») предусматривает трудовые функции А/01.6 и А/02.6 [80] (табл. 5.2).

Таблица 5.2

Трудовые функции согласно профессиональному стандарту
«Внутренний аудитор» для уровня квалификации А6 [80]

Обобщенные трудовые функции			Трудовые функции		
код	наименование	квалификация	наименование	код	уровень (подуровень) квалификации
А	Проведение внутренней аудиторской проверки и (или) выполнение консультационного проекта в составе группы	6	Проведение внутренней аудиторской проверки в составе группы	А/01.6	6
			Выполнение консультационного проекта в составе группы	А/02.6	

4. В ходе образовательного процесса возможно освоение ряда компетенций трудовых функций, при этом осуществление трудовых функций по анализируемым профессиональным стандартам возможно только в результате получе-

ния требуемого опыта работы. Таким образом, не все трудовые функции, требующие конкретного уровня образования, могут быть включены образовательной организацией в программу подготовки данного уровня образования.

5. До сих пор не установлен профиль высшего образования для выполнения трудовых функций в профессиональных стандартах. Данный «пробел» был решен введением дополнительных требований в отношении профессионального образования (обучения). Косвенно, профильность требуемого образования прослеживается через прописанные в профессиональных стандартах необходимые знания и умения. Отсутствие конкретизации профильности высшего образования, является одним из факторов, не позволяющих выстроить цепочку становления профессии.

На основе критической оценки положений профессиональных стандартов «Аудитор» [79], «Внутренний аудитор» [80], «Специалист по внутреннему контролю (внутренний контролер)» [81] сформируем Концептуальные положения профессионального стандарта «Специалист сферы финансового контроля (финансовый контролер)» (табл. 5.3).

Основными результатами этой части диссертационного исследования являются:

1. Разработана структура стандарта о концептуальных положениях ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений, включающая шесть разделов (общие положения; термины и определения; взаимодействие субъекта и объектов контроля; планирование и проведение контроля; реализация результатов контроля; оценка системы контроля) детализированных семнадцатью пунктами, раскрывающими основное содержание Концепции, которое базируется на авторских разработках теоретических, методологических, организационных, информационных и методических положений ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности. Практическое использование предложенной Концепции позволит не только комплексно и системно реализовать единые подходы к осуществлению

Таблица 5.3

Концептуальные положения профессионального стандарта
«Специалист сферы финансового контроля (финансовый контролер)»

Требования к образованию в разрезе уровней квалификации и должностей				Требования к опыту практической работы
Уровни квалификации / Уровни образования		Направления подготовки / Специальность	Наименование должности (профессии) или специально- сти	
6	Высшее образование – бакалавриат	Экономика, менеджмент, бизнес-информатика, юрис- пруденция	Специалист сферы финансо- вого контроля	Не менее трех лет работы, связанной с осу- ществлением финансового контроля, в т.ч. государственного финансового контроля, налогового контроля, аудиторской деятельно- сти, либо ведением бухгалтерского учета
7	Высшее образование – специалитет, маги- стратура	Экономика, менеджмент, бизнес-информатика, госу- дарственный аудит, юрис- пруденция / экономическая безопасность, специаль- ности по профилю экономика и управление, юриспруден- ция	Руководитель структурного подразделения органа финан- сового контроля, ведущий спе- циалист сферы финансового контроля	Не менее пяти лет работы, связанной с осу- ществлением финансового контроля, в т.ч. государственного финансового контроля, налогового контроля, аудиторской деятельно- сти, либо ведением бухгалтерского учета и составлением бухгалтерской (финансовой) отчетности
8	Высшее образование – специалитет, маги- стратура	Экономика, менеджмент, бизнес-информатика, госу- дарственный аудит, юрис- пруденция / экономическая безопасность, специаль- ности по профилю экономика и управление, юриспруден- ция	Руководитель (заместитель ру- ководителя) органа финансо- вого контроля, руководитель структурного подразделения органа финансового контроля	Не менее пяти лет работы, связанной с осу- ществлением финансового контроля, в т.ч. государственного финансового контроля, налогового контроля, аудиторской деятельно- сти, либо ведением бухгалтерского учета и составлением бухгалтерской (финансовой) отчетности; из них не менее трех лет – в сфере финансового контроля, аудиторской деятельности

Источник: авторская разработка.

данного вида финансового контроля, но и будет способствовать определению его места в действующей модели финансового контроля для обеспечения ее целостности в целях повышения эффективности и качества государственного (муниципального) управления.

2. Предложен новый концептуальный подход к разработке показателей оценки эффективности ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений, отличающийся от известных подходов ключевыми характеристиками: «консультационный», «профилактический», «риск-ориентированный», обусловленными необходимостью решения задачи перехода государственного финансового контроля от «фискального» контроля к «консультационно-профилактическому» контролю;

3. Разработана система показателей, позволяющая впервые дать комплексную оценку эффективности ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности с учетом его риск-ориентированности, консультационно-профилактического характера, а также инфляционного фактора, результаты которой могут использоваться для обеспечения обоснованности и качества принимаемых управленческих решений:

- эффективность субъекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности (как отношение суммы штрафных санкций различных субъектов контроля, наложенных на подведомственные учреждения, к затратам субъекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности в отчетном периоде);

- эффективность работников субъекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности (как отношение суммы штрафных санкций различных субъектов контроля, наложенных на подведомственные учреждения (корректируется при расчете за отчетный период на индекс потребительских цен для точности определения темпов роста в сравнении с предыдущим периодом), к среднесписочной численности работников субъекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности);

- доля подведомственных учреждений со значениями интегрального показателя оценки рисков финансово-хозяйственной деятельности, характеризующимися как «высокий риск» и «значительный риск» в общем количестве подведомственных учреждений.

Предложено системное оценивание темпов роста данных показателей по сравнению с предыдущим отчетным периодом для обеспечения большей объективности выводов об эффективности ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, сопоставимости результатов оценки субъектов контроля различной ведомственной принадлежности, а также принятия на их основе релевантных управленческих решений; положительная характеристика по результатам оценки возможна при условии определенных менее ста процентов и стремящихся к нулю значений темпов роста разработанных показателей.

4. Разработан проект Федерального стандарта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности «Концептуальные положения ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений» (Приложение 12) как базового нормативного акта для процесса стандартизации исследуемого вида государственного финансового контроля, позволяющего обеспечить оперативность, полноту и качество практической реализации аргументированных в диссертации положений разработанной Концепции.

5. Сформированы на основе критической оценки положений профессиональных стандартов «Аудитор», «Внутренний аудитор», «Специалист по внутреннему контролю (внутренний контролер)» концептуальные положения профессионального стандарта «Специалист сфере финансового контроля (финансовый контролер)» (требования к образованию и к опыту практической работы в разрезе уровней квалификации (6, 7, 8) и предложенных должностей (специалист сферы финансового контроля; руководитель структурного подразделения органа финансового контроля, ведущий специалист сферы финансового контроля; руководитель (заместитель руководителя) органа финансового контроля, руково-

дитель структурного подразделения органа финансового контроля), составляющие основу для его дальнейшей разработки и определяющие набор требований к специалистам, осуществлявшим государственный финансовый контроль, включая ведомственный контроль финансово-хозяйственной деятельности.

5.2. Формирование системы классификации нарушений и оценки рисков для проведения ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности

Результативность контрольной деятельности в значительной степени зависит от уровня цифровизации контроля, применения современного инструментария, позволяющего усовершенствовать процесс проведения контрольных мероприятий и обработки полученных результатов, использования качественной информационной базы с целью формирования более обоснованных выводов. Применение риск-ориентированного подхода, позволяющего сконцентрироваться на «узких» местах в деятельности проверяемых субъектов, внедрение средств автоматизации, ускоряющих подготовку к проведению контрольного мероприятия и последующую обработку результатов контроля, стимулируют выявляемость нарушений за счет более рационального использования ресурсов субъекта контроля.

Проблемы применения современного инструментария в контрольной деятельности являются предметом исследований многих авторов, представляющих как научное, так и профессиональное сообщество.

В. А. Якимова при исследовании экспертно-аналитического инструментария комплаенс-контроля отмечает, что методология комплаенса должна базироваться на применении риск-ориентированного подхода и инструментарии, применимом в цифровых экономических системах, что особенно актуально в условиях кризисных состояний экономики, промышленных революций, тенденций формирования цифровой экономики путем внедрения сквозных цифровых технологий [364, с. 96].

Коллектив авторов Шахбанова А.М., Аджаматова Д.С., Гаджимурадова Л.А. акцентирует внимание на качественном уровне предварительного (предпроверочного) анализа деятельности объектов контроля с целью планирования контрольной деятельности и отбора таких объектов для проведения контрольных мероприятий с применением риск-ориентированного подхода, который позволяет выстроить современную систему внутреннего государственного финансового контроля. Авторы предлагают осуществлять отбор объектов контроля в два этапа, в результате реализации которых несколько контрольных мероприятий могут быть объединены в одно [359, с. 48-49].

С.Ф. Федулова уделяет особое внимание риск-ориентированному подходу в финансовом контроле, который позволяет повысить эффективность контроля в условиях ограниченных финансовых ресурсов. Автор предлагает различные варианты разработки стандартов оценки риска, включая расчет коэффициента вариации, разработку интегрального показателя на базе расчета средней взвешенной [349, с. 406].

Ряд авторов в своих исследованиях подчеркивают важность разработки и применения классификатора нарушений, а также обращают внимание на необходимость автоматизации контрольной деятельности (Т. А. Пашкова [316], Н. Э. Спиридонова [338], В. В. Кролихин [280]).

На наш взгляд, классификация нарушений, с одной стороны, обобщает результаты контрольных мероприятий, а с другой стороны, позволяет дать обоснованную оценку эффективности контрольной деятельности в целом, так как такая оценка становится возможной при наличии объективной и систематизированной информационной базы.

Эффективность применения такого инструмента рационализации контрольной деятельности, как классификатор нарушений, подтверждается опытом практикующих специалистов. На важность применения классификатора нарушений, как средства обеспечения единства квалификации нарушений, выявляемых в ходе внешнего государственного и муниципального финансового контроля, об-

ращает внимание председатель Счетной палаты Ульяновской области И.И. Егоров [237, с. 59]. Т. А. Пашкова, являясь председателем Контрольно-счетной палаты Надымского района, отмечает, что классификатор нарушений представляет собой один из определяющих элементов в методологическом обеспечении деятельности контрольно-счетных органов [316, с. 216].

Таким образом, разработка средств оптимизации процесса обработки контрольной информации является одним из приоритетных направлений при формировании системы ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности. В данной части диссертационного исследования мы ставим перед собой задачу разработки типового классификатора нарушений, выявляемых при осуществлении ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности и обоснования системы оценки риска, заявленной в параграфе 3.1 диссертации.

Классификация нарушений, с одной стороны, обобщает результаты контрольных мероприятий, а с другой стороны, позволяет дать обоснованную оценку эффективности контрольной деятельности в целом, так как такая оценка становится возможной при наличии объективной и систематизированной информационной базы. С целью анализа практико-ориентированных разработок рассмотрим классификаторы нарушений, применяемые органами внешнего и внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля.

При осуществлении внешнего государственного (муниципального) финансового контроля применяется классификатор нарушений, выявляемых в ходе внешнего государственного аудита (контроля) (утв. постановлением Коллегии Счетной палаты Российской Федерации от 21 декабря 2021 г. № 14ПК) (далее – классификатор нарушений СП РФ). Отличительной особенностью классификатора является наличие информации о критериях отражения нарушения в денежном выражении и расчете суммы по критерию, а также доступная система кодирования нарушений. Перечень нарушений в каждом из разделов является закрытым.

Классификаторы нарушений контрольно-счетных органов в целом повторяют структуру и содержание классификатора нарушений СП РФ, за исключением тех групп, нарушений, которые не входят в компетенцию контрольного органа (например, Классификатор нарушений, выявляемых инспекторским составом Контрольно-счетной палаты Воронежской области в ходе внешнего государственного контроля (аудита)).

При осуществлении внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля применяется классификатор нарушений (рисков), выявляемых Федеральным казначейством в ходе осуществления контроля в финансово-бюджетной сфере (утвержден Федеральным казначейством 19 декабря 2017 г.). Отличительной особенностью методики классификации нарушений Федерального казначейства является двойное назначение классификатора. В нем предусмотрена графа «Оценка риска» по критериям значимость и вероятность. Все нарушения рассматриваются одновременно как риски. Таким образом, становится возможна и систематизация выявленных нарушений, и оценка рисков в зависимости от этапа контрольной деятельности. Построение классификации нарушений во взаимосвязи с классификацией рисков является обоснованным, однако, на наш взгляд, их объединение не вполне оправдано. Во-первых, глубокая детализация является преимуществом классификатора нарушений, однако для оценки рисков эта характеристика – скорее недостаток, так как такой подход усложняет процедуру проведения оценки, повышает трудоемкость. Во-вторых, закрытый перечень нарушений (рисков) каждого раздела, группы, подгруппы не позволяет выявлять новые риски. В-третьих, отождествление понятий «риск» и «нарушение» нарушает их логическую взаимосвязь, так как нарушение является последствием реализации риска.

Отметим, что практикующие специалисты обращают внимание на недостатки рассмотренных нами классификаторов нарушений, включая проблему квалификации нарушений, которые не попали в закрытый перечень классификатора [316, с. 216], [237, с. 60]. Авторы также обосновывают необходимость адап-

тации классификаторов, применяемых федеральными органами власти, под уровень муниципалитета по причине недостаточной детализации нарушений [286, с. 117]. По мнению председателя Контрольно-счетной палаты Московской области В.В. Кролихина все нарушения, выявляемые как во внутреннем, так и во внешнем государственном (муниципальном) финансовом контроле должны квалифицироваться идентично, то есть необходима разработка единого классификатора нарушений, так как органы контроля проверяют соблюдение одних и тех же нормативно-правовых актов в большинстве случаев [280, с. 38].

Основываясь на результатах анализа действующих классификаторов нарушений, выделим основные этапы разработки классификатора нарушений, выявляемых в ходе ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности:

- определить содержание классификатора и систему кодирования нарушений;
- определить степень детализации нарушений;
- разработать разделы, группы, виды нарушений во взаимосвязи с Типовым перечнем рисков финансово-хозяйственной деятельности подведомственных государственных (муниципальных) учреждений.

Группировку нарушений предлагаем осуществлять с использованием предложенных нами разделов комплексного ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности. В структуре классификатора следует предусмотреть отражение правовых оснований квалификации нарушений, единиц измерения, меры ответственности, а также предложений субъекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности по результатам контрольного мероприятия. Для кодирования нарушений предлагаем выделять раздел, группу и вид нарушения.

В приложении 13 представлен Типовой классификатор нарушений, выявляемых в ходе ведомственного контроля финансово-хозяйственной жизни. Разработанный классификатор имеет универсальную структуру, в составе наруше-

ний представлены наиболее часто встречающиеся нарушения. Полный их перечень является вариативным и формируется учредителем с учетом отраслевой принадлежности, а также особенностей деятельности подведомственных учреждений. Так, с учетом специфики деятельности могут быть дополнены следующие разделы: «01 Исполнение плана финансово-хозяйственной деятельности бюджетными и автономными учреждениями, бюджетной сметы казенного учреждения», «02 Выполнение государственного (муниципального) задания», «04 Соблюдение установленных единых требований к ведению бюджетного (бухгалтерского) учета, в т.ч. подтверждение достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности и бюджетной отчетности», «05 Соблюдение законодательства в сфере обеспечения сохранности и эффективного использования государственного (муниципального) имущества», «06 Соблюдение законодательства в сфере закупок товаров, работ, услуг». Предлагаемый классификатор по аналогии с практикой органов государственного финансового контроля ориентирован, главным образом, на квалификацию нарушений бюджетного законодательства РФ, влекущих административную и уголовную ответственность, а также нарушений и недостатков, имеющих существенное значение при осуществлении учредителем финансового менеджмента. Проблема кодирования нетипичных нарушений может быть решена путем регулярной актуализации классификатора нарушений.

Внутренний государственный (муниципальный) финансовый контроль отнесен законодателем к категории «внутренний», так как органы контроля функционируют внутри системы органов власти, в то время как по отношению к контролируемым экономическим субъектам он остается внешним. Схожей характеристикой обладает ведомственный контроль финансово-хозяйственной деятельности, так как он осуществляется в рамках одного ведомства, однако для проверяемых экономических субъектов является внешним. Общность этих видов контроля делает обоснованной ориентацию на практику контрольной деятельности органов, осуществляющих внутренний государственный (муниципальный) финансовый контроль.

При разработке и обосновании системы оценки рисков важно учесть взаимосвязь систем внешнего и внутреннего контроля [243] и проанализировать особенности применения риск-ориентированного подхода в контрольной деятельности субъектами контроля вышестоящего уровня. Так, Коллегией Счетной палаты РФ утверждена «Концепция риск-ориентированного подхода в Счетной палате Российской Федерации» [95]. Описание методики оценки рисков Контрольно-счетной палаты города Москвы представлено в Методических рекомендациях по риск-ориентированному подходу при планировании контрольных мероприятий в социальной сфере [96], Федеральным казначейством утверждено «Временное руководство по применению Федеральным казначейством риск-ориентированного подхода при осуществлении контрольной деятельности в финансово-бюджетной сфере». Рассмотрим особенности осуществления оценки рисков указанными органами контроля [92].

Согласно Концепции риск-ориентированного подхода в СП РФ (утверждена Коллегией СП РФ (протокол от 22.06.2021 № 44К (1487) (далее – Концепция риск-ориентированного подхода в СП РФ) риск-ориентированный подход применяется, прежде всего, при планировании деятельности СП РФ, также он реализуется на всех этапах контрольного и экспертно-аналитического мероприятия. Посредством анализа рисков осуществляется разработка основных направлений деятельности. При подготовке проекта плана осуществляется:

- 1) изучение и анализ информации об уровне зрелости систем управления рисками объектов аудита, накапливаемой и систематизируемой в ходе осуществления контрольной и экспертно-аналитической деятельности СП РФ;
- 2) поиск и учет рисков на основе анализа внешней и внутренней среды объектов аудита;
- 3) оценка рисков в областях рисков, в деятельности объектов аудита;
- 4) рейтингование рисков;
- 5) определение объектов аудита, предмета (тематики) контрольных и экспертно-аналитических мероприятий, их целей, планируемых трудозатрат на основании рейтинга риска и оценки рисков [94].

После утверждения основных направлений деятельности и плана работы допускается их корректировка, необходимость которой определяется в результате мониторинга изменившихся рисков.

Счетной палатой для рисков, характер которых связан с вероятностью недостижения поставленных целей, формируется и актуализируется реестр агрегированных и иных рисков, на основании которого определяются приоритеты при планировании работы органа контроля. В разделе 5 Концепции риск-ориентированного подхода в СП РФ указано, что элементами риск-ориентированного подхода являются: оценка рисков; мониторинг управления рисками; документирование и информирование о рисках; содействие снижению уровня рисков [94]. Оценка рисков включает в себя:

- 1) идентификацию рисков объекта аудита и областей рисков, способных оказать негативное воздействие на достижение стратегических целей, целей деятельности объекта аудита;
- 2) анализ выявленных рисков, их причин, источников и последствий;
- 3) качественное и количественное оценивание отдельных (индивидуальных) рисков;
- 4) оценивание агрегированных рисков и определение рейтинга риска;
- 5) сравнение полученных значений рисков с риск-аппетитом.

Для оценки рисков применяются качественные и количественные методы оценки.

Мониторинг управления рисками предполагает проверку выполнения предложений (рекомендаций) СП РФ по итогам проведенных мероприятий; анализ причин реализовавшихся рисков, идентификацию новых рисков и последующую переоценку рисков; разработку предложений (рекомендаций) по совершенствованию системы управления рисками объекта аудита. Отметим, что в открытом доступе не представлены документы, раскрывающие порядок количественной или качественной оценки рисков СП РФ.

Методические рекомендации по риск-ориентированному подходу при планировании контрольных мероприятий в социальной сфере (утвержденной приказом Контрольно-счетной палаты г. Москвы от 25.04.2018 № 30/01-15) (далее – Методические рекомендации КСП г. Москвы) применяются при планировании и подготовке к проведению контрольных мероприятий указанным органом. На основе результатов оценки рисков инспекторы формируют предложения о тематике контрольных мероприятий и предварительный перечень проверяемых органов и организаций для включения их в План работы КСП г. Москвы. Окончательное решение о включении контрольного мероприятия в План работы принимает член коллегии КСП г. Москвы в результате обсуждения сформированных предложений с начальником инспекции. Для оценки рисков разработан «Примерный перечень факторов рисков для проведения оценки совокупного уровня риска». Оценка производится с применением метода экспертной оценки. Для каждой группы факторов риска (финансовые, организационные, внешние (в том числе регулятивные), операционные (кроме внешних факторов), репутационные) определены весовые коэффициенты. На первом этапе инспектор оценивает каждый из факторов риска по пятибалльной шкале и определяет средний балл по группе. Затем путем перемножения полученного среднего значения на весовой коэффициент определяется уровень риска в разрезе групп. Суммирование полученных значений по каждой из пяти групп дает возможность рассчитать совокупный уровень риска объекта оценки. В п. 4.1 Методических рекомендаций КСП г. Москвы предусмотрена классификация уровней риска для каждого из пяти баллов [96].

Рассмотрим практику Федерального казначейства по применению риск-ориентированного подхода. Временное руководство по применению Федеральным казначейством риск-ориентированного подхода при осуществлении контрольной деятельности в финансово-бюджетной сфере (утвержденное приказом Федерального казначейства от 01.06.2021 № 173) (далее – Временное руководство по применению Федеральным казначейством риск-ориентированного под-

хода) устанавливает, что риск-ориентированный подход применяется Федеральным казначейством в процессе: отбора объектов контроля; отбора предметов контроля в целях определения темы контрольного мероприятия; отбора вопросов контрольного мероприятия для включения в программу контрольного мероприятия при проведении предпроверочного анализа [92].

В целях отбора объектов контроля и предметов контроля при подготовке предложений в проект Плана Федерального казначейства изучаются и анализируются риски, включенные в Карты рисков за периоды, предшествующие планируемому, и за текущий период, а также соответствующие им направления финансово-хозяйственной деятельности объектов контроля в финансово-бюджетной сфере. Таким образом, Федеральное казначейство осуществляет систематизацию наиболее значимых рисков в финансово-бюджетной сфере в Карте рисков, анализ которых впоследствии позволяет сформировать предложения в проект Плана Федерального казначейства. Сбор информации об объектах контроля для их отбора осуществляется в соответствии с положениями Постановления Правительства Российской Федерации от 27.02.2020 № 208 «Об утверждении федерального стандарта внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля «Планирование проверок, ревизий и обследований» (далее – ФСВГМФК № 208) [47].

Информация об объектах контроля, в том числе информация из информационных систем, владельцами или операторами которых являются Министерство финансов Российской Федерации, Федеральное казначейство, иные государственные и муниципальные органы, должна позволять определить по каждому объекту контроля и предмету контроля значение критерия «вероятность допущения нарушения» (далее – критерий «вероятность») и значение критерия «существенность последствий нарушения» (далее – критерий «существенность») [46], на что также обращают внимание Т.М. Рогуленко и др. авторы [323, с. 269]. Информация, используемая для оценки указанных критериев представлена на рис. 5.4.

При определении значения критерия «вероятность» и значения критерия «существенность» Федеральным казначейством используется шкала оценок – «низкая оценка», «средняя оценка» или «высокая оценка». На основании анализа рисков - сочетания критерия «вероятность» и критерия «существенность» и определения их значения по шкале оценок каждому предмету контроля и объекту контроля присваивается одна из категорий риска (табл. 5.4).

Таблица 5.4

Матрица оценки рисков Федерального казначейства

Оценка критерия «существенность»	Оценка критерия «вероятность»			
	Оценка	Высокая	Средняя	Низкая
	Высокая	Чрезвычайно высокий риск (I категория)	Высокий риск (II категория)	Значительный риск (III категория)
	Низкая	Значительный риск (III категория)	Средний риск (IV категория)	Умеренный риск (V категория)
	Средняя	Средний риск (IV категория)	Умеренный риск (V категория)	Низкий риск (VI категория)

Источник: авторская разработка на основе.

Последующее формирование предложений в План Федерального казначейства осуществляется с учетом нагрузки на орган контроля последовательно, начиная с I категории риска.

Федеральным стандартом № 208 предусмотрен перечень типовых тем плановых контрольных мероприятий [46].

Временное руководство по применению Федеральным казначейством риск-ориентированного подхода предусматривает особый порядок анализа рисков при осуществлении контроля в сфере закупок товаров, работ, услуг для

СУЩЕСТВЕННОСТЬ	а) объемы финансового обеспечения деятельности объекта контроля или выполнения мероприятий (мер государственной (муниципальной) поддержки) за счет средств бюджета и (или) средств, предоставленных из бюджета, в проверяемые отчетные периоды (в целом и (или) дифференцированно) по видам расходов, источников финансирования дефицита бюджета; б) значимость мероприятий (мер государственной (муниципальной) поддержки), в отношении которых возможно проведение контрольного мероприятия; в) величина объема принятых обязательств объекта контроля и (или) его соотношения к объему финансового обеспечения деятельности объекта контроля; г) осуществление объектом контроля закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных (муниципальных) нужд, соответствующих установленным параметрам; д) иная информация, необходимая при определении значения критерия «существенность».
ВЕРОЯТНОСТЬ	а) значения показателей качества финансового менеджмента объекта контроля, определяемые с учетом результатов проведения мониторинга качества финансового менеджмента; б) значения показателей качества управления финансами в публично-правовых образованиях, получающих целевые межбюджетные трансферты и бюджетные кредиты; в) наличие (отсутствие) в проверяемом периоде значительных изменений в деятельности объекта контроля, в том числе в его организационной структуре (изменение типа учреждения, реорганизация юридического лица (слияние, присоединение, разделение, выделение, преобразование), создание (ликвидация) обособленных структурных подразделений, изменение состава видов деятельности (полномочий), в том числе закрепление новых видов оказываемых услуг и выполняемых работ); г) наличие (отсутствие) нарушений, выявленных по результатам ранее проведенных органом контроля и иными уполномоченными органами контрольных мероприятий в отношении объекта контроля; д) полнота исполнения объектом контроля представлений, предписаний, направленных органом контроля по результатам проведенных контрольных мероприятий; е) наличие (отсутствие) в отношении объекта контроля обращений (жалоб) граждан, объединений граждан, юридических лиц, поступивших в органы контроля; ж) иная информация, необходимая при определении значения критерия «вероятность», установленная ведомственным стандартом органа контроля.

Рис. 5.4. Информация, используемая Федеральным казначейством для оценки критериев «существенность» и «вероятность»

Источник: авторская разработка на основе [46]

обеспечения государственных и муниципальных нужд. Однако в нормативных документах органа власти не раскрыта возможность стоимостной оценки риска, определение которой играет ключевую роль в оценке критерия «существенность».

На наш взгляд, преимуществами рассмотренных методик применения риск-ориентированного подхода к контрольной деятельности являются следующие положения:

- рассмотренные методики апробированы в деятельности контрольных органов;
- Счетная палата осуществляет оценивание агрегированных рисков, производит не только качественную, но и количественную оценку рисков;
- методика КСП г. Москвы содержит балльно-рейтинговую систему оценки, которая позволяет формализовать и оптимизировать процесс оценки;
- Федеральным казначейством разработаны типовые темы контрольных мероприятий и систематизирована информация, используемая для оценки критериев «существенность» и «вероятность» при оценке рисков.

При разработке процесса реализации риск-ориентированного подхода к ведомственному контролю финансово-хозяйственной деятельности нами предложены следующие этапы:

- отбор государственных (муниципальных) учреждений по разработанным критериям;
- оценка рисков деятельности проверяемых субъектов в целях определения темы контрольного мероприятия, наименования проверяемых подведомственных учреждений, формы контрольного мероприятия, проверяемого периода, срока проведения контрольного мероприятия;
- формирование Плана ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности.

Для реализации первого этапа нами разработаны Типовые критерии отбора государственных (муниципальных) учреждений для проведения ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности (Приложение 6), на основе

комплексной оценки которых определяется период включения контрольного мероприятия в План ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, учитывая возможность его проведения во внеплановом порядке.

Реализация второго этапа предполагает изучение особенностей финансово-хозяйственной деятельности отобранных государственных (муниципальных) учреждений с целью определения характеристик проведения контрольного мероприятия. Для оценки риска по указанным критериям необходимо:

- предложить порядок оценки рисков финансово-хозяйственной деятельности подведомственных государственных (муниципальных) учреждений для определения характеристик проведения контрольного мероприятия, используя разработанный Типовой перечень рисков финансово-хозяйственной деятельности подведомственных государственных (муниципальных) учреждений;

- предложить порядок оценки критерия «Влияние последствий риска» в стоимостном выражении;

- сформировать типовой перечень тем контрольных мероприятий.

Оценку рисков предлагаем осуществлять с применением балльно-рейтинговой системы и метода экспертных оценок в форме документа «Оценка рисков финансово-хозяйственной деятельности подведомственного государственного (муниципального) учреждения», представленного в Приложении 8. Графа «Наименование рисков в разрезе групп» содержит риски из Типового перечня рисков финансово-хозяйственной деятельности подведомственных государственных (муниципальных) учреждений. Каждому из них присваивается балл от 1 до 5, в соответствии с табл. 5.5.

Рассмотрим особенности оценки критерия «Влияние последствий риска». Мы предлагаем проводить количественную и качественную оценку этого критерия. Количественная оценка включает в себя расчет относительного и (или) абсолютного значений (табл. 5.6).

Таблица 5.5

Матрица оценки рисков

Вероятность наступления рискового события	Влияние последствий риска			
	Минимальное	Умеренное	Существенное	Критическое
Низкая	Допустимый риск – 1 балл	Допустимый риск – 1 балл	Умеренный риск – 2 балла	Умеренный риск – 2 балла
Средняя	Допустимый риск – 1 балл	Умеренный риск – 2 балла	Значительный риск – 3 балла	Высокий риск – 4 балла
Значительная	Умеренный риск – 2 балла	Значительный риск – 3 балла	Высокий Риск – 4 балла	Высокий риск – 4 балла
Высокая	Значительный риск – 3 балла	Высокий риск – 4 балла	Высокий Риск – 4 балла	Очень высокий риск – 5 баллов

Источник: авторская разработка.

Таблица 5.6

Количественная оценка критерия «Влияние последствий риска»

Значение критерия	Относительная оценка	Абсолютная оценка
Минимальное	До 5 % включительно от базового показателя	До 100 000 рублей
Умеренное	Более 5% и менее 10% от базового показателя	От 100 000 рублей и до 300 000 рублей
Существенное	От 10% и до 20% от базового показателя	От 300 000 рублей и до 1 000 000 рублей
Критическое	От 20% от базового показателя	Более 1 000 000 рублей

Источник: авторская разработка.

Количественная оценка возможна при определении уровня следующих рисков из Типового перечня рисков финансово-хозяйственной деятельности подведомственных государственных (муниципальных) учреждений:

- риск расходования бюджетным учреждением средств субсидии на финансовое обеспечение выполнения государственного задания на цели, не связанные с выполнением государственного задания (нецелевое);
- риск финансовых потерь от штрафных санкций надзорных органов;

- риск искажения показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности и бюджетной отчетности;
- риск недостач и хищений государственного (муниципального) имущества;
- риск несвоевременного или неполного исполнения судебного акта, предусматривающего обращение взыскания на средства бюджета бюджетной системы Российской Федерации;
- риск несоответствия размера взимаемой платы за оказанные услуги (выполненные работы) установленным ценам, тарифам;
- риск оказания платных услуг по заниженной стоимости.

Качественная оценка согласуется с требованиями органа финансового контроля соответствующего уровня бюджета, в соответствии с которыми, например, может быть установлено критическое влияние последствий риска при количественном минимальном значении критерия в случае установления признаков экономических преступлений.

Определение базового показателя для расчета количественной оценки, основания для качественной оценки, сопоставимость количественной и качественной оценки являются предметом профессионального суждения субъекта контроля.

В результате расчета среднего значения по каждой группе становится возможным формулирование возможных тем контрольных мероприятий. Отражение возможных тем в конце документа позволит объединить их при необходимости, сопоставить с Типовым перечнем тем контрольных мероприятий (Приложение 7) и включить в План ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности.

Оценка среднего значения по группе производится по следующим критериям:

- при значении риска от 0 до 2 баллов включительно – вопрос не рассматривается в качестве темы контрольного мероприятия.

- при значении риска более 2 и до 3 баллов включительно – вопрос может рассматриваться в качестве темы контрольного мероприятия или может быть объединен в одну тему с другими рассматриваемыми вопросами.

- при значении риска более 3 и до 5 баллов включительно – вопрос рассматривается в качестве темы контрольного мероприятия, а также может быть объединен в одну тему с другими рассматриваемыми вопросами.

В примечаниях к документу могут указываться дополнительные характеристики контрольного мероприятия, полученные на основе оценки рисков, например, требования к сроку проведения контрольного мероприятия, проверяемому периоду или форме контрольного мероприятия.

При проведении мониторинга рисков формируется более актуальный документ «Оценка рисков финансово-хозяйственной деятельности подведомственного государственного (муниципального) учреждения», в нем могут быть отражены новые риски или изменены значения рисков, оцененных ранее.

Обобщим выводы, полученные в данном параграфе настоящего диссертационного исследования:

1. Предложен классификатор нарушений для применения при осуществлении ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности. В структуре классификатора нарушения разгруппированы по разделам комплексного ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности и взаимосвязаны с разработанным типовым перечнем рисков финансово-хозяйственной деятельности подведомственных государственных (муниципальных) учреждений.

2. Систематизированы методические подходы к оценке рисков, применяемые органами внешнего и внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля.

3. Разработана система оценки рисков, применяемая при осуществлении ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, которая основана на критическом анализе и адаптации действующей практики применения риск-ориентированного подхода органами внешнего и внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля. Система оценки рисков

подразумевает применение балльно-рейтингового метода, который позволяет формализовать и оптимизировать процесс оценки, и включает разработанные перечни типовых рисков финансово-хозяйственной деятельности подведомственных государственных (муниципальных) учреждений и типовых тем контрольных мероприятий. Одной из ключевых особенностей разработанной системы является предложенный порядок оценки критерия «Влияние последствий риска», включающий количественную и качественную оценку.

5.3. Обоснование механизма применения аналитических процедур в ведомственном контроле финансово-хозяйственной деятельности

В настоящее время контроль в различных проявлениях его видов, форм и методов, развернуто исследованных в рамках вышеизложенного материала, доказательно обоснован как один из необходимых процессов осуществления финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений. Динамичность происходящих реформ на законодательном уровне повлекла активное использование, как в нормативных правовых актах, так и научной литературе термина «контрольная процедура». Дискуссионность вопроса связана с определением, как самой содержательной характеристики «процедура», так и соотношением с понятиями «мероприятие», «действие».

Распространена точка зрения, трактующая контрольную процедуру как последовательность действий, осуществляемых в ходе контрольной деятельности. Среди них нами выделены такие мнения как, например, позиция С. М. Зубарева «контрольные процедуры можно определить, как совокупность последовательно совершаемых действий субъекта контроля по установлению соответствия деятельности подконтрольного субъекта требованиям законности, целесообразности и эффективности» [262, с. 119]. Т. А. Пожидаева под процедурой понимает «систему методических действий субъектов контроля над полученной информацией о процессе функционирования и фактического состояния контролируемого

объекта с целью ее исследования для выделения путей повышения эффективности хозяйствования» [143, с. 51-52]. С методической точки зрения в контрольной процедуре реализуется методический прием или совокупность приемов контроля.

С позиции организации контрольной деятельности, из контрольных процедур складывается контрольное мероприятие. Другими словами, контрольное мероприятие – это организационная форма осуществления контрольной деятельности.

Таким образом, контрольные процедуры являются элементом научного инструментария контроля. Применительно к системе контроля, для повышения эффективности контрольных мероприятий, в качестве практического инструментария могут применяться аналитические процедуры, которые рассматриваются нами с позиции определения основных направлений развития процедур ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений.

Основные подходы к трактованию сущности аналитических процедур контрольной деятельности в международной и отечественной практике представлены в работах М. В. Боровицкой [175], Н. А. Казаковой [269], М. В. Мельник и В. Г. Когденко [139], С. В. Панковой и Ю. В. Прокопьевой [313]. Обоснованием использования экономического анализа в контрольной деятельности, определением роли и места аналитических процедур в процессе этой деятельности занимаются Т. В. Барановская [170], Е. Б. Панина, С. И. Панин и Л. А. Шишкина [310], также представлено в работах Н. А. Казаковой и Е. А. Ивановой [269], С. Р. Концевой и Г. Я. Остаева [276], Н. В. Бурдюг [177], Т. Ю. Новиковой и А. А. Костровой [302].

Исследование литературных источников позволяет констатировать два направления в определении сущности «аналитические процедуры»: закрепленное в документах нормативно-правового характера и в научно-профессиональной среде.

Как зарубежная, так и отечественная нормативная практика рассматривает аналитические процедуры с точки зрения сущности аудиторской деятельности. Если же обратиться к научно-профессиональным литературным источникам, то не сложно заметить наличие разнообразия подходов к определению понятия «аналитические процедуры». На страницах научных периодических изданий можно обнаружить значительное количество авторских обзоров понятия «аналитические процедуры» и их содержания с точек зрения сущности, целей, видов, методов проведения, классификационных признаков. Заслуживают внимание обзоры Н. А. Казаковой [269], М. В. Боровицкой [175], С. В. Панковой и Ю. В. Прокопьевой [313], Н. В. Бурдюг [177].

По существу, во всех источниках подчеркивается роль аналитических процедур как инструмента контрольных действий. Последние годы сфера применения аналитических процедур включает внутренний контроль, финансовый контроль, государственный финансовый контроль, ведомственный контроль. При этом «широта» их использования колеблется с одной стороны, от контрольной деятельности до возможности обеспечения экономической безопасности экономического субъекта; с другой – выбор методического инструментария обусловлен различными целями для решения различных задач.

В процессе контроля выполняются аналитические процедуры, базирующиеся на методах экономического анализа. Совокупность приемов и методов экономического анализа составляют его научный аппарат (инструментарий). Проведение экономического анализа на всех уровнях управления экономического субъекта; выстраивание его на единой методологической базе во всех структурных элементах хозяйствующей единицы, позволяет делать сравнения, определять отклонения, выявлять причины, размер и вектор их направленности. Участие в обосновании, разработке и принятии управленческих решений выделяют экономический анализ как действенный инструмент достижения эффективности процессов управления.

Такое положение позволяет сформулировать вывод, согласно которому экономический анализ также присущ всем видам контрольной деятельности, а

сущность и характер применяемых аналитических процедур зависит от целевой установки субъекта контроля. Здесь возникает дискуссионный вопрос о границах контроля и экономического анализа и, соответственно, о решении вопроса: методы экономического анализа есть научно-методический инструментарий аналитических процедур финансового контроля или сам экономический анализ является методом контрольных мероприятий?

Библиографическое исследование актуальной периодической экономической литературы позволяет констатировать расширение сферы применения экономического анализа. Возникший как специальная отрасль научных знаний на стыке смежных наук, экономический анализ продолжает сближаться и интегрироваться с другими экономическими, техническими дисциплинами. Это дает новое содержательное наполнение понятийного аппарата и методического инструментария экономическому анализу. По мнению Д. А. Ендовицкого, Н. П. Любушина, Н. Э. Бабичевой, приоритетные направления экономического анализа выделяются по: видам деятельности, предмету изучения, используемым методам, объектам изучения [240]. Процессы взаимопроникновения и дифференциации объектов управления приводят к выделению новых видов экономического анализа, и следовательно, видов аналитической работы: инновационно-инвестиционного, эколого-экономического, медико-экономического, ресурсоориентированного, налогового анализа, бизнес-анализа, анализа в аудите / контроле, анализе эффективности закупочной деятельности и т.д. Другими словами, в экономическом анализе при постановке достижения общей цели, происходит актуализация методик путем включения в них новых субъектов, объектов и предмета анализа. При этом именно аналитическое обеспечение принимаемых решений отличает анализ от других функциональных наук.

Комплексный экономический анализ как функция управления на уровне объекта:

- 1) устанавливает цели функционирования как критерии эффективности работы;
- 2) использует конкретную систему экономических показателей;

- 3) упорядочивает аналитическую работу;
- 4) исследует причинные зависимости и обратные связи между показателями работы объекта;
- 5) создает систему поиска резервов, рисков;
- 6) участвует в принятии управленческих решений;
- 7) формирует средство контроля за ходом финансово-хозяйственного процесса.

Экономический анализ, выполняя контрольные функции экономики объекта анализа, становится методологической базой для ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности.

Универсальность, открытость, гибкость методического инструментария экономического анализа; возможности адаптации его методических приемов, интеграции с другими экономическими сферами науки и деятельности обсуждались на страницах периодических изданий. Наиболее интересными в этом ключе выделены работы Т. В. Барановской [170], Н. А. Казаковой [269], Н. С. Пласковой [317]. Например, Т. В. Барановская подчеркивает, что «... важным является поиск новых инструментов контроля, позволяющих решить поставленные временем вопросы. Одним из путей решения проблемы является максимальное использование интеграции и взаимопроникновения наук. В этом контексте для достижения эффективности контроля ... целесообразно изучить его взаимосвязь именно с экономическим анализом» [170], которая проявляется в двух основных аспектах. Во-первых, не замыкается на приемах и способах, разработанных в его рамках, но активно использует и перерабатывает различные методики применительно к собственным требованиям и задачам. Во-вторых, на разных этапах анализа, а также при решении разных задач применяются различные методики, отличающиеся составом, последовательностью выстраивания в алгоритм аналитических действий способов и приемов.

Вопросы становления экономического анализа как самостоятельного научного направления и области практической профессиональной деятельности, по-

вышения определенности понятий и категорий экономического анализа, определения его места в системе учетно-контрольных научных направлений развернуто отражены в исследованиях А. Д. Шеремета [360], М. В. Мельник [293], А. И. Алексеевой [162], Е. Б. Герасимовой [200;201], Н. В. Кондрашовой [274], В. Н. Михеева и И. Г. Бондаренко [298] и др.

Существуют различные подходы к классификации методов экономического анализа. В основе всех их классификаций лежат разные признаки. Одним из более информативных представляется деление методов по степени их формализуемости, виды, способы и особенности применения которых описаны в учебниках по экономическому анализу М. И. Баканова и А. Д. Шеремета [169], С. Б. Барнгольц и М. В. Мельник [103], О. Н. Гальчиной и Т. А. Пожидаевой [125], В. В. Ковалева и О. Н. Волковой [134] и др.

Не все из представленных учеными методов равнозначны по возможности реализации и степени распространенности использования в практической деятельности служб финансового контроля. В большинстве случаев в аналитических процедурах финансового контроля применяют в первую очередь неформализованные методы, а также элементарные методы экономического анализа и традиционные методы экономической статистики: построение аналитических таблиц, все виды сравнительного анализа, группировку, детализацию, средние величины, балансового, детерминированного факторного анализа, коэффициентный метод.

Выбор необходимой совокупности (состава) методов экономического анализа для контрольных мероприятий обусловлен системным подходом в целом к применению аналитических процедур в ведомственном контроле финансово-хозяйственной деятельности (рис. 5.5).

Теория и практика экономического анализа выработала механизм анализа объекта исследования с включением в него следующей совокупности: организационного обеспечения работ; информационных источников; выбора метода, приемов и средств обработки имеющейся информации об анализируемом объекте. Этот механизм составляет методику экономического анализа. Типовая

структура методики комплексного экономического анализа включает разделы: 1) программно-целевой; 2) информационно-правовой; 3) организационно-управленческий; 4) расчетно-аналитический; 5) оценочно-интерпретационный; 6) контрольно-корректировочный [104].

В виду наличия общих положений методологической базы экономического анализа и финансового контроля, универсальности методического аппарата экономического анализа, предлагается к использованию типовая структура методики контроля (рис. 5.6).

Для решения задач каждого аспекта раздела исполнения контрольной процедуры методики применяется, в том числе, инструментарий экономического анализа – способы, приемы, средства, которые в разных сочетаниях участвуют в достижении поставленных целей финансового контроля. При разных видах такого контроля (предварительном, текущем, последующем), при решении разных задач применяются различные алгоритмы, отличающиеся составом, последовательностью выстраивания аналитических процедур, что раскрыто нами в Приложении 14.

Использование методологии экономического анализа в контрольном мероприятии делает его, по сути, контрольно-аналитической процедурой.

По итогам проведенного в данном параграфе исследования сделаны следующие выводы:

1. Аналитические процедуры представляют собой действия контролера, в ходе которых он проводит анализ соотношений и закономерностей, причинно-следственных связей между анализируемыми показателями, основанные на использовании общенаучных и специальных методов, приемов и способов экономического анализа.

2. Аналитические процедуры при осуществлении контроля рассматриваются как аналитическая работа, проводимая в рамках контрольных мероприятий.

3. Границы контроля и экономического анализа проявляются в применении методов экономического анализа как научно-методического инструментария аналитических процедур контроля, сам экономический анализ не может выступать методом контрольных мероприятий.

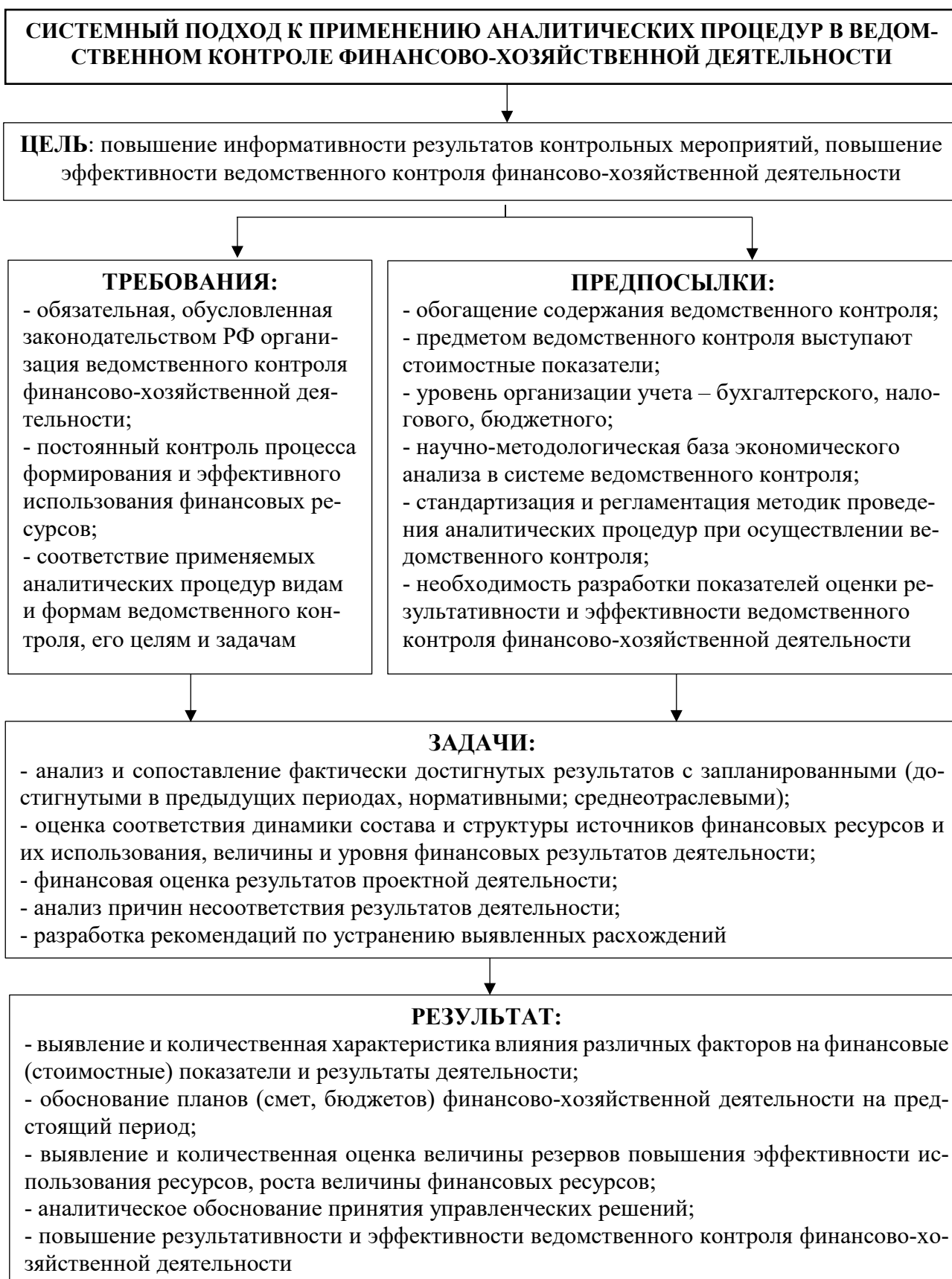


Рис. 5.5. Системный подход к применению аналитических процедур в ведомственном контроле финансово-хозяйственной деятельности

Источник: авторская разработка.

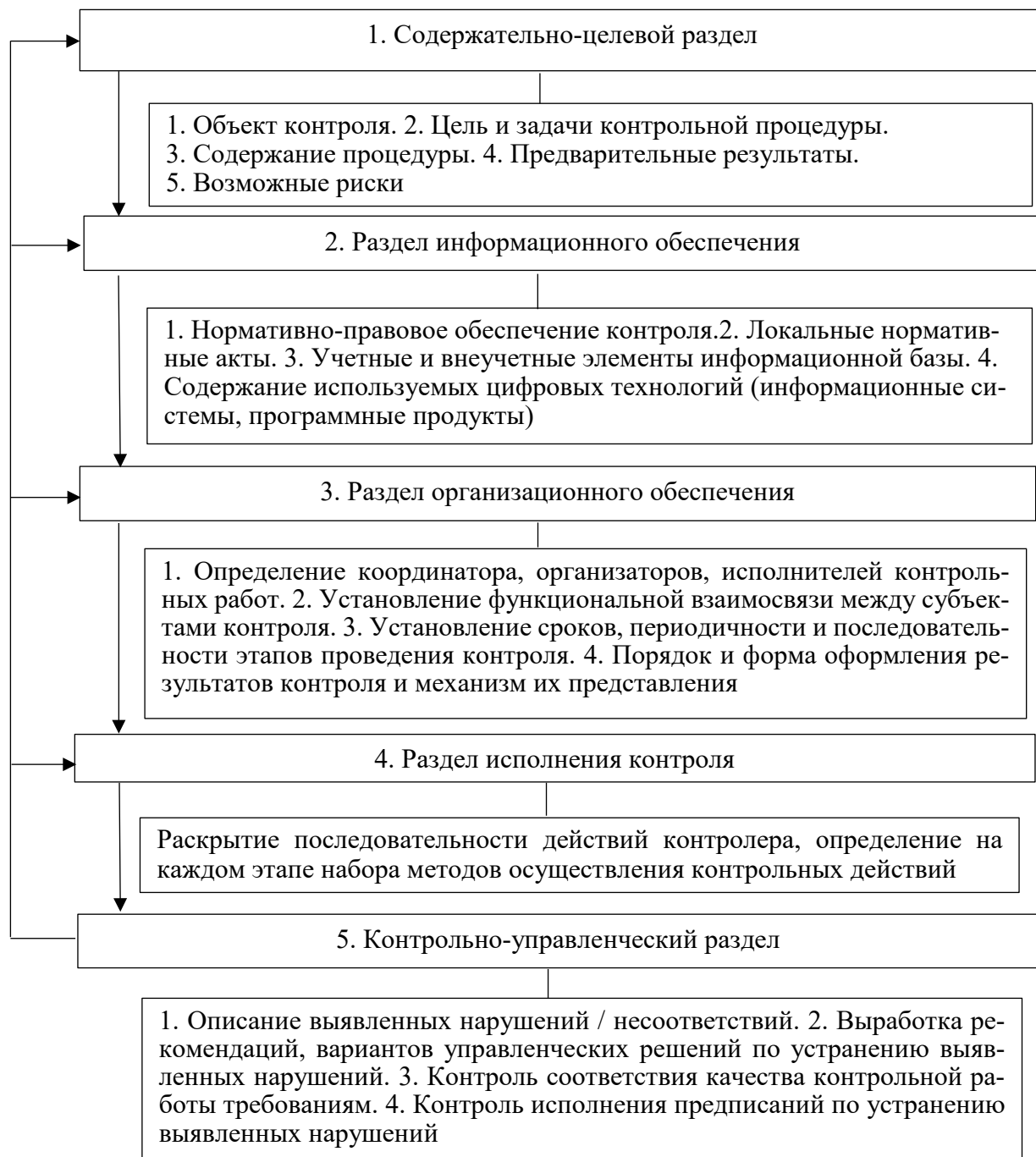


Рис. 5.6. Структура и содержание методики ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности

Источник: авторская разработка.

4. В виду общей методологической базы экономического анализа и контроля, универсальности методического аппарата экономического анализа, предложена к использованию типовая структура методики ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности. Контрольно-аналитическая работа

находит свое отражение в разделе «Исполнение контрольной процедуры» методики контроля финансово-хозяйственной деятельности объекта.

Основными результатами этой части диссертационного исследования являются:

1. Системный подход адаптирован для применения и использования аналитических процедур в ведомственном контроле финансово-хозяйственной деятельности посредством раскрытия содержания таких положений исследуемого подхода, как цель, требования, предпосылки, задачи, результат.

2. Уточнена структура и содержание методики ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, реализующей принцип комплексности и являющейся его инструментом. Отличие от наименований типовых разделов, предложенных ранее применительно к государственному финансовому контролю, обусловлено смысловым уточнением отдельных элементов каждого раздела методики; использованием ресурсного подхода к ее представлению, нуждающемся в определении необходимых видов обеспечений; расширением представления о вариативности и содержании элементов заключительного раздела методики ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности.

5.4. Разработка аналитической модели оценки рисков финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений

Бесспорное признание необходимости применения риск-ориентированного подхода к контрольной деятельности различных органов финансового контроля пока еще не выражено в единой методике оценки эффективности субъекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности. В настоящее время не представлены в широком доступе комплексные исследования, раскрывающие взаимосвязь уровня риска финансово-хозяйственной деятельности подведомственных учреждений с оценкой эффективности субъек-

екта, осуществляющего за ней ведомственный контроль. Как правило, в исследованиях по проблемам финансового контроля эффективность функционирования субъектов финансового контроля определяют посредством эффективности расходования бюджетных средств. Например, М. В. Васильева предлагает по результатам оценки эффективности расходования бюджетных средств осуществлять планирование контрольных мероприятий [113, с. 42]. Не ставя под сомнение важность имеющихся методических разработок и признавая их практическую значимость, отметим, что приведенная оценочная характеристика не может, на наш взгляд, выступать единственным критерием процесса осуществления контрольной деятельности субъекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности на основе риск-ориентированного подхода. По нашему мнению, одним из основных критериев оценки эффективности субъекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности в контексте его риск-ориентированной парадигмы, следует определить уровень риска финансово-хозяйственной деятельности каждого подведомственного учреждения, рассчитанный в процессе его интегральной оценки, составляющий его совокупную характеристику в целом по всем объектам ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности органа исполнительной власти.

В проводимом диссертационном исследовании в конечном итоге первично оценки рисков финансово-хозяйственной деятельности подведомственного государственного (муниципального) учреждения.

Для построения интегрального показателя оценки рисков финансово-хозяйственной деятельности подведомственного государственного (муниципального) учреждения следует:

- 1) определить перечень частных критериев, влияющих на формирование значений искомого показателя и, если их много, отсеять наименее существенные из них;
- 2) найти метод построения интегрального показателя (опираясь на офици-

ально регистрируемые статистические данные), для чего детализировать полученные на этапе 1 частные критерии;

3) реализовать предложенный на втором этапе метод применительно к полученной иерархической схеме, конкретизирующей искомый интегральный показатель.

Свойства частных критериев применительно к оценке рисков финансово-хозяйственной деятельности подведомственного государственного (муниципального) учреждения можно отразить в следующем виде:

$$OP = f(ФХ, ГЗ, ПП, БУ, ГИ, З, ВК, МУ, П), \quad (5.2)$$

где: ОР – оценка рисков,

ФХ – исполнение плана финансово-хозяйственной деятельности бюджетными и автономными учреждениями, бюджетной сметы казенного учреждения,

ГЗ – выполнение государственного (муниципального) задания,

ПП – достижение плановых (прогнозных) показателей результатов деятельности, анализ причин отклонения фактических показателей результатов деятельности от плановых (прогнозных),

БУ – соблюдение установленных единых требований к ведению бюджетного (бухгалтерского) учета, в том числе подтверждение достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности и бюджетной отчетности,

ГИ – соблюдение законодательства в сфере обеспечения сохранности и эффективного использования государственного (муниципального) имущества,

З – соблюдение законодательства в сфере закупок товаров, работ, услуг,

ВК – надежность системы внутреннего контроля,

МУ – выполнение мероприятий по устранению нарушений и недостатков, выявленных по результатам предыдущих контрольных мероприятий,

П – соблюдение установленного порядка определения платы за оказание услуг (выполнение работ), относящихся к основным видам деятельности, для граждан и юридических лиц.

Структура интегрального показателя оценки рисков финансово-хозяйственной деятельности подведомственного государственного (муниципального) учреждения (формула 5.2) представлена на рис. 5.7.

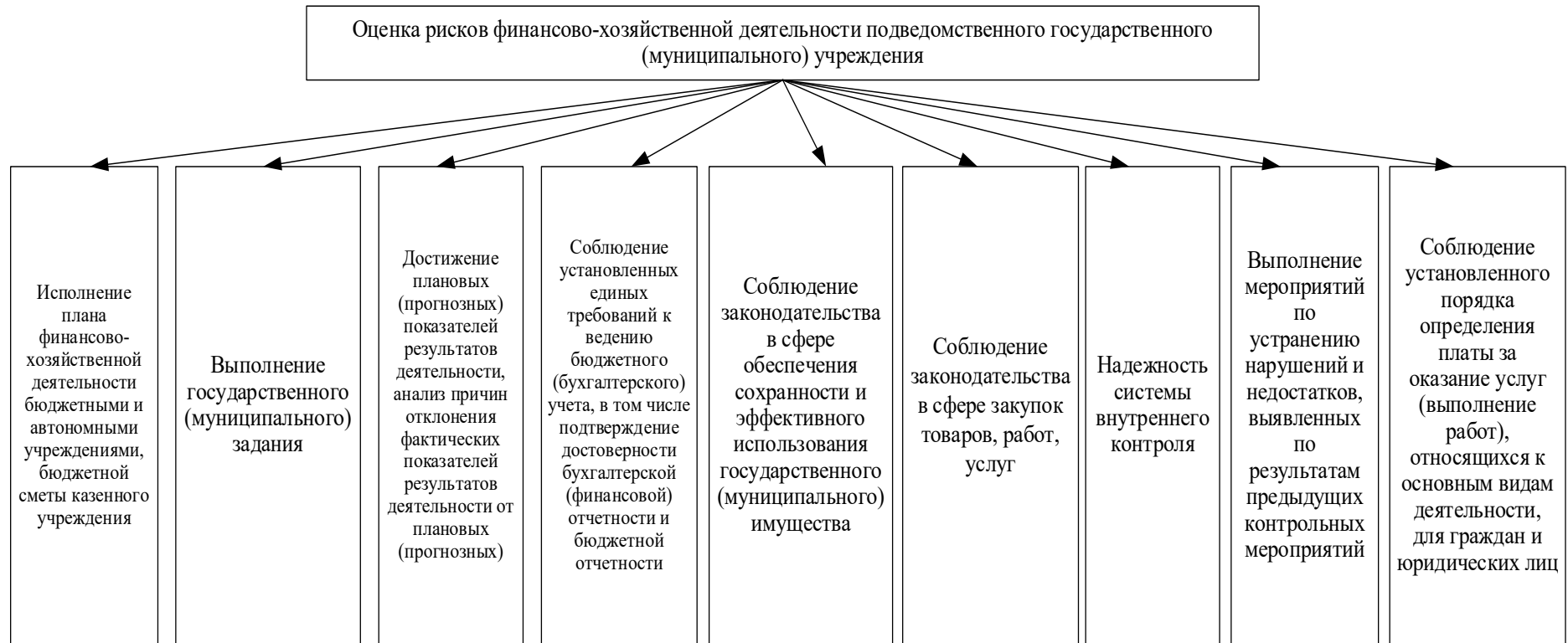


Рис. 5.7. Общий вид иерархии для построения структуры интегрального показателя оценки рисков финансово-хозяйственной деятельности подведомственного государственного (муниципального) учреждения

Источник: авторская разработка.

Так как число элементов на третьем уровне больше 20 это может привести к ситуации, когда альтернатив второго уровня будет больше 9, а их число не должно превышать 7 ± 2 . Для снятия ограничения на количество одновременно сравниваемых объектов предпринимались следующие шаги:

- 1) проводилась группировка с целью уменьшения числа альтернатив;
- 2) проводилась оценка предпочтений с использованием шкалы лингвистических переменных.

Группирование альтернатив (элементов одного уровня иерархии) проводилось в соответствии с их относительной важностью, что привело к образованию групп, куда вошли элементы одного уровня важности, другая группа, состоит из элементов менее значимых, третья группа – из элементов еще менее важных. После проведенного анализа элементы в каждой группе попарно сравниваются. Если элементов очень много, то вновь образуются группы, при этом могут возникать ситуации, когда некоторые элементы принадлежат нескольким группам и получают из всех них несколько весов. Таким образом, группирование и разбиение обеспечивает оптимальную согласованность, несмотря на большой размер задач. Иерархия отражает результаты проведенного анализа наиболее важных элементов и их взаимоотношений, но не позволяет определить величину воздействия альтернатив (элементов самого низкого уровня) на общую цель – оценка рисков финансово-хозяйственной деятельности подведомственного государственного (муниципального) учреждения. С точки зрения классификации, иерархия, представленная выше на рис. 5.5, относится к иерархии с различным числом и составом альтернатив под критериями. Критериев в данном случае девять, которые расположены на одном уровне и объединены фокусом – оценка рисков финансово-хозяйственной деятельности подведомственного государственного (муниципального) учреждения, причем под каждым критерием разное (трех или девяти) количество альтернатив. Трехуровневая иерархия обеспечивает приемлемую адекватность отображения проблемы оценка рисков финансово-хозяйственной деятельности подведомственного государственного (муниципального) учреждения и служит основанием для проведения процедуры

оценки приоритетов альтернатив.

Метод анализа иерархий (МАИ) – математически обоснованный способ оперирования суждениями экспертов. Как правило, знания экспертов используют, когда информация, необходимая для принятия решений, является неполной, неточной, неколичественной, что имеет место в рассматриваемой задаче. МАИ позволяет измерять количественные и качественные факторы с помощью оценок предпочтительности по девятибалльной шкале отношений (табл. 5.7).

Таблица 5.7

Девятибалльная шкала отношений для оценки предпочтительности
в целях измерения количественных и качественных факторов

Степень важности	Определение	Комментария
1	Одинаковая важность	Два объекта вносят одинаковый вклад в достижение цели
3	Слабая значимость	Опыт и суждение дают легкое предпочтение одному объекту перед другим
5	Существенная или сильная значимость	Опыт и суждение дают сильное предпочтение одному объекту перед другим
7	Очень сильная и очевидная значимость	Предпочтение одного объекта перед другим очень сильно. Его превосходство практически явно
9	Абсолютная значимость	Свидетельства в пользу предпочтения одного объекта в высшей степени убедительны
2, 4, 6, 8	Промежуточные значения между соседними значениями шкалы	Ситуации, когда необходимы компромиссные решения

Источник: авторская разработка.

Основные причины использования приведенной шкалы и верхнего предела 9:

а) качественные различия значимы на практике в том случае, когда сравниваемые объекты близки относительно критерия (свойства), использованного для сравнения;

б) способность человека проводить качественные различия между объектами можно представить пятью качественными характеристиками: равный, слабый, сильный, очень сильный и абсолютный (для достижения большей точности,

вводятся компромиссные характеристики между перечисленными выше характеристиками);

в) известно, что память человека способна манипулировать одновременно $7 (\pm 2)$ единицами информации, поэтому приведенная шкала включает в себя не более девяти градаций.

Результаты таких сравнений образуют матрицы парных сравнений, которые являются обратносимметричными. Их общее количество равно числу элементов исследуемой иерархии за исключением элементов самого нижнего уровня (уровня альтернатив). Нормированный главный первый собственный вектор такой матрицы интерпретируется как вектор приоритетов сравниваемых элементов. Осуществляемая далее линейная свертка полученных векторов приоритетов сравниваемых элементов позволяет получить вектор приоритетов альтернатив, каждая компонента которого оценивается числами из интервала $[0,1]$. Такой способ изменения веса (степени важности) является относительным, поскольку зависит и от оценок предпочтительности, и от количества сравниваемых альтернатив.

Метод оценки согласованности матриц: по одному из них вычисляется степень согласованности $CR = (\lambda_{max} - n) / (n - 1)$, где n – порядок матрицы, а λ_{max} – ее максимальное собственное значение. Для идеально согласованной положительной обратносимметричной матрицы максимальное собственное число равно порядку этой матрицы, т.е. $CR=0$. Так что, если указанное частное имеет величину, превышающую 0,1, то матрица несогласованная и должна быть пересмотрена.

В табл. 5.8 представлена матрица парных сравнений по критериям риски исполнение плана финансово-хозяйственной деятельности бюджетными и автономными учреждениями, бюджетной сметы казенного учреждения, где:

ФХ1 – риск необоснованного внесения изменений в план финансово-хозяйственной деятельности, бюджетной сметы;

ФХ2 – риск нарушения сроков формирования плана финансов-хозяйственной деятельности, бюджетной сметы;

ФХ3 – риск нарушения порядка и сроков внесения изменений в план финансово-хозяйственной деятельности, бюджетную смету;

ФХ4 – риск расходования бюджетных средств на цели, несоответствующие бюджетной смете;

ФХ5 – риск несоответствия достигнутых результатов деятельности значениям показателей, установленным планом (программой) финансово-хозяйственной деятельности.

Таблица 5.8

Исполнение плана финансово-хозяйственной деятельности бюджетными и автономными учреждениями, бюджетной сметы казенного учреждения

	ФХ1	ФХ2	ФХ3	ФХ4	ФХ5	w_1
ФХ1	1	0,3333	3,00	0,1429	0,333	0,078
ФХ2	3	1	3	0,2	0,3333	0,129
ФХ3	0,3333	0,3333	1	0,2	0,2	0,048
ФХ4	7	5	5	1	3	0,5
ФХ5	3	3	5	0,3333	1	0,245
$\lambda_{max} = 5,353, CR=0,08831 < 0,1$						

Источник: авторская разработка.

Вектор приоритетов альтернатив W рассчитывался по следующему алгоритму: перемножаем элементы каждой строки и записываем полученные результаты в столбец, извлекаем корень n -степени из каждого элемента найденного столбца, складываем элементы этого столбца, делим каждый из этих элементов на полученную сумму.

Таким образом $w_1 = (0,078; 0,129; 0,048; 0,5; 0,245)^T$.

Проверка на согласованность полученных локальных приоритетов путем сравнения значения индекса (степени) согласованности CR с пороговым, равным 0,10, показывает 0,08831. Это позволяет сделать вывод об удовлетворительной степени согласованности полученных значений компонент вектора приоритетов w_1 – пересмотру экспертные оценки (табл. 5.8) не подлежат.

В табл. 5.9 представлена матрица парных сравнений по критериям риски выполнения государственного (муниципального) задания, где:

ГЗ1 – риск несоответствия государственного (муниципального) задания показателям фактического выполнения государственным (муниципальным) учреждением государственного (муниципального) задания;

ГЗ2 – риск включения в государственное (муниципальное) задание государственных (муниципальных) услуг (работ), не относящихся к видам деятельности, указанным в учредительных документах, или отсутствующих в отраслевых (ведомственных) перечнях;

ГЗ3 – риск расходования бюджетным учреждением средств субсидии на финансовое обеспечение выполнения государственного задания на цели, не связанные с выполнением государственного задания (нецелевое);

ГЗ4 – риск нарушения требований к форме и содержанию государственного (муниципального) задания;

ГЗ5 – риск нарушения требований к размещению государственного (муниципального) задания.

Таблица 5.9

Выполнение государственного (муниципального) задания

	ГЗ1	ГЗ2	ГЗ3	ГЗ4	ГЗ5	w_2
ГЗ1	1	9	3	7	5	0,5379
ГЗ2	0,1111	1	0,5	3	3	0,119
ГЗ3	0,3333	2	1	6	3	0,2246
ГЗ4	0,1429	0,3333	0,1667	1	0,5	0,0452
ГЗ5	0,2	0,3333	0,3333	2	1	0,0733
$\lambda_{max} = 5,294$, $CR=0,07356<0,1$						

Источник: авторская разработка.

Таким образом $w_2 = (0,5379; 0,119; 0,2246; 0,0453; 0,0733)^T$.

Значение индекса согласованности CR , равное 0,07356, меньше порогового значения, что позволяет сделать вывод об удовлетворительной степени согласованности полученных значений компонент вектора приоритетов w_2 – пересмотру экспертные оценки (табл. 5.9) не подлежат.

В табл. 5.10 представлена матрица парных сравнений по критериям риска

достижение плановых (прогнозных) показателей результатов деятельности, анализ причин отклонения фактических показателей результатов деятельности от плановых (прогнозных), где:

ПП1 – риск недостижения (превышения допустимого (возможного) отклонения) показателей, характеризующих объем оказываемых услуг (выполняемых работ), а также показателей качества;

ПП2 – риск финансовых потерь от штрафных санкций надзорных органов;

ПП3 – риск репутационных потерь.

Таблица 5.10

Достижение плановых (прогнозных) показателей результатов деятельности, анализ причин отклонения фактических показателей результатов деятельности от плановых (прогнозных)

	ПП1	ПП2	ПП3	w_3
ПП1	1	5	3	0,65707
ПП2	0,2000	1	2	0,19631
ПП3	0,3333	0,5000	1	0,14662
$\lambda_{max} = 3,163$, $CR=0,0816 < 0,1$				

Источник: авторская разработка.

Вектор приоритетов альтернатив по критериям риска достижение плановых (прогнозных) показателей результатов деятельности, анализ причин отклонения фактических показателей результатов деятельности от плановых (прогнозных) $w_3 = (0,657; 0,196; 0,147)^T$.

Значение индекса согласованности CR , равное 0,0816, меньше порогового значения, что позволяет сделать вывод об удовлетворительной степени согласованности полученных значений компонент вектора приоритетов w_3 – пересмотру экспертные оценки (табл. 5.10) не подлежат.

Так как число элементов матрицы парных сравнений по критериям риски

соблюдения установленных единых требований к ведению бюджетного (бухгалтерского) учета, в том числе подтверждение достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности и бюджетной отчетности 21, а их число не должно превышать 7 ± 2 , было принято решение о выделении 4 групп.

В табл. 5.11 представлена матрица парных сравнений по критериям рисков соблюдения установленных единых требований к ведению бюджетного (бухгалтерского) учета, в том числе подтверждение достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности и бюджетной отчетности, где:

БУI – группа рисков несоблюдения требований к организации и методики бухгалтерского учета;

БУII – группа рисков нарушения требований к бухгалтерскому учету активов;

БУIII – группа рисков нарушения требований к бухгалтерскому учету обязательств и формирования финансовых результатов;

БУIV – группа рисков нарушения требований к формированию бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Таблица 5.11

Соблюдение установленных единых требований к ведению бюджетного (бухгалтерского) учета, в том числе подтверждение достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности и бюджетной отчетности

	БУI	БУII	БУIII	БУIV	W_4
БУI	1	5	5	0,50	0,3439
БУII	0,20	1	0,33	0,20	0,0621
БУIII	0,20	3	1	0,20	0,1076
БУIV	2	5	5	1	0,4863
$\lambda_{max} = 4,215$, $CR=0,0716 < 0,1$					

Источник: авторская разработка.

Вектор приоритетов альтернатив по критериям рисков соблюдения установленных единых требований к ведению бюджетного (бухгалтерского) учета, в том числе подтверждение достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности и бюджетной отчетности $w_4 = (0,3439; 0,0621; 0,1076; 0,4863)^T$.

Значение индекса согласованности CR , равное 0,0716, меньше порогового значения, что позволяет сделать вывод об удовлетворительной степени согласованности полученных значений компонент вектора приоритетов w_4 – пересмотру экспертные оценки (табл. 5.11) не подлежат.

В табл. 5.12 представлена матрица парных сравнений по критериям рисков несоблюдения требований к организации и методики бухгалтерского учета, где:

БУ1 – риск несоблюдения руководителем экономического субъекта требований организации ведения бухгалтерского учета, хранения документов бухгалтерского учета и требований по формированию учетной политики;

БУ2 – риск отсутствия утвержденной в установленном порядке учетной политики;

БУ3 – риск нарушения требований, предъявляемых к оформлению фактов хозяйственной жизни экономического субъекта первичными учетными документами;

БУ4 – риск отражения в учете мнимых и притворных сделок;

БУ5 – риск несоблюдения порядка и сроков проведения инвентаризации активов и обязательств;

БУ6 – Риск нарушения требований, предъявляемых к денежному измерению объектов бухгалтерского учета экономического субъекта;

БУ7 – риск нарушения запрета на размещение бюджетных средств на банковских депозитах, получение дополнительных доходов в процессе исполнения бюджета за счет размещения бюджетных средств на банковских депозитах и передача полученных доходов в доверительное управление;

БУ8 – риск нарушения порядка применения бюджетной классификации РФ.

Таблица 5.12

Группа рисков несоблюдения требований к организации и методики
бухгалтерского учета

	БУ1	БУ2	БУ3	БУ4	БУ5	БУ6	БУ7	БУ8	W_4^1
БУ1	1	0,33	0,50	0,50	2	2	0,50	0,25	0,0764
БУ2	3	1	3	3	3	2	2	2	0,2553
БУ3	2	0,33	1	2	0,33	2	2	2	0,1332
БУ4	2	0,33	0,50	1	0,33	0,33	0,50	0,50	0,0633
БУ5	0,50	0,33	3	3	1	2	0,50	0,50	0,1096
БУ6	0,50	0,50	0,50	3	0,50	1	0,50	0,50	0,0775
БУ7	2	0,50	0,50	2	2	2	1	4	0,1607
БУ8	4	0,50	0,50	2	2	2	0,25	1	0,1239
$\lambda_{max} = 8,622$, $CR=0,0888 < 0,1$									

Источник: авторская разработка.

Вектор приоритетов альтернатив по критериям рисков несоблюдения требований к организации и методики бухгалтерского учета $W_4^1 = (0,0764; 0,2553; 0,1332; 0,0633; 0,1096; 0,0775; 0,1607; 0,1239)^T$.

Значение индекса согласованности CR , равное 0,0888, меньше порогового значения, что позволяет сделать вывод об удовлетворительной степени согласованности полученных значений компонент вектора приоритетов W_4^1 – пересмотру экспертные оценки (табл. 5.10) не подлежат.

В табл. 5.13 представлена матрица парных сравнений по критериям рисков нарушения требований к бухгалтерскому учету активов, где:

БУ9 – риск несоответствия фактического наличия материальных ценностей данным бухгалтерского учета;

БУ10 – риск несоблюдения порядка работы с денежной наличностью и порядка ведения кассовых операций;

БУ11 – риск нарушения порядка бухгалтерского учета нефинансовых активов;

БУ12 – риск нарушения порядка бухгалтерского учета финансовых активов.

Группа рисков нарушения требований к бухгалтерскому учету активов

	БУ9	БУ10	БУ11	БУ12	W_4^2
БУ9	1	2,00	3	2	0,4074
БУ10	0,5	1	0,33	0,25	0,0989
БУ11	0,33	3	1	0,50	0,1841
БУ12	0,50	4	2	1	0,3096
$\lambda_{max} = 4,285$, $CR=0,09491 < 0,1$					

Источник: авторская разработка.

Вектор приоритетов альтернатив по критериям рисков нарушения требований к бухгалтерскому учету активов $W_4^2 = (0,4074; 0,0989; 0,1841; 0,3096)^T$.

Значение индекса согласованности CR , равное 0,09491, меньше порогового значения, что позволяет сделать вывод об удовлетворительной степени согласованности полученных значений компонент вектора приоритетов W_4^2 – пересмотру экспертные оценки (табл.5.13) не подлежат.

Продолжим и далее представление в табличном виде матриц парных сравнений по критериям рисков других видов нарушений. В табл. 5.14 представлена матрица парных сравнений по критериям рисков нарушения требований к бухгалтерскому учету обязательств и формирования финансовых результатов, где:

БУ13 – риск нарушения порядка бухгалтерского учета обязательств;

БУ14 – риск нарушения порядка бухгалтерского учета доходов;

БУ15 – риск нарушения порядка бухгалтерского учета расходов;

БУ16 – риск нарушения порядка бухгалтерского учета финансовых результатов.

Группа рисков нарушения требований к бухгалтерскому учету обязательств и формирования финансовых результатов

	БУ13	БУ14	БУ15	БУ16	W_4^3
БУ13	1	0,50	0,33	0,50	0,1213
БУ14	2	1	0,50	0,50	0,1899
БУ15	3	2	1	0,33	0,2685
БУ16	2	2	3	1	0,4203
$\lambda_{max} = 4,258, CR=0,086<0,1$					

Источник: авторская разработка.

Вектор приоритетов альтернатив по критериям рисков нарушения требований к бухгалтерскому учету обязательств и формирования финансовых результатов $W_4^3=(0,1213; 0,1899; 0,2685; 0,4203)^T$.

Значение индекса согласованности CR , равное 0,086, меньше порогового значения, что позволяет сделать вывод об удовлетворительной степени согласованности полученных значений компонент вектора приоритетов w_5 – пересмотру экспертные оценки (табл. 5.14) не подлежат.

В табл. 5.15 представлена матрица парных сравнений по критериям рисков нарушения требований к бухгалтерскому учету обязательств и формирования финансовых результатов, где:

БУ17 – риск несоответствия показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности и бюджетной отчетности данным бухгалтерского учета;

БУ18 – риск искажения показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности и бюджетной отчетности;

БУ19 – риск несоблюдения общих требований к бухгалтерской (финансовой) отчетности и бюджетной отчетности, в том числе к ее составу;

БУ20 – риск отсутствия аудиторского заключения о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности (в случае, если проведение аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности является обязательным);

БУ21 – риск представления недостоверной бухгалтерской (финансовой)

отчетности.

Вектор приоритетов альтернатив по критериям рисков нарушения требований к бухгалтерскому учету обязательств и формирования финансовых результатов $W_4^1 = (0,2431; 0,2636; 0,1396; 0,09; 0,2636)^T$.

Таблица 5.15

Группа рисков нарушения требований к бухгалтерскому учету обязательств и формирования финансовых результатов

	БУ17	БУ18	БУ19	БУ20	БУ21	W_4^4
БУ17	1	0,50	2	2	2,00	0,2431
БУ18	2	1	2	3	0,50	0,2636
БУ19	0,50	0,50	1	2	0,50	0,1396
БУ20	0,50	0,33	0,50	1	0,33	0,0900
БУ21	0,5	2	2	3	1	0,2636
$\lambda_{max} = 5,34, CR=0,085<0,1$						

Источник: авторская разработка.

Значение индекса согласованности CR , равное 0,085, меньше порогового значения, что позволяет сделать вывод об удовлетворительной степени согласованности полученных значений компонент вектора приоритетов w_5 – пересмотру экспертные оценки (табл. 5.15) не подлежат.

Пересчет с учетом полученных результатов групп векторов $W_4^1, W_4^2, W_4^3, W_4^4$, вектора W_4 по критериям рисков соблюдения установленных единых требований к ведению бюджетного (бухгалтерского) учета, в том числе подтверждение достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности и бюджетной отчетности:

$$W_4^* = (0,0263; 0,0878; 0,0458; 0,0218; 0,0377; 0,0267; 0,0553; 0,0426; 0,0253; 0,0061; 0,0114; 0,0192; 0,0131; 0,0204; 0,0289; 0,0452; 0,1182; 0,1282; 0,0679; 0,0438; 0,1282)$$

В табл. 5.16 представлена матрица парных сравнений по критериям риска соблюдение законодательства в сфере обеспечения сохранности и эффективного

использования государственного (муниципального) имущества, где:

ГИ1 – риск нарушения порядка государственной регистрации прав на государственное (муниципальное) имущество и сделок с ним;

ГИ2 – риск несоблюдения порядка распоряжения государственным (муниципальным) имуществом;

ГИ3 – риск ненадлежащего ведения перечня движимого имущества, без которого осуществление бюджетным, автономным учреждением своей уставной деятельности будет существенно затруднено;

ГИ4 – риск нарушения порядка учета особо ценного движимого имущества;

ГИ5 – риск несоблюдения порядка учета государственного (муниципального) имущества;

ГИ6 – риск недостач и хищений государственного (муниципального) имущества.

Таблица 5.16

Группа рисков соблюдение законодательства в сфере обеспечения сохранности и эффективного использования государственного (муниципального) имущества

	ГИ1	ГИ2	ГИ3	ГИ4	ГИ5	ГИ6	W_5
ГИ1	1	0,2	5	5	5	0,2	0,1582
ГИ2	5	1	3	7	5	0,2	0,2010
ГИ3	0,2	0,333	1	0,333	0,2	0,143	0,0464
ГИ4	0,2	0,143	3	1	0,143	0,143	0,0549
ГИ5	0,2	0,2	5	7	1	0,143	0,1210
ГИ6	5	5	7	7	7	1	0,4186
$\lambda_{max} = 6,3879$, $CR=0,07758<0,1$							

Источник: авторская разработка.

Вектор приоритетов альтернатив по критериям риска соблюдение законодательства в сфере обеспечения сохранности и эффективного использования государственного (муниципального) имущества $w_5 = (0,1582; 0,2010; 0,0464; 0,0549; 0,1210; 0,4186)^T$.

Значение индекса согласованности CR , равное 0,07758, меньше порогового

значения, что позволяет сделать вывод об удовлетворительной степени согласованности полученных значений компонент вектора приоритетов w_5 – пересмотру экспертные оценки (табл. 5.16) не подлежат.

Так как число элементов матрицы парных сравнений по критериям рисков соблюдения законодательства в сфере закупок товаров, работ, услуг 15, а их число не должно превышать 7 ± 2 , было принято решение о выделении 2 групп.

В табл. 5.17 представлена матрица сравнений по критериям рисков соблюдения законодательства в сфере закупок товаров, работ, услуг, где:

ЗУІ – группа рисков несоблюдения требований к организации закупочной деятельности;

ЗУІІ – группа рисков несоблюдения требований к проведению закупки.

Таблица 5.17

Группа рисков соблюдение законодательства в сфере закупок товаров, работ, услуг

	ЗУІ	ЗУІІ	W_6
ЗУІ	1	0,1429	0,1250
ЗУІІ	7	1	0,8750
$\lambda_{max} = 2, CR=0<0,1$			

Источник: авторская разработка.

Вектор приоритетов альтернатив по критериям рисков соблюдение законодательства в сфере закупок товаров, работ, услуг $w_6 = (0,125; 0,875)^T$.

Значение индекса согласованности CR , равное 0, меньше порогового значения, что позволяет сделать вывод об удовлетворительной степени согласованности полученных значений компонент вектора приоритетов w_6 – пересмотру экспертные оценки (табл. 5.17) не подлежат.

В табл. 5.18 представлена матрица парных сравнений по критериям рисков несоблюдения требований к организации закупочной деятельности, где:

З1 – риск несоблюдения порядка размещения отчетной информации о закупке;

32 – риск несоблюдения порядка заключения государственного или муниципального контракта (договора) на поставку товаров, выполнение работ, оказание услуг для государственных или муниципальных нужд;

33 – риск несоблюдения требований к нормированию в сфере закупок;

34 – риск нарушения требований об обязательном общественном обсуждении закупок;

35 – риск несоблюдения порядка выбора конкурентного способа определения поставщика (подрядчика, исполнителя);

36 – Риск нарушения требований к содержанию, порядку заключения и расторжения контракта;

37 – риск нарушения требований к оформлению и размещению документации о закупке;

38 – риск нарушения порядка проведения экспертизы результатов, предусмотренных контрактом;

39 – риск не размещения или размещения с нарушением срока в единой информационной системе информации о закупке.

Таблица 5.18

Группа рисков несоблюдение требований к организации закупочной деятельности

	31	32	33	34	35	36	37	38	39	W_6^1
31	1	0,200	0,333	2	0,333	0,333	0,500	0,500	0,500	0,0493
32	5	1	2	2	0,500	2	0,500	3	0,500	0,1341
33	3	0,500	1	2	0,500	3	3	0,500	2	0,1325
34	0,500	0,500	0,500	1	0,200	0,200	0,500	0,333	0,200	0,0377
35	3	2	2	5	1	0,500	0,500	0,500	0,333	0,1099
36	3	0,500	2	5	2	1	0,333	0,500	0,500	0,1099
37	2	2	0,333	2	2	3	1	0,500	2	0,1350
38	2	0,333	2	3	2	2	2	1	2	0,1575
39	2	2	0,500	5	3	2	0,500	0,500	1	0,1341
$\lambda_{max} = 9,718$, $CR=0,0898<0,1$										

Источник: авторская разработка.

Вектор приоритетов альтернатив по критериям рисков несоблюдения требований к организации закупочной деятельности $W_4^1 = (0,0493; 0,1341; 0,1325; 0,0377; 0,1099; 0,1099; 0,1350; 0,1575; 0,1341)^T$.

Значение индекса согласованности CR , равное 0,0898, меньше порогового значения, что позволяет сделать вывод об удовлетворительной степени согласованности полученных значений компонент вектора приоритетов W_4^1 – пересмотру экспертные оценки (табл. 5.18) не подлежат.

В табл. 5.19 представлена матрица парных сравнений по критериям рисков несоблюдения требований к проведению закупки, где:

310 – риск несоблюдения порядка ведения реестра закупок получателями бюджетных средств;

311 – риск нарушения порядка формирования контрактной службы, назначения контрактного управляющего (их отсутствие);

312 – риск нарушения порядка формирования комиссии (комиссий) по осуществлению закупок, а также порядка принятия решений комиссией;

313 – риск нарушения порядка формирования, утверждения и ведения плана-графика закупок товаров, работ, услуг;

314 – риск неприменения мер ответственности к недобросовестному поставщику (подрядчику, исполнителю);

315 – риск несоблюдения требований к содержанию, порядку и срокам формирования локальных нормативных актов о закупке.

Таблица 5.19

Группа рисков несоблюдения требований к проведению закупки

	310	311	312	313	314	315	W_6^2
310	1	0,500	2	3,000	0,500	0,500	0,1448
311	2	1	2	0,500	0,500	2	0,1705
312	0,500	0,500	1	3,000	3	2	0,1952
313	3	2	0,33	1	2	3	0,2298
314	2	2	0,333	0,500	1	2	0,1594
315	2	0,500	0,500	0,333	0,500	1	0,1004
$\lambda_{max} = 6,485$, $CR=0,097<0,1$							

Источник: авторская разработка.

Вектор приоритетов альтернатив по критериям рисков несоблюдения требований к проведению закупки $W_6^2 = (0,1448; 0,1705; 0,1952; 0,2298; 0,1594; 0,1004)^T$.

Значение индекса согласованности CR , равное 0,097, меньше порогового значения, что позволяет сделать вывод об удовлетворительной степени согласованности полученных значений компонент вектора приоритетов W_6^2 – пересмотру экспертные оценки (табл. 5.19) не подлежат.

Пересчет с учетом полученных результатов групп векторов W_6^1, W_6^2 , вектора W_6 по критериям рисков соблюдения законодательства в сфере закупок товаров, работ, услуг:

$$W_6^* = 0,0062; 0,0168; 0,0166; 0,0047; 0,0137; 0,0137; 0,0169; 0,0197; 0,0168; 0,1267; 0,1492; 0,1708; 0,2011; 0,1394; 0,0878$$

Продолжим и далее представление в табличном виде матриц парных сравнений по критериям рисков других оставшихся видов нарушений. В табл. 5.20 представлены матрица парных сравнений по критериям риска надежность системы внутреннего контроля, где:

ВК1 – риск нарушения требований, предъявляемых к организации и осуществлению внутреннего контроля фактов хозяйственной жизни экономического субъекта;

ВК2 – риск ненадлежащей регламентации внутреннего контроля фактов хозяйственной жизни экономического субъекта;

ВК3 – риск ненадлежащей регламентации внутреннего финансового контроля;

ВК4 – риск нарушения порядка планирования внутреннего финансового контроля;

ВК5 – риск нарушения порядка и правил осуществления контрольных мероприятий по внутреннему финансовому контролю.

Группа рисков надежность системы внутреннего контроля

	BK1	BK2	BK3	BK4	BK5	w_7
BK1	1	5	4	7	7	0,53407
BK2	0,2	1	0,25	0,5	0,5	0,05607
BK3	0,25	4	1	5	5	0,25642
BK4	0,14286	2	0,2	1	0,5	0,06615
BK5	0,14286	2	0,2	2	1	0,08729
$\lambda_{max} = 5,3612, CR=0,0903<0,1$						

Источник: авторская разработка.

Вектор приоритетов альтернатив по критериям риска надежности системы внутреннего контроля $w_7 = (0,53407; 0,05607; 0,25642; 0,06615; 0,08729)^T$.

Значение индекса согласованности CR , равное 0,0903, меньше порогового значения, что позволяет сделать вывод об удовлетворительной степени согласованности полученных значений компонент вектора приоритетов w_7 – пересмотру экспертные оценки (табл. 5.20) не подлежат.

В табл. 5.21, следуя использованной выше форме, представлены матрица парных сравнений по критериям риска выполнения мероприятий по устранению нарушений и недостатков, выявленных по результатам предыдущих контрольных мероприятий, где:

МУ1 – риск не устранения нарушений и недостатков, выявленных по результатам предыдущих контрольных мероприятий;

МУ2 – риск несвоевременного информирования учредителя о начале проведения проверок деятельности организации контрольными и правоохранительными органами и о результатах проверки;

МУ3 – риск несвоевременного или неполного исполнения судебного акта, предусматривающего обращение взыскания на средства бюджета бюджетной системы РФ.

Таблица 5.21

Выполнение мероприятий по устранению нарушений и недостатков, выявленных по результатам предыдущих контрольных мероприятий

	МУ1	МУ2	МУ3	w_8
МУ1	1	2	0,2500	0,1963
МУ2	0,500	1	0,3333	0,1466
МУ3	5	3	1	0,6571
$\lambda_{max} = 3,1632$, $CR=0,081617 < 0,1$				

Источник: авторская разработка.

Вектор приоритетов альтернатив по критериям риска выполнения мероприятий по устранению нарушений и недостатков, выявленных по результатам предыдущих контрольных мероприятий $w_8 = (0,1963; 0,1466; 0,6571)^T$.

Значение индекса согласованности CR , равное 0,081617, меньше порогового значения, что позволяет сделать вывод об удовлетворительной степени согласованности полученных значений компонент вектора приоритетов w_8 – пересмотру экспертные оценки (табл. 5.21) не подлежат.

В табл. 5.22 представлены матрица парных сравнений по критериям соблюдения установленного порядка определения платы за оказание услуг (выполнение работ), относящихся к основным видам деятельности, для граждан и юридических лиц, где:

П1 – риск осуществления предпринимательской и иной приносящей доход деятельности, не соответствующей достижению целей, установленных при создании учреждения;

П2 – риск несоответствия размера взимаемой платы за оказанные услуги (выполненные работы) установленным ценам, тарифам;

П3 – риск несоблюдения порядка определения платы, установленного главным распорядителем бюджетных средств, в ведении которого находится учреждение;

П4 – риск отсутствия обоснования себестоимости (стоимости) платных услуг;

П5 – риск использования имущества, приобретенного за счет бюджетных средств, для осуществления предпринимательской и иной приносящей доход деятельности;

П6 – риск оказания платных услуг по заниженной стоимости.

Таблица 5.22

Соблюдение установленного порядка определения платы за оказание услуг (выполнение работ), относящихся к основным видам деятельности, для граждан и юридических лиц

	П1	П2	П3	П4	П5	П6	W ₉
П1	1	2	3	3	4	3	0,29786
П2	0,5	1	0,333333	2	3	4	0,17197
П3	0,333333	3	1	2	3	5	0,25742
П4	0,333333	0,5	0,5	1	3	3	0,1392
П5	0,25	0,333333	0,333333	0,333333	1	2	0,0788
П6	0,333333	0,25	0,2	0,333333	0,5	1	0,05475
$\lambda_{max} = 6,47$, $CR=0,094136<0,1$							

Источник: авторская разработка.

Вектор приоритетов альтернатив по критериям риска соблюдения установленного порядка определения платы за оказание услуг (выполнение работ), относящихся к основным видам деятельности, для граждан и юридических лиц $w_9 = (0,29786; 0,17197; 0,25742; 0,1392; 0,0788; 0,05475)^T$.

Значение индекса согласованности CR , равное 0,094136, меньше порогового значения, что позволяет сделать вывод об удовлетворительной степени согласованности полученных значений компонент вектора приоритетов w_9 – пересмотру экспертные оценки (табл. 5.22) не подлежат.

Следующим шагом в определении результирующего вектора приоритетов и альтернатив является построение матрицы предпочтения критериев относительно фокуса (табл. 5.23) и получение соответствующего вектора приоритетов критериев W_{10} .

Таблица 5.23

Наиболее важные критерии (Оценка рисков финансово-хозяйственной деятельности подведомственного государственного (муниципального) учреждения)

	<i>ФХ</i>	<i>ГЗ</i>	<i>ПП</i>	<i>БУ</i>	<i>ГИ</i>	<i>З</i>	<i>БК</i>	<i>МУ</i>	<i>П</i>	W_{10}
<i>ФХ</i>	1	0,2	7	2	3	2	5	5	5	0,2066
<i>ГЗ</i>	5	1	7	3	2	2	3	5	3	0,2638
<i>ПП</i>	0,1429	0,14286	1	2	2	4	3	3	4	0,1161
<i>БУ</i>	0,5	0,33333	0,5	1	3	5	3	4	3	0,1348
<i>ГИ</i>	0,3333	0,5	0,5	0,33333	1	0,5	2	2	2	0,0692
<i>З</i>	0,5	0,5	0,25	0,2	2	1	3	3	4	0,0873
<i>БК</i>	0,2	0,33333	0,33333	0,33333	0,5	0,3333	1	5	0,5	0,0465
<i>МУ</i>	0,2	0,2	0,33333	0,25	0,5	0,3333	0,2	1	0,5	0,0297
<i>П</i>	0,2	0,33333	0,25	0,33333	0,5	0,25	2	2	1	0,0459
$\lambda_{max} = 9,794$, $CR=0,099228<0,1$										

Источник: авторская разработка.

На следующем шаге определили результирующий вектор приоритетов альтернатив:

$$W = [A] * [L] * W_{10} * [B],$$

где: $[A]$ – матрица, элементы которой представляют собой компоненты векторов приоритетов альтернатив относительно критериев рисков финансово-хозяйственной деятельности подведомственного государственного (муниципального) учреждения;

$[L]$ – структурная матрица, элементами диагонали которой являются (отношения числа альтернатив под каждым критерием (5, 5, 3, 21, 6, 15, 5, 3 и 6) к общему числу альтернатив (69));

W_{10} – вектор приоритетов критериев относительно фокуса;

$[B]$ – диагональная матрица, предназначенная для окончательного нормирования значений вектора приоритетов альтернатив (после последовательного перемножения слева направо матриц $[A]$, $[L]$ и W_{10}).

[illegible]

*	5/69	0	0	0	0	0	0	0	0	*	0,2066
	0	5/69	0	0	0	0	0	0	0		0,2638
	0	0	3/69	0	0	0	0	0	0		0,1161
	0	0	0	21/69	0	0	0	0	0		0,1348
	0	0	0	0	6/69	0	0	0	0		0,0692
	0	0	0	0	0	15/69	0	0	0		0,0873
	0	0	0	0	0	0	5/69	0	0		0,0465
	0	0	0	0	0	0	0	3/69	0		0,0297
	0	0	0	0	0	0	0	0	6/69		0,0459
	0	0	0	0	0	0	0	0	0		

$[A] \cdot [L] \cdot W_3 = [0,001163; 0,001930; 0,000724; 0,007482; 0,003675; 0,010282;$
 $0,002274; 0,004293; 0,000864; 0,001401; 0,003318; 0,000991; 0,000740; 0,001078;$
 $0,003602; 0,001879; 0,000893; 0,001547; 0,001094; 0,002268; 0,001749; 0,001039;$
 $0,000252; 0,000469; 0,000789; 0,000536; 0,000839; 0,001186; 0,001856; 0,004851;$
 $0,005261; 0,002786; 0,001796; 0,005261; 0,000952; 0,001209; 0,000279; 0,000330;$
 $0,000728; 0,002518; 0,000117; 0,000318; 0,000314; 0,000090; 0,000261; 0,000261;$
 $0,000320; 0,000374; 0,000318; 0,002404; 0,002831; 0,003241; 0,003816; 0,002646;$
 $0,001667; 0,001798; 0,000189; 0,000863; 0,000223; 0,000294; 0,000254; 0,000190;$
 $0,000849; 0,001189; 0,000687; 0,001028; 0,000556; 0,000315; 0,000219]$

Сумма компонент этого ненормированного вектора приоритетов альтернатив равна 0,1138. Для нормирования значений компонент вектора умножим его на диагональную матрицу $[B]$ с элементами диагонали, равными

$$\left(\sum_{K=1}^{69} x_K \right)^{-1} = (0,1138)^{-1} = 8,7859$$

Получаем

$W = [0,0102; 0,017; 0,0064; 0,0657; 0,0323; 0,0903; 0,02; 0,0377; 0,0076;$
 $0,0123; 0,0292; 0,0087; 0,0065; 0,0095; 0,0316; 0,0165; 0,0078; 0,0136; 0,0096;$
 $0,0199; 0,0154; 0,0091; 0,0022; 0,0041; 0,0069; 0,0047; 0,0074; 0,0104; 0,0163;$
 $0,0426; 0,0462; 0,0245; 0,0158; 0,0462; 0,0084; 0,0106; 0,0025; 0,0029; 0,0064;$
 $0,0221; 0,001; 0,0028; 0,0028; 0,0008; 0,0023; 0,0023; 0,0028; 0,0033; 0,0028;$
 $0,0211; 0,0249; 0,0285; 0,0335; 0,0232; 0,0146; 0,0158; 0,0017; 0,0076; 0,002;$
 $0,0026; 0,0022; 0,0017; 0,0075; 0,0105; 0,006; 0,009; 0,0049; 0,0028; 0,0019]$

Таким образом, аналитическую запись (математическую модель) интегрального показателя оценки рисков финансово-хозяйственной деятельности подведомственного государственного (муниципального) учреждения (1) можно представить в виде:

$$\begin{aligned}
 OP = & 0,0102 * \Phi X1 + 0,017 * \Phi X2 + 0,0064 * \Phi X3 + 0,0657 * \Phi X4 + \\
 & + 0,0323 * \Phi X5 + 0,0903 * \Gamma 31 + 0,02 * \Gamma 32 + 0,0377 * \Gamma 33 + \\
 & + 0,0076 * \Gamma 34 + 0,0123 * \Gamma 35 + 0,0292 * \Pi\Pi 1 + 0,0087 * \Pi\Pi 2 + \\
 & + 0,0065 * \Pi\Pi 3 + 0,0095 * \text{БУ}1 + 0,0316 * \text{БУ}2 + 0,0165 * \text{БУ}3 + \\
 & + 0,0078 * \text{БУ}4 + 0,0136 * \text{БУ}5 + 0,0096 * \text{БУ}6 + \\
 & + 0,0199 * \text{БУ}7 + 0,0154 * \text{БУ}8 + 0,0091 * \text{БУ}9 + 0,0022 * \text{БУ}10 + \\
 & + 0,0041 * \text{БУ}11 + 0,0069 * \text{БУ}12 + 0,0047 * \text{БУ}13 + 0,0074 * \text{БУ}14 + \\
 & + 0,0104 * \text{БУ}15 + 0,0163 * \text{БУ}16 + 0,0426 * \text{БУ}17 + 0,0462 * \text{БУ}18 + \\
 & + 0,0245 * \text{БУ}19 + 0,0158 * \text{БУ}20 + 0,0462 * \text{БУ}21 + 0,0084 * \text{ГИ}1 + \quad (2) \\
 & + 0,0106 * \text{ГИ}2 + 0,0025 * \text{ГИ}3 + 0,0029 * \text{ГИ}4 + 0,0064 * \text{ГИ}5 + \\
 & + 0,0221 * \text{ГИ}6 + 0,001 * 31 + 0,0028 * 32 + 0,0028 * 33 + 0,0008 * 34 + \\
 & + 0,0023 * 35 + 0,0023 * 36 + 0,0028 * 37 + 0,0033 * 38 + 0,0028 * 39 + \\
 & + 0,0211 * 310 + 0,0249 * 311 + 0,0285 * 312 + 0,0335 * 313 + \\
 & + 0,0232 * 314 + 0,0146 * 315 + 0,0158 * \text{ВК}1 + 0,0017 * \text{ВК}2 + \\
 & + 0,0076 * \text{ВК}3 + 0,002 * \text{ВК}4 + 0,0026 * \text{ВК}5 + \\
 & + 0,0022 * \text{МУ}1 + 0,0017 * \text{МУ}2 + 0,0075 * \text{МУ}3 + 0,0105 * \Pi 1 + \\
 & + 0,006 * \Pi 2 + 0,009 * \Pi 3 + 0,0049 * \Pi 4 + 0,0028 * \Pi 5 + 0,0019 * \Pi 6
 \end{aligned}$$

При оценке рисков финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений предлагается использовать следующую шкалу:

- от 0 до 0,3 включительно – допустимый риск;
- от 0,3 до 0,55 включительно – умеренный риск;
- от 0,55 до 0,85 включительно – значительный риск;
- от 0,85 до 1 включительно – высокий риск.

Полученная аналитическая модель (2) оценки рисков финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений была апробирована на шести БУЗ ВО.

Единица выставляется если выявлены нарушения, ноль если нарушений не обнаружено.

Оценка рисков финансово-хозяйственной деятельности БУЗ ВО № 1:

$$\begin{aligned}
 OP = & 0 * 0,0102 + 0 * 0,0170 + 0 * 0,0064 + 0 * 0,0657 + 1 * 0,0323 + 1 * \\
 & 0,0903 + 0 * 0,0200 + 0 * 0,0377 + 0 * 0,0076 + 0 * 0,0123 + 0 * 0,0292 + 0 * 0,0087 \\
 & + 1 * 0,0065 + 0 * 0,0095 + 0 * 0,0316 + 0 * 0,0165 + 0 * 0,0078 + 0 * 0,0136 + 0 * \\
 & 0,0096 + 0 * 0,0199 + 0 * 0,0154 + 0 * 0,0091 + 0 * 0,0022 + 0 * 0,0041 + 0 * 0,0069 \\
 & + 0 * 0,0047 + 0 * 0,0074 + 0 * 0,0104 + 0 * 0,0163 + 0 * 0,0426 + 0 * 0,0462 + 0 * \\
 & 0,0245 + 0 * 0,0158 + 0 * 0,0462 + 0 * 0,0084 + 1 * 0,0106 + 1 * 0,0025 + 0 * 0,0029 \\
 & + 0 * 0,0064 + 0 * 0,0221 + 1 * 0,0010 + 0 * 0,0028 + 0 * 0,0028 + 0 * 0,0008 + 0 * \\
 & 0,0023 + 0 * 0,0023 + 0 * 0,0028 + 0 * 0,0033 + 0 * 0,0028 + 0 * 0,0211 + 1 * 0,0249 \\
 & + 0 * 0,0285 + 0 * 0,0335 + 0 * 0,0232 + 1 * 0,0146 + 1 * 0,0158 + 0 * 0,0017 + 1 * \\
 & 0,0076 + 0 * 0,0020 + 0 * 0,0026 + 0 * 0,0022 + 0 * 0,0017 + 0 * 0,0075 + 0 * 0,0105 \\
 & + 0 * 0,0060 + 0 * 0,0090 + 0 * 0,0049 + 0 * 0,0028 + 0 * 0,0019 = 0,206
 \end{aligned}$$

Интегральный показатель оценки рисков финансово-хозяйственной деятельности БУЗ ВО № 1 равен 0,206, что соответствует допустимому уровню риска (плановые контрольные мероприятия не проводятся).

Оценка рисков финансово-хозяйственной деятельности БУЗ ВО № 2:

$$\begin{aligned}
 OP = & 1 * 0,0102 + 1 * 0,0170 + 1 * 0,0064 + 1 * 0,0657 + 1 * 0,0323 + 1 * \\
 & 0,0903 + 1 * 0,0200 + 1 * 0,0377 + 1 * 0,0076 + 1 * 0,0123 + 1 * 0,0292 + 1 * 0,0087 \\
 & + 1 * 0,0065 + 1 * 0,0095 + 0 * 0,0316 + 1 * 0,0165 + 1 * 0,0078 + 1 * 0,0136 + 1 * \\
 & 0,0096 + 1 * 0,0199 + 1 * 0,0154 + 0 * 0,0091 + 1 * 0,0022 + 1 * 0,0041 + 1 * 0,0069 \\
 & + 1 * 0,0047 + 1 * 0,0074 + 1 * 0,0104 + 1 * 0,0163 + 1 * 0,0426 + 1 * 0,0462 + 0 * \\
 & 0,0245 + 1 * 0,0158 + 1 * 0,0462 + 1 * 0,0084 + 1 * 0,0106 + 1 * 0,0025 + 1 * 0,0029 \\
 & + 1 * 0,0064 + 1 * 0,0221 + 1 * 0,0010 + 1 * 0,0028 + 1 * 0,0028 + 1 * 0,0008 + 1 * \\
 & 0,0023 + 1 * 0,0023 + 1 * 0,0028 + 1 * 0,0033 + 1 * 0,0028 + 1 * 0,0211 + 1 * 0,0249 \\
 & + 1 * 0,0285 + 1 * 0,0335 + 1 * 0,0232 + 1 * 0,0146 + 1 * 0,0158 + 1 * 0,0017 + 1 *
 \end{aligned}$$

$$0,0076 + 1 * 0,0020 + 1 * 0,0026 + 1 * 0,0022 + 1 * 0,0017 + 1 * 0,0075 + 1 * 0,0105 + 1 * 0,0060 + 1 * 0,0090 + 1 * 0,0049 + 1 * 0,0028 + 1 * 0,0019 = 0,9347$$

Интегральный показатель оценки рисков финансово-хозяйственной деятельности БУЗ ВО № 2 равен 0,9347, что соответствует высокому уровню риска (контрольное мероприятие включается в План ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности текущего или следующего календарного года или проводится во внеплановом порядке).

Оценка рисков финансово-хозяйственной деятельности БУЗ ВО № 3:

$$\begin{aligned} OP = & 0 * 0,0102 + 0 * 0,0170 + 1 * 0,0064 + 1 * 0,0657 + 0 * 0,0323 + 1 * 0,0903 + 0 * 0,0200 + 0 * 0,0377 + 0 * 0,0076 + 0 * 0,0123 + 0 * 0,0292 + 0 * 0,0087 + 1 * 0,0065 + 0 * 0,0095 + 0 * 0,0316 + 0 * 0,0165 + 0 * 0,0078 + 0 * 0,0136 + 0 * 0,0096 + 0 * 0,0199 + 0 * 0,0154 + 0 * 0,0091 + 0 * 0,0022 + 0 * 0,0041 + 0 * 0,0069 + 0 * 0,0047 + 0 * 0,0074 + 0 * 0,0104 + 0 * 0,0163 + 0 * 0,0426 + 0 * 0,0462 + 0 * 0,0245 + 0 * 0,0158 + 0 * 0,0462 + 0 * 0,0084 + 0 * 0,0106 + 0 * 0,0025 + 0 * 0,0029 + 0 * 0,0064 + 0 * 0,0221 + 1 * 0,0010 + 0 * 0,0028 + 0 * 0,0028 + 0 * 0,0008 + 0 * 0,0023 + 0 * 0,0023 + 0 * 0,0028 + 0 * 0,0033 + 0 * 0,0028 + 0 * 0,0211 + 1 * 0,0249 + 1 * 0,0285 + 1 * 0,0335 + 0 * 0,0232 + 1 * 0,0146 + 1 * 0,0158 + 1 * 0,0017 + 1 * 0,0076 + 1 * 0,0020 + 1 * 0,0026 + 0 * 0,0022 + 0 * 0,0017 + 0 * 0,0075 + 0 * 0,0105 + 0 * 0,0060 + 0 * 0,0090 + 0 * 0,0049 + 0 * 0,0028 + 0 * 0,0019 = 0,301 \end{aligned}$$

Интегральный показатель оценки рисков финансово-хозяйственной деятельности БУЗ ВО № 3 равен 0,301, что соответствует умеренному уровню риска (проведение контрольных мероприятий не является обязательным).

Оценка рисков финансово-хозяйственной деятельности БУЗ ВО № 4:

$$\begin{aligned} OP = & 1 * 0,0102 + 1 * 0,0170 + 1 * 0,0064 + 1 * 0,0657 + 1 * 0,0323 + 1 * 0,0903 + 1 * 0,0200 + 1 * 0,0377 + 1 * 0,0076 + 1 * 0,0123 + 1 * 0,0292 + 1 * 0,0087 + 1 * 0,0065 + 1 * 0,0095 + 1 * 0,0316 + 0,0165 + 1 * 0,0078 + 1 * 0,0136 + 1 * 0,0096 + 1 * 0,0199 + 1 * 0,0154 + 0 * 0,0091 + 1 * 0,0022 + 1 * 0,0041 + 1 * 0,0069 + 1 * 0,0047 + 1 * 0,0074 + 1 * 0,0104 + 1 * 0,0163 + 1 * 0,0426 + 1 * 0,0462 + 0 * 0,0245 + 1 * 0,0158 + 1 * 0,0462 + 1 * 0,0084 + 1 * 0,0106 + 1 * 0,0025 + 1 * 0,0029 + 1 * 0,0064 + 1 * 0,0221 + 1 * 0,0010 + 1 * 0,0028 + 1 * 0,0028 + 1 * 0,0008 + 1 * \end{aligned}$$

$$0,0023 + 1 * 0,0023 + 1 * 0,0028 + 1 * 0,0033 + 1 * 0,0028 + 1 * 0,0211 + 1 * 0,0249 + 1 * 0,0285 + 1 * 0,0335 + 1 * 0,0232 + 1 * 0,0146 + 1 * 0,0158 + 1 * 0,0017 + 1 * 0,0076 + 1 * 0,0020 + 1 * 0,0026 + 1 * 0,0022 + 1 * 0,0017 + 1 * 0,0075 + 1 * 0,0105 + 1 * 0,0060 + 1 * 0,0090 + 1 * 0,0049 + 1 * 0,0028 + 1 * 0,0019 = 0,966$$

Интегральный показатель оценки рисков финансово-хозяйственной деятельности БУЗ ВО № 4 равен 0,966, что соответствует высокому уровню риска (контрольное мероприятие включается в План ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности текущего или следующего календарного года или проводится во внеплановом порядке).

Оценка рисков финансово-хозяйственной деятельности БУЗ ВО № 5:

$$OP = 1 * 0,0102 + 0 * 0,0170 + 1 * 0,0064 + 1 * 0,0657 + 1 * 0,0323 + 1 * 0,0903 + 1 * 0,0200 + 1 * 0,0377 + 1 * 0,0076 + 1 * 0,0123 + 1 * 0,0292 + 1 * 0,0087 + 1 * 0,0065 + 0 * 0,0095 + 0 * 0,0316 + 1 * 0,0165 + 1 * 0,0078 + 1 * 0,0136 + 1 * 0,0096 + 0 * 0,0199 + 0 * 0,0154 + 0 * 0,0091 + 1 * 0,0022 + 0 * 0,0041 + 0 * 0,0069 + 0 * 0,0047 + 1 * 0,0074 + 1 * 0,0104 + 1 * 0,0163 + 1 * 0,0426 + 0 * 0,0462 + 0 * 0,0245 + 1 * 0,0158 + 1 * 0,0462 + 1 * 0,0084 + 1 * 0,0106 + 1 * 0,0025 + 0 * 0,0029 + 0 * 0,0064 + 0 * 0,0221 + 1 * 0,0010 + 0 * 0,0028 + 0 * 0,0028 + 0 * 0,0008 + 0 * 0,0023 + 0 * 0,0023 + 0 * 0,0028 + 1 * 0,0033 + 0 * 0,0028 + 1 * 0,0211 + 1 * 0,0249 + 1 * 0,0285 + 1 * 0,0335 + 1 * 0,0232 + 1 * 0,0146 + 1 * 0,0158 + 1 * 0,0017 + 1 * 0,0076 + 0 * 0,0020 + 0 * 0,0026 + 1 * 0,0022 + 1 * 0,0017 + 0 * 0,0075 + 0 * 0,0105 + 1 * 0,0060 + 0 * 0,0090 + 0 * 0,0049 + 0 * 0,0028 + 0 * 0,0019 = 0,722$$

Интегральный показатель оценки рисков финансово-хозяйственной деятельности БУЗ ВО № 5 равен 0,722, что соответствует значительному уровню риска (контрольное мероприятие включается в План ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности одного из двух последующих календарных лет или проводится во внеплановом порядке).

Оценка рисков финансово-хозяйственной деятельности БУЗ ВО № 6:

$$OP = 1 * 0,0102 + 0 * 0,0170 + 1 * 0,0064 + 1 * 0,0657 + 1 * 0,0323 + 1 * 0,0903 + 1 * 0,0200 + 1 * 0,0377 + 1 * 0,0076 + 1 * 0,0123 + 1 * 0,0292 + 1 * 0,0087 + 1 * 0,0065 + 1 * 0,0095 + 0 * 0,0316 + 1 * 0,0165 + 1 * 0,0078 + 1 * 0,0136 + 1 *$$

$$\begin{aligned}
& 0,0096 + 1 * 0,0199 + 1 * 0,0154 + 0 * 0,0091 + 1 * 0,0022 + 0 * 0,0041 + 0 * 0,0069 \\
& + 0 * 0,0047 + 1 * 0,0074 + 1 * 0,0104 + 1 * 0,0163 + 1 * 0,0426 + 1 * 0,0462 + 0 * \\
& 0,0245 + 1 * 0,0158 + 1 * 0,0462 + 1 * 0,0084 + 1 * 0,0106 + 1 * 0,0025 + 1 * 0,0029 \\
& + 1 * 0,0064 + 1 * 0,0221 + 1 * 0,0010 + 1 * 0,0028 + 1 * 0,0028 + 0 * 0,0008 + 1 * \\
& 0,0023 + 1 * 0,0023 + 0 * 0,0028 + 1 * 0,0033 + 1 * 0,0028 + 1 * 0,0211 + 1 * 0,0249 \\
& + 1 * 0,0285 + 1 * 0,0335 + 1 * 0,0232 + 1 * 0,0146 + 1 * 0,0158 + 1 * 0,0017 + 1 * \\
& 0,0076 + 1 * 0,0020 + 1 * 0,0026 + 1 * 0,0022 + 1 * 0,0017 + 0 * 0,0075 + 0 * 0,0105 \\
& + 1 * 0,0060 + 1 * 0,0090 + 1 * 0,0049 + 1 * 0,0028 + 1 * 0,0019 = 0,8805
\end{aligned}$$

Интегральный показатель оценки рисков финансово-хозяйственной деятельности БУЗ ВО № 6 равен 0,8805, что соответствует высокому уровню риска (контрольное мероприятие включается в план ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности текущего или следующего календарного года или проводится во внеплановом порядке).

Также в диссертационном исследовании проведена оценка рисков финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений с использованием математической модели интегрального показателя на одних и тех же учреждениях за несколько лет.

Результат оценки рисков финансово-хозяйственной деятельности БУЗ ВО № 1 с использованием интегрального показателя за три года представлен в табл. 5.24. Как видно из представленных в табл. 5.24 расчетов, наблюдается снижение риска финансово-хозяйственной деятельности БУЗ ВО № 1, в 2022 г. учреждение попало в группу с умеренным уровнем риска, а в 2023 и 2024 гг. наблюдается снижение интегрального показателя, и БУЗ ВО № 1 попало в группу с допустимым уровнем риска, где плановые контрольные мероприятия не проводятся.

Результаты оценки рисков финансово-хозяйственной деятельности

БУЗ ВО № 1 за 3 года

Группа показателя	Значение проверки 2022	Значение проверки 2023	Значение проверки 2024
ФХ	0,131559	0,032285	0,032285
ГЗ	0,128054	0,090332	0,090332
ПП	0,044366	0,006505	0,006505
БУ	0,002216	0,002216	0
ГИ	0,022373	0,013074	0,013074
З	0,06902	0,040547	0,040547
ВК	0,023385	0,023385	0,023385
МУ	0,011359	0,001665	0
П	0,006034	0	0
ОР	0,438364	0,210009	0,206128

Источник: авторская разработка.

Также по результатам приведенных расчетов (табл. 5.24) можно проследить, какие группы рисков по учреждению меняются по годам и каким образом. Так, например, показатель группы риска выполнение мероприятий по устранению нарушений и недостатков, выявленных по результатам предыдущих контрольных мероприятий в 2023 г. снизился по сравнению с 2022 г. с 0,011359 до 0,001665, в 2024 г. равен 0, что говорит о положительной динамике работы учреждения.

Результат оценки рисков финансово-хозяйственной деятельности БУЗ ВО № 6 с использованием интегрального показателя за три года представлен в табл. 5.25. Как видно из представленных расчетов табл. 5.25 наблюдается тенденция к незначительному снижению риска финансово-хозяйственной деятельности БУЗ ВО № 6. Также наблюдается снижение интегрального показателя, несмотря на проводимые контрольные мероприятия включаемые в план ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности текущего или следующего календарного года или проводится во внеплановом порядке, БУЗ ВО № 6 остается в

группе с высоким уровнем риска.

Таблица 5.25

Результаты оценки рисков финансово-хозяйственной деятельности

БУЗ ВО № 6 за 3 года

Группа показателя	Значение проверки 2022	Значение проверки 2023	Значение проверки 2024
ФХ	0,131559	0,114599	0,114599
ГЗ	0,167937	0,167937	0,167937
ПП	0,044366	0,044366	0,044366
БУ	0,295257	0,279488	0,279488
ГИ	0,052861	0,052861	0,052861
З	0,16392	0,163132	0,163132
ВК	0,029583	0,029583	0,029583
МУ	0,011359	0,011359	0,003895
П	0,024635	0,024635	0,024635
<i>ОР</i>	0,92148	0,887961	0,880498

Источник: авторская разработка.

Как видно из представленных в табл. 5.25 расчетов, снижение интегрального показателя по результатам проверки и расчета показателей в 2023 г. происходит за счет снижения риска исполнения плана финансово-хозяйственной деятельности бюджетными и автономными учреждениями, бюджетной сметы казенного учреждения, риска соблюдения установленных единых требований к ведению бюджетного (бухгалтерского) учета, в том числе подтверждение достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности и бюджетной отчетности, а так же риска соблюдения законодательства в сфере закупок товаров, работ, услуг, в 2024 г. по сравнению с 2023 г. снижение интегрального показателя происходит за счет снижения риска выполнения мероприятий по устранению нарушений и недостатков, выявленных по результатам предыдущих контрольных мероприятий.

Все расчеты, представленные в данной части диссертации проведены с помощью Microsoft Excel.

Обобщим выводы, полученные в данном параграфе настоящего диссертационного исследования:

1. Проведен иерархический синтез рисков финансово-хозяйственной деятельности подведомственного государственного (муниципального) учреждения на базе метода попарного сравнения.

2. Построена аналитическая модель интегрального показателя оценки рисков финансово-хозяйственной деятельности подведомственного государственного (муниципального) учреждения, позволяющая проводить оценку рисков финансово-хозяйственной деятельности подведомственного государственного (муниципального) учреждения, отличающаяся использованием метода попарного сравнения.

3. Полученная аналитическая модель оценки рисков финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений апробирована на шести БУЗ ВО. Проведена оценка рисков финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений с использованием математической модели интегрального показателя на одних и тех же учреждениях за 2022-2024 гг.

4. По данным, полученным в результате диссертационного исследования, можно судить о перспективности внедрения инновационных технологий и автоматизации проводимых расчетов. Разработка программного обеспечения с применением интеллектуальных технологий на основе аналитической модели интегрального показателя, позволит проводить оценку рисков финансово-хозяйственной деятельности подведомственного государственного (муниципального) учреждения, а также прослеживать динамику изменения рисков с более оперативным получением результатов проведенного анализа.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В процессе комплексного исследования теоретических, методологических, организационных, информационных, методических и практических проблем в области ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений, направленного на решение важных научных, прикладных задач и достижение цели диссертации, получены следующие аргументированные выводы и результаты:

1. В современных условиях развития отечественной экономики усиливается роль ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений в обеспечении эффективного и рационального функционирования государственного (муниципального) управления, направленного на успешное решение комплекса экономических и социальных задач. Анализ диссертационных и научно-практических работ в сфере управления государственным сектором экономики подтверждает актуальность исследований в области финансового контроля; преобладание среди них работ, посвященных государственным видам финансового контроля как специализированной деятельности уполномоченных органов исполнительной власти, а также видам внутреннего контроля; недостаточное внимание в научно-практической литературе, в нормативных правовых актах ведомственному контролю финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений. Все это предопределяет имеющиеся проблемы в области формирования понятийного аппарата, нормативно-правового регулирования, классификации контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений в Российской Федерации, соответственно необходимость в развитии его теоретических и организационных положений.

В диссертации представлен генезис ведомственного контроля в советские годы, постсоветский период, а также на современном этапе развития государственного (муниципального) управления; приведены и критически оценены трактовки дефиниции «ведомственный контроль» предлагаемые российскими учеными, что позволило сделать вывод об определяющих элементах ведомствен-

ного контроля финансово-хозяйственной деятельности, которыми являются состав его субъектов и объектов. Аргументированы отказ от использования встречающегося в научно-практической литературе понятия «внутриведомственный контроль»; обособление от него и термина «ведомственный контроль» дефиниции «ведомственный контроль финансово-хозяйственной деятельности». Сформулировано следующее авторское определение: ведомственный контроль финансово-хозяйственной деятельности является подсистемой единой институциональной системы государственного (муниципального) финансового контроля, обеспечивающей эффективность реализации контрольной функции государственного (муниципального) управления соответствующими органами исполнительной власти в отношении подведомственных государственных (муниципальных) учреждений посредством полноты охвата направлений их деятельности и используемого инструментария финансового контроля с учетом отраслевой специфики. В авторском определении раскрыты его основные сущностные характеристики: системность (обязательная подсистема единой системы государственного (муниципального) финансового контроля); назначение (одна из функций государственного (муниципального) управления, обеспечивающая его эффективное функционирование); субъекты (органы исполнительной власти); объекты (подведомственные государственным (муниципальным) учреждения); комплексность (полный охват всех направлений деятельности подведомственных учреждений); методология (весь комплекс инструментов финансового контроля); отраслевая направленность (глубокое понимание субъектом предметной области с учетом отраслевой специфики).

На основе раскрытия цели выделена дуальная природа ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности: в правовом поле он является контролем учредителя по отношению к подведомственному учреждению, а по существу имеет черты государственного (муниципального) контроля в силу целей учредителей – органов исполнительной власти. Предмет ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности как контроля учредителя раскрыт на базе ключевого для него понятия ОЗЦ с учетом классического определения И. А. Белобжецким предмета финансово-хозяйственного контроля и за-

ключается, по нашему мнению, в достижении учреждением социально-профильных, социально-экономических и социально-экологических целей в разрезе выполнения операционных критериальных (плановых) показателей, выпуска своевременной качественной отчетности, выполнения требований регулирующих, разрешительных документов, указаний по результатам контроля. Ведомственный контроль финансово-хозяйственной деятельности как вид государственного (муниципального) контроля – комплаенс-контроль защиты учреждением охраняемых законом социально-профильных, социально-экономических и социально-экологических ценностей; и как контроль учредителя шире на аспекты, не требуемые регулируемыми документами.

Раскрыта цель ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, которая заключается в обеспечении эффективной реализации органами исполнительной власти функций государственного (муниципального) управления соответствующими видами экономической деятельности государственного сектора, включая достижение подведомственными учреждениями общественно значимых результатов (целей), при условии соблюдения действующих норм и положений нормативных правовых актов, контрактов, договоров (соглашений).

В диссертации проведена сравнительная характеристика видов контроля (аудита) (государственного контроля (надзора), муниципального контроля; государственного аудита (контроля) внешнего государственного (муниципального) финансового контроля; внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля; контроля в сфере закупок товаров, работ, услуг; внутреннего финансового аудита) по таким элементам, как принципы контроля (аудита); его методы; наличие регламентированных контрольных действий (процедуры); наличие регламентации прав и обязанностей должностных лиц субъекта и объекта контроля; планирование; оформление результатов контрольного мероприятия; наличие утвержденного классификатора нарушений; наличие утвержденных форм отчетности; обязательность публикации отчетности. Сделан вывод, что большинство ученых, исследующих теоретико-методологические вопросы финансового контроля, относят ведомственный контроль в общую группу видов государственного финансового контроля, наряду с государственным аудитом

(контролем), налоговым контролем, бюджетным контролем, таможенным контролем, валютным контролем, правовым контролем, страховым контролем, банковским контролем, не уделяя должного внимания разработке теоретико-методологических и практико-ориентированных положений ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности.

Схематично представлена действующая в настоящее время в Российской Федерации модель финансового контроля государственных (муниципальных) учреждений, исходя из его разделения на внешний и внутренний, раскрывающая виды, субъекты и нормативную базу внешнего финансового контроля в трех уровнях (государственный – осуществляемый уполномоченными органами государственной (муниципальной) власти; ведомственный – осуществляемый органами государственной (муниципальной) власти, наделенными полномочиями учредителя по отношению к проверяемым государственным (муниципальным) учреждениям; финансовый контроль государственных внебюджетных фондов, осуществляемый в соответствии со специальными законодательными актами). Это позволило не только систематизировать представления о классификации контроля финансово-хозяйственной деятельности, но и определить место ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений в системе финансового контроля; обосновать вывод о недостаточности регламентации исключительно нормативными актами учредителя и о необходимости разработки единого законодательного акта, утверждающего основные элементы контроля (субъекты, объекты, предмет, цели и задачи, принципы, методы) государственного и корпоративного секторов экономики как базиса для формирования и внедрения стандартов с целью преодоления несовершенства нормативного регулирования механизма организации и последующей реализации процесса, в том числе исследуемого вида контроля для обеспечения целостности действующей отечественной модели государственного финансового контроля; повышения оперативности, качества, результативности и эффективности государственного (муниципального) управления. Сформирована авторская типология ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности по предложенным классификационным признакам (отношение

к взаимодействующим лицам; используемый подход; направленность; используемая парадигма; область приложения; эффективность использования ресурсов; цифровая трансформация; практическая реализация), что позволяет углубить представление о сущности и содержании исследуемого вида государственного финансового контроля.

2. На основе сформулированного определения ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, уточненных его предмета и цели, осуществленного сравнения отдельных элементов финансового контроля, нормативно закрепленных действующим законодательством, в диссертации развито представление о принципах, формах и методах исследуемого вида контроля.

Исследование принципов осуществлено, исходя из допущения о дуалистической природе ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, на основе четкого представления о его месте в системе ведомственного контроля деятельности государственных (муниципальных) учреждений; и разработанных положений: об одновременном осуществлении на основе принципов государственного (муниципального) финансового контроля и государственного контроля (надзора), муниципального контроля, а также контроля учредителя; о необходимости обеспечения взаимоувязки, с одной стороны, принципов внутреннего контроля в учреждении и ведомственного контроля, что способствует упрощению процесса взаимодействия экономического субъекта с учредителем, а с другой стороны, принципов ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности на основе их адаптации с принципами других видов государственного контроля. Сопоставление принципов государственных видов контроля, утвержденных нормативными правовыми актами, с учетом необходимости определения принципов риск-ориентированного подхода, позволило сформировать и раскрыть «базовые принципы» ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности (принципы законности, эффективности, объективности, функциональной независимости, единства методологии, профессионального скептицизма, профессиональной компетентности, риск-ориентированности; оперативности, комплексности и системности) и предложить новые «специальные принципы» (принципы обусловленности контроля государственной по-

литикой, отраслевой специфики, двустороннего воздействия, широкого применения результатов контроля, проактивности), присущих данному виду контроля, исходя из его особенностей и современных тенденций развития.

Исследование имеющегося многообразия классификаций видов, форм и методов финансового хозяйственного контроля, предлагаемого в научно-практической литературе, сопоставление их с элементами, сгруппированными на основании действующих нормативных правовых актов в области финансового контроля, обеспечило в рамках диссертации определение понятия контрольного мероприятия и разработку классификации его форм. По нашему мнению, контрольное мероприятие – это организационная форма осуществления органом исполнительной власти ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности в отношении подведомственных учреждений, реализуемая на основании определенной совокупности контрольных действий, методов и процедур. Классификация форм ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности по предложенным признакам (по времени проведения (предварительный, текущий, последующий), по основанию проведения (плановый, внеплановый), по исследуемым вопросам (комплексный, тематический, эпизодический, контрольный), по месту осуществления (камеральный, выездной), по способам осуществления (проверка, ревизия, обследование)) демонстрирует его взаимосвязь с другими видами финансового контроля и позволяет определить его суть, организацию и основные подходы к определению направлений реализации.

В диссертации представлена авторская позиция об организации и методических подходах к проведению контрольных мероприятий ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, состоящая в использовании риск-ориентированного подхода с фокусированием на объектах, связанных с наибольшими остаточными рисками недостижения социально-профильных, социально-экономических и социально-экологических целей, а также в комбинации контрольных мероприятий, действий и методов ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, определяемой стоящими перед ним конкретными целями и задачами.

3. В трудах отечественных авторов недостаточно представлен системный подход к комплексному ведомственному контролю финансово-хозяйственной

деятельности, в целях реализации которого в диссертации сформированы ответы на ряд ключевых вопросов, требующих научного и практического осмысления.

Определено содержание таких методологических основ исследуемого вида контроля как комплексность и системность. Комплексный подход к ведомственному контролю – это всесторонний контроль финансово-хозяйственной деятельности подведомственных учреждений и его структурных подразделений по основным и иным видам экономической деятельности, использование которого позволяет реализовать его многоцелевые функции в системе государственного (муниципального) управления. Комплексный подход невозможен без его системности, которая в диссертации визуализирована посредством группировки совокупности элементов системы комплексного ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений на базовые (определяющие) элементы (субъект; объект; предмет, направления (разделы) контроля; цель, задачи и функции) и реализующие элементы (инструментарий (контрольные мероприятия, действия (процедуры), методы); реализация результатов контроля; оценка контрольной деятельности). При этом и к одной, и к другой группам элементов отнесены принципы (базовые, специальные), являющиеся единственным элементом, определяющим особенности функционирования всей системы исследуемого вида контроля. Отмечено, то выделенные группы элементов системы комплексного ведомственного контроля (группа базовых и группа реализующих элементов) позволяют определить причинно-следственные связи в процессе их взаимодействия.

Раскрыто авторское понимание содержания элементов системы комплексного ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений. Его субъект определен как уполномоченный орган государственной (муниципальной) власти, а также их должностные лица и привлеченные эксперты, непосредственно осуществляющие контрольные мероприятия в отношении объекта контроля. В зависимости от количества объектов контроля и предъявляемых руководителем учредителя требований к его организации могут создаваться специальные структурные подразделения – отделы, управления, департаменты и др. Объект ведомственного контроля

финансово-хозяйственной деятельности или «кого контролируют» – это созданные Российской Федерацией, субъектом Российской Федерации или муниципальным образованием и подведомственные исполнительному органу власти государственные или муниципальные учреждения, которые являются некоммерческими организациями, т.е. исполнителями общественно полезных услуг и не имеющие извлечение прибыли в качестве основной цели своей деятельности, и не распределяющие полученную прибыль между участниками. Сформулированное в диссертации определение предмета ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности утончено выделенными направлениями или разделами данного вида контроля, с использованием сгруппированных в табличной форме основных функций и полномочий учредителя государственных (муниципальных) учреждений на основании норм гражданского законодательства, и определения связанных с их типом (бюджетные, автономные, казенные) особенностей. Основными разделами комплексного ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, по нашему мнению, являются: исполнение плана финансово-хозяйственной деятельности бюджетными и автономными учреждениями, бюджетной сметы казенного учреждения; выполнение государственного (муниципального) задания; достижение плановых (прогнозных) показателей результатов деятельности, анализ причин отклонения фактических показателей результатов деятельности от плановых (прогнозных); соблюдение установленных единых требований к ведению бюджетного (бухгалтерского) учета, в том числе подтверждение достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности и бюджетной отчетности; соблюдение законодательства в сфере обеспечения сохранности и эффективного использования государственного (муниципального) имущества; соблюдение законодательства в сфере закупок товаров, работ, услуг; надежность системы внутреннего контроля; соблюдение установленного порядка определения платы за оказание услуг (выполнение работ), относящихся к основным видам деятельности, для граждан и юридических лиц; выполнение мероприятий по устранению нарушений и недостатков, выявленных по результатам предыдущих контрольных мероприятий. В диссертации предложен комплекс задач, решение которых обеспечивает достижение цели исследуемого вида контроля.

На основе критического обзора исследований отечественных ученых, авторского представления о содержании предмета, направлений (разделов), цели и задач ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности в диссертации определены и раскрыты его функции (контрольная, аналитическая, дисциплинарная, корректирующая, предупредительная или превентивная, социальная), обусловленные полномочиями субъекта контроля в отношении объектов. Акцентируются комбинаторный характер инструментария ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, а также важный элемент его системы – реализация результатов. Для такого элемента исследуемого вида контроля, как оценка контрольной деятельности определены базовые компоненты (результативность, находящаяся в зависимости от качества, и эффективность) и обозначены их основные характеристики, что составило основу для формализации авторского представления о порядке определения экономической эффективности ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности.

Раскрыто авторское понимание содержания элементов системы комплексного ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений. Его субъект определен как уполномоченный орган государственной (муниципальной) власти, а также их должностные лица и привлеченные эксперты, непосредственно осуществляющие контрольные мероприятия в отношении объекта контроля. В зависимости от количества объектов контроля и предъявляемых руководителем учредителя требований к его организации могут создаваться специальные структурные подразделения – отделы, управления, департаменты и др. Объект ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности – это созданные РФ, субъектом РФ или муниципальным образованием и подведомственные исполнительному органу власти государственных (муниципальных) учреждений, которые являются некоммерческими организациями, т.е. исполнителями общественно полезных услуг и не имеющие извлечение прибыли в качестве основной цели своей деятельности, и не распределяющие полученную прибыль между участниками. Сформулированное в диссертации определение предмета ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности утончено выделенными разделами (направлениями) данного вида контроля, с использованием сгруппированных в

табличной форме основных функций и полномочий учредителя государственных (муниципальных) учреждений на основании норм гражданского законодательства, и определения связанных с их типом (бюджетные, автономные, казенные) особенностей. Предложен комплекс задач, решение которых обеспечивает достижение цели исследуемого вида контроля.

Разработана схема, раскрывающая на основе системного подхода содержание комплексного ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений.

На базе критической оценки и развитии представлений о содержании и характеристиках элементов комплексного ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений в диссертации сформирована основанная на системном подходе его концептуальная модель, состоящая из трех блоков системы (управляющий, методологический и управляемый блоки) с раскрытыми элементами и взаимодействиями представленных компонентов модели, а также отражающая ключевую роль субъекта контроля (исполнительного органа власти), в принятии управленческих решений в отношении подведомственных учреждений в процессе реализации функций и полномочий учредителя.

4. Сделан вывод о том, что для достижения цели формирования концептуальных положений ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности определяющее значение имеет анализ его современного состояния; оценка количественной структуры государственных (муниципальных) учреждений и стоимостных показателей их финансового обеспечения, а также объемов и видов выявляемых нарушений и недостатков в процессе осуществляемых контрольных мероприятий, что в целом, может составить основу определения перспективы эволюции данного вида контроля. Однако, выделение трендов развития ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности практически не представлено в современных научных трудах, а при обосновании направлений совершенствования других видов финансового контроля учеными, как правило, не используются статистические данные, позволяющие добиться объективности

получаемых выводов. Отмечен и тот факт, что общей позиции ученых в отношении определения направлений дальнейшего развития исследуемого вида контроля пока еще не наблюдается.

В диссертации представлены важные аргументы, подтверждающие необходимость и востребованность оценки состояния и разработки направлений развития системы ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, которыми, по нашему мнению, являются значения таких показателей, как: общее количество учреждений государственного сектора, сгруппированное по видам экономической деятельности (отраслям экономики), в отношении которых осуществляется исследуемый вид контроля; объем контролируемых бюджетных финансовых средств разных уровней и государственного (муниципального) имущества; результаты государственного (муниципального) финансового контроля и государственного контроля (надзора), муниципального контроля и других видов контроля, выраженные в количестве выявленных нарушений и недостатков, суммах наложенных штрафных санкций.

Полученные результаты оценки текущего состояния ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, осуществленной на основе статистических и других открытых данных за 2018-2024 гг. ряда официальных сайтов: для размещения информации о государственных (муниципальных) учреждениях (bus.gov.ru), Госрасходы (spending.gov.ru), СП РФ (ach.gov.ru), Минфина России (minfin.gov.ru), Федеральной антимонопольной службы России (fas.gov.ru), свидетельствуют о современном состоянии ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности. В диссертации выделены следующие проблемы осуществления ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности: отсутствует единая унифицированная комплексная система исследуемого вида финансового контроля; исследуемый вид финансового контроля сконцентрирован преимущественно в области закупочной деятельности; имеет эпизодический характер с позиции поставленных перед ним целей и задач, так как иницируется, как правило, на основе поручений вышестоящих органов власти или письменных обращений юридических и физических лиц; не увязан с реализацией учредителями и подведомственными учреждениями программно-целевых

мероприятий; не обладает должным уровнем сопоставимости полученных результатов в связи с разнонаправленностью его осуществления в динамике. Выделение перечисленных проблем исследуемого вида контроля позволили определить перспективные направления его развития, в частности: применение комплексного и системного подхода, позволяющего охватывать основные разделы деятельности подведомственных учреждений и оценивать достижение программно-целевых показателей; расширение методики осуществления ведомственного контроля инструментами цифровизации; разработка показателей оценки результатов ведомственного контроля и методики их расчета; стандартизация и унификация системы ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, базовые положения которой в рамках диссертации сформулированы в его концепции и нуждаются в правовом оформлении. В целом, выделенные направления развития ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности предложено внедрить одномоментно, нормативно зафиксировав на уровне концепции, включая применение стандартизации к его организационно-методической реализации.

5. Аргументировано авторское мнение о том, что пока основная дискуссия исследователей и практиков разворачивается в отношении того, каким количеством нормативных актов и по каким отдельным направлениям финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений необходимо осуществлять регулирование ведомственного контроля.

Обзор действующих нормативных актов в области регулирования финансового контроля, включая ИНТОСАИ, и практики их применения подтверждает, что большая часть органов исполнительной власти, наделенных полномочиями учредителя, дополнительно утверждают общий нормативный акт, определяющий порядок осуществления контрольных мероприятий в отношении подведомственных государственных (муниципальных) учреждений, и содержащий основные разделы их деятельности.

Разработаны авторские предложения, направленные на развитие нормативно-правового регулирования ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности: 1) законодательное включение в систему государствен-

ного (муниципального) финансового контроля, что автоматически создаст основу для определения его понятийного аппарата, обозначит границы с другими видами финансового контроля и сформирует базовые требования к организационной структуре; 2) формирование и внедрение концепции развития исследуемого вида финансового контроля на основании системы государственных стандартов ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности; 3) применение стандартизации к ведомственному контролю финансово-хозяйственной деятельности, обеспечивающей переориентацию аспектов его функционирования на комплексный и системный подход к реализации исследуемого вида контроля; а также позволяющей упростить и процедурно регламентировать документооборот его осуществления; в целом, усовершенствовать механизмы системы государственного (муниципального) финансового контроля.

6. Для полной оценки сложившейся практики ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности в целях дальнейшего развития его теоретических, методологических, организационных, методических и других положений пока еще недостаточно имеющихся результатов анализа опыта существующей практики осуществления ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, который прослеживается в научных трудах отечественных авторов. Так, он позволяет представить лишь отдельные ее характеристики, обусловленные отраслевой спецификой организации и проведения этого вида контроля; важностью определения его результативности и эффективности; организационным разнообразием, базирующимся на понимании места ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности в системе управления государственными финансами и др.

Результаты сравнительной оценки практической деятельности органов исполнительной власти по осуществлению ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, проведенной на примере федерального органа власти сферы образования – Минобрнауки России и регионального органа власти сферы здравоохранения – минздрава ВО, подтвердили различия в подходах к его реализации, связанные в первую очередь со спецификой сферы деятельности, а также позицией руководящего состава органов власти в отношении определения

подлежащих контролю направлений деятельности подведомственных учреждений. Выявлено, что осуществление ведомственного контроля в сфере закупок, регламентированного двумя законодательными актами и проводимого, как отдельный вид контрольной деятельности, свидетельствуют об отсутствии комплексности и системности в подходе к такому контролю в целом, а также рутинности обеспечивающих процессов в деятельности служб и должностных лиц, которые их реализуют. Систематизированные по разделам контроля федерального и регионального органов исполнительной власти типовые нарушения, которые выявлены в деятельности подведомственных учреждений, свидетельствуют о необходимости осуществления комплексного ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности для повышения его роли в реализации профилактической функции контроля; разработки методики оценки показателей данного вида финансового контроля; расширения применения методов цифровизации; а также стандартизации и унификация его системы.

7. В диссертации осуществлено развитие процедур ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности. На основе критического обзора мнений отечественных ученых отмечена дискуссионность термина «контрольная процедура», обусловленная вопросом об определении, как самой содержательной характеристики «процедура», так и соотносением с понятиями «мероприятие», «действие». С позиции определения основных направлений развития процедур ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений в диссертации исследованы аналитические процедуры. Представлены основные подходы к трактованию сущности аналитических процедур контрольной деятельности в международной и отечественной практике. Исследование литературных источников позволяет констатировать два направления в определении сущности понятия «аналитические процедуры»: закрепленное в документах нормативно-правового характера (как зарубежная, так и отечественная нормативная практика рассматривает аналитические процедуры с точки зрения сущности аудиторской деятельности) и в научно-профессиональной среде (наличие значительного разнообразия подходов к определению данного понятия).

Схематично структурирован и раскрыт системный подход к применению аналитических процедур в ведомственном контроле финансово-хозяйственной деятельности по таким положениям, как цель, требования, предпосылки, задачи, результат исследуемого подхода. Сформулировано мнение о том, что аналитические процедуры представляют собой действия контролера, в ходе которых он проводит анализ соотношений и закономерностей, причинно-следственных связей между анализируемыми показателями, а также которые основаны на использовании общенаучных и специальных методов, приемов и способов экономического анализа.

Сформирована уточненная структура и представлено содержание методики ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности по пяти разделам: 1) содержательно-целевой раздел; 2) раздел информационного обеспечения; 3) раздел организационного обеспечения; 4) раздел исполнения контрольной процедуры (в котором контрольно-аналитическая работа находит свою реализацию); 5) контрольно-управленческий раздел. Отличие от наименований типовых разделов (1) программно-целевой; 2) информационно-правовой; 3) организационно-управленческий; 4) расчетно-аналитический; 5) оценочно-интерпретационный; 6) контрольно-корректировочный), предложенных ранее А. А. Абросимовым применительно к государственному финансовому контролю, обусловлено смысловым уточнением отдельных элементов каждого раздела методики; использованием ресурсного подхода к ее представлению, нуждающимся в определении необходимых видов обеспечений процесса исследуемого вида контроля; расширением представления о вариативности и содержании элементов заключительного раздела методики ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности.

8. В целях обоснования и планирования мероприятий ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности в диссертации раскрыт риск-ориентированный подход к его осуществлению и определен как базовый принцип исследуемого контроля принцип риск-ориентированности, означающий в авторской трактовке концентрацию усилий и ресурсов субъекта контроля при осуществлении контрольных мероприятий в отношении объектов контроля и (или)

направлений их деятельности, по которым наиболее вероятно наступление событий, способных причинить ущерб или способных повлечь неэффективное использование бюджетных средств, существенное искажение информации об активах, обязательствах или о финансовом результате. Осуществлена периодизация становления нормативно-правовой базы применения риск-ориентированного подхода к контрольно-надзорной деятельности в Российской Федерации, начинается с 2015 г. Выделены основные вопросы внедрения этого подхода, определяемые видными отечественными учеными по результатам оценки практики его применения за рубежом и в нашей стране, что составило основу для формулировки в диссертации главных преимуществ риск-ориентированного подхода и уточненных его проблем, а также аргументации необходимости внедрения такого подхода в практику осуществления ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности.

Раскрыто содержание предложенных этапов процесса реализации риск-ориентированной модели ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности: 1) проведение отбора государственных (муниципальных) учреждений для осуществления контрольных мероприятий на основе разработанных критериев; 2) оценка рисков деятельности отобранных государственных (муниципальных) учреждений для определения характеристик контрольного мероприятия; 3) внесение контрольного мероприятия в План ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности; 4) мониторинг рисков с последующей корректировкой Плана ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности или проведением внеплановых контрольных мероприятий.

В основе предлагаемой в диссертации системы оценки рисков по аналогии с порядком применения риск-ориентированного подхода к контрольно-надзорной деятельности, представленном в Федеральном законе № 248-ФЗ, лежит сопоставление характеристик риска с его критериями на основе матрицы рисков. В предлагаемой нами модели характеристика уровней или категорий риска раскрывает период включения контрольного мероприятия в План ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, учитывая возможность его проведения во внеплановом порядке. Доказано, что такое описание позволяет обеспечить своевременное реагирование на оцененный риск. Матрица оценки

рисков включает в себя критерии оценки рисков, определяемые как степень влияния последствий реализации риска и вероятность наступления рискового события. Критерии проранжированы от минимального до максимального значения. Конечный уровень риска определяется на пересечении двух критериев и характеризуется значениями от допустимого до высокого. К рискам с высоким и значительным уровнем опасности предложено относить наиболее вероятные и наносящие максимальный ущерб ОЗЦ при их реализации. Таким образом, параметр «детальность шкалы оценки» для ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности определен нами как четырехуровневая шкала. Параметр «метод оценки» включает в себя как качественную, так и количественную оценку в случае возможности и целесообразности определения денежной оценки возможного вреда ОЗЦ. Определено, что более обоснованным для ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности является динамический способ оценки, предусматривающий возможность изменения класса опасности при необходимости. Кроме того, нами заявлен этап мониторинга рисков в процессе реализации риск-ориентированного подхода.

Разработана схема процесса реализации риск-ориентированного подхода к ведомственному контролю финансово-хозяйственной деятельности, отражающая последовательность осуществления и взаимосвязь составляющих его информационных и методических подпроцессов с конкретизацией содержания «входа» и «выхода», что позволяет обеспечить эффективность и качество внедрения исследуемого подхода при переходе к автоматизации ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности.

Для решения проблемы адаптированности системы оценки рисков к особенностям функционирования проверяемых учреждений при осуществлении ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности в диссертации разработан перечень идентифицируемых ведомством типовых рисков деятельности государственных (муниципальных) учреждений, содержащий выделенные в качестве ключевых девять разделов комплексного ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности.

9. С целью обоснования коренных изменений условий реализации ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, которыми нельзя

пренебрегать в процессе его институционализации, а также которые определяют необходимость и возможность повышения обеспечения его информационной базы и организации последующего мониторинга за результатами проведенных мероприятий инструментами цифровизации, в диссертации исследованы различные теоретические, правовые и практические аспекты цифровизации, представленные в научных трудах зарубежных и отечественных авторов, в том числе в области финансового контроля, а также в нормативных актах.

Обосновано, что дуализм применения инструментов цифровизации в финансовом контроле проявляется в том, что информационные системы выступают в качестве источника получения доказательств выводов и результатов, информационных данных для осуществления процедур контроля, и как инструмент реализации контрольной деятельности, в т.ч. накопление данных о результатах контрольных мероприятий. В табличной форме систематизированы десять государственных информационных систем, используемых СП РФ и Федеральным казначейством для осуществления государственного финансового контроля с указанием наименования системы, портала (сайта); нормативного акта, определяющего функционал; участников (пользователей); краткого содержания функционала системы, портала (сайта).

Доказана необходимость применения в ведомственном контроле финансово-хозяйственной деятельности информационной системы, автоматизирующей процессы данного вида финансового контроля, а также ее интеграции в единую цифровую среду государственного финансового контроля. Обоснованы обязательные модули информационной системы ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, позволяющие осуществлять следующий функционал: накопление данных о результатах контрольных мероприятий в отношении подведомственных учреждений; выборку данных для реализации процесса планирования, на основании критериев риск-ориентированного подхода; систематизацию учета результатов контрольных мероприятий и формирование на ее основе отчетности контрольного органа; мониторинг за результатами проведенных контрольных мероприятий в целях формирования оценки качества контрольной деятельности в процессе самообследования; обработку данных, по-

лученных из информационных систем единой цифровой среды путем применения контрольно-аналитических процедур в ходе проведения контрольного мероприятия. Функционирование информационной системы должно быть закреплено в нормативных правовых актах, регулирующих исследуемый вид финансового контроля, в частности в стандартах ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности и регламентах органов исполнительной власти, осуществляющих его непосредственно.

В условиях, когда явно наблюдается превалирование последующего вида государственного финансового контроля, основное направление которого составляет проверка соблюдения порядка финансового обеспечения и финансовой дисциплины объектов контроля, в т.ч. при реализации национальных проектов и других программных мероприятий, различные инструменты цифровизации способствуют более оперативному и качественному переходу к преобладанию в ведомственном контроле финансово-хозяйственной деятельности, предварительного и текущего контроля, что соответствует заданным парадигмальным сдвигам в государственном финансовом контроле.

10. Большинство исследователей в обозначенной предметной области традиционно представляют в составе информационной базы финансового контроля, в том числе и ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, помимо нормативных правовых актов: первичные учетные документы, регистры бухгалтерского учета, бухгалтерскую (финансовую) отчетность и бюджетную отчетность и п.т. Таким образом, оставляя вне зоны внимания систему учетных и внеучетных данных финансово-хозяйственной деятельности подведомственных учреждений, позволяющую детализировать и комплексно представить источники информации, которые используются в процессе ведомственного контроля проверяемой деятельности.

Одним из проблемных вопросов является порядок учета расходов, затрат, отражающий специфику их формирования для отдельных видов деятельности государственных (муниципальных) учреждений различных отраслей социально-культурной сферы, который мог бы найти свое решение в отраслевых стандартах бухгалтерского учета организаций государственного сектора. Формирование таких стандартов приобретает особую важность при наличии значительного круга

дискуссионных вопросов бухгалтерского учета специфичных операций в различных отраслях социальной сферы, например, в здравоохранении и высшем образовании, которые определены в диссертации посредством исследования широко представленных научных трудов отечественных ученых.

В связи с этим, учитывая сохраняющуюся в настоящее время дискуссионность ведения бухгалтерского учета в учреждениях здравоохранения, в диссертации аргументирован, в том числе на основе ФСБУ ОГС и МСФО ОС, и представлен авторский состав и краткое содержание шести отраслевых стандартов («Отраслевые особенности бухгалтерского учета затрат и калькуляции себестоимости продукции, работ (услуг) в государственных (муниципальных) учреждениях здравоохранения»; «Бухгалтерский учет лекарственных препаратов и медицинских материалов в государственных (муниципальных) учреждениях здравоохранения»; «Бухгалтерский учет донорской крови в государственных (муниципальных) учреждениях здравоохранения»; «Отраслевые особенности бухгалтерского учета мягкого инвентаря в государственных (муниципальных) учреждениях здравоохранения»; «Отраслевые особенности бухгалтерского учета продуктов питания в государственных (муниципальных) учреждениях здравоохранения»; «Особенности бухгалтерского учета имущества больных в государственных (муниципальных) учреждениях здравоохранения»), рекомендуемых к разработке для государственных (муниципальных) учреждений здравоохранения.

В связи с необходимостью обеспечения эффективности исследуемого вида финансового контроля, в диссертации предложено сформировать из всего перечня учетных и внеучетных данных финансово-хозяйственной деятельности подведомственных учреждений систему, которая позволит обеспечить, с одной стороны комплексность, а с другой стороны риск-ориентированный подход к процессу ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений, а также его консультативный характер, направленный на предупреждение возможных нарушений. Для целей аргументации отдельных элементов сформированной системы показателей в табличном виде систематизированы перечень и источники финансирования региональных проектов, реализуемых минздравом ВО в 2023 г.; государственные программы, национальные и федеральные проекты, приоритетные программы и

проекты, реализуемые с участием Минздрава России и Минобрнауки России (по состоянию на 2023 г); осуществлена по девяти выделенным признакам (наличие показателей: эффективности деятельности учреждения; эффективности деятельности руководителя; основной деятельности; для разных типов подведомственных учреждений; характеризующих специфику оказываемых услуг; рейтинговой оценки; а также источник данных; наличие установленной формы представления данных; наименование раздела показателей по финансово-хозяйственной деятельности) сравнительная характеристика нормативно утвержденных ведомственных подходов к формированию показателей, используемых для оценки эффективности деятельности подведомственных учреждений и их руководителей такими органами исполнительной власти, как Минфин России, Минобрнауки России, Минпросвещения России, Минкульт России, Минсельхоз России, Минтруд России, Минздрав России, минздрав ВО. Полученные при этом результаты сравнения могут составить основу для межведомственной унификации показателей эффективности деятельности учреждений и их руководителей, обеспечивающей большую сопоставимость данных в целях обоснования принимаемых управленческих решений.

В диссертации сформулировано положение о том, что многопараметровые характеристики, представляемые перманентно расширяющимся в условиях стремительного развития цифровых технологий составом учетных и внеучетных данных финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений, нивелируют значение приведения полного состава такой информации; но существенно, по нашему мнению, не сказываются на снижении степени важности определения групп данных, представления их в виде системы, характеризующей в качестве информационной базы ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности его объектов, что в схематичном виде реализовано в диссертации. Определяющее значение в системе показателей финансово-хозяйственной деятельности, используемых в процессе ее ведомственного контроля, имеют учетные показатели, качество и релевантность которых во многом обеспечивают качественные характеристики внеучетных данных о различных аспектах финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений. Высокая степень детализации учетной информации в

учреждениях бюджетной сферы, наличие для них объемного нормативного регулирования порядка ведения бухгалтерского учета и формирования бухгалтерской (финансовой) отчетности, с одной стороны, обуславливает фиксируемый различными контрольными органами значительный объем нарушений установленных требований, а с другой стороны, способствуют высоким темпам унификации и, как следствие, автоматизации и цифровизации учетного процесса в учреждениях государственного сектора.

В диссертации предложен авторский подход к раскрытию элементов информационной базы ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, отличающихся их детализацией показателями посредством представления транспарентной системы учетных и внеучетных данных, которая основана на разработанной автором трехмерной модели ее формирования: ось *x* представляют учетные и внеучетные источники информации, отобранные для проведения контрольных мероприятий в разрезе разделов комплексного ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений; по оси *y* отмечены показатели, идентифицируемые по признаку плановости контрольных мероприятий: показатели для плановых и для внеплановых контрольных мероприятий; использование оси *z* позволяет отразить на ней набор групп учетных и внеучетных данных, которые необходимо использовать в качестве источника информации для каждого контрольного мероприятия в рамках осуществления ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений (показатели выполнения плана финансово-хозяйственной деятельности (бюджетной сметы) объекта контроля, показатели эффективности деятельности объекта контроля и его руководителя, показатели объекта контроля – участника реализации национальных, региональных, ведомственных программ и проектов.). Основу отбора показателей составили разработанные в диссертации «Оценка рисков финансово-хозяйственной деятельности подведомственного государственного (муниципального) учреждения» и «Типовые критерии отбора государственных (муниципальных) учреждений для проведения ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности». Все это в целом может обеспечить вариатив-

ность и цифровизацию отбора данных с целью повышения оперативности, эффективности и качества осуществления контрольных мероприятий при реализации риск-ориентированного ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений.

11. Развитие внешних видов отчетности в целях обеспечения доказательности представляемой информации заключается в расширении функционала используемого государственными (муниципальными) учреждениями для ведения бухгалтерского учета программного обеспечения, определяющего возможность прослеживания информационного трека от первичных учетных документов и (или) данных учетной медицинской документации до исходной отчетной формы, предусмотренной требованиями формирования определенного вида отчетности. С развитием платформенных решений формирования и размещения отчетности наибольшую востребованность, по нашему мнению, приобретет матричный способ заполнения данных, охватывающий весь массив отчетных форм, обеспечивающий сопоставимость и качество значений отчетных показателей, а также эффективность процесса составления отчетности.

На основе исследования понятия доказательств и их состава, закрепленного в нормах процессуальных кодексов нашей страны (ГПК РФ, КоАП РФ, УПК РФ), исследований в области различных видов экономических экспертиз, положений Международного стандарта аудита 500 «Аудиторские доказательства» и положений международных стандартов высших органов аудита ИНТОСАИ (ISSAI) акцентировано, что отчетность экономических субъектов, в том числе государственных (муниципальных) учреждений, может считаться доказательством выраженного в отношении ее мнения, характеристики при наличии подтверждающих данные отчетности регистров бухгалтерского учета и первичных учетных документов.

Проведенное исследование позволило определить требования к доказательствам ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, которые должны быть достаточными, надлежащими (уместными, надежными), а в отношении к бухгалтерской (финансовой) отчетности еще и обладать валидностью и воспроизводимостью. Выделены две группы таких доказательств в зави-

симости от цели реализации осуществляемых контрольных мероприятий: 1) доказательства для обоснования рекомендаций, направленных на повышение качества управления финансово-хозяйственной деятельностью подведомственных учреждений и деятельности ведомства в целом. причин возникновения выявленных нарушений и недостатков, в том числе нарушений и недостатков системного характера, риски, последствия, к которым привели или могут привести выявленные нарушения и недостатки; 2) доказательства для применения дисциплинарной материальной ответственности к работникам и инициации административной и уголовной ответственности должностных лиц, нарушивших (допустивших нарушения) требования правовых актов (источники этой группы доказательств используются для оценки размера ущерба (при его наличии), причиненного государству). Все это может быть использовано для разработки нормативных актов, содержащих методику осуществления ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений.

Систематизированы в табличном виде со ссылками на нормативные акты формы различных видов отчетности (бухгалтерской (финансовой), статистической, и учетной медицинской документации) в разрезе отдельных разделов комплексного ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности учреждений здравоохранения Воронежской области по их типам (бюджетные учреждения, автономные учреждения, казенные учреждения здравоохранения, соответственно БУЗ, АУЗ, КУЗ). Такая группировка позволяет оперативно формировать информационную базу и систему доказательств для контрольных мероприятий в разрезе отдельных разделов комплексного ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности учреждений здравоохранения, а также может составить основу цифровизации указанного процесса и дальнейшего развития функционала Программного комплекса «КАСИБ» (комплексная автоматизированная система исполнения бюджета), которая предназначена для обеспечения транспарентности, оперативности и качества управления финансами в подведомственных учреждениях.

12. Разработка документационного обеспечения ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений является одной из задач его организации, которую каждый орган

исполнительной власти в настоящее время решает для осуществления качественной контрольной деятельности самостоятельно, раскрывая только для подведомственных учреждений отдельные блоки используемого в контрольных мероприятиях документационного обеспечения. Соответствующие исследования широко не представлены в научных трудах ученых и практиков. Все это затрудняет формирование и реализацию концептуального подхода к ведомственному контролю финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений как к одному из видов государственного финансового контроля, а также определяет практическую значимость раскрытия состава документационного обеспечения и разработки положений по его совершенствованию для дальнейшей унификации и автоматизации исследуемого вида финансового контроля.

В диссертации раскрыт для каждого из четырех этапов процесса ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности (этапов подготовки, осуществления, оформления результатов и реализации результатов контрольного мероприятия) сформированный следующий состав его документационного обеспечения: 1) формы документов, которые в значительном объеме реквизитов соответствуют формам аналогичных документов различных органов государственного финансового контроля, что позволяет осуществить сквозное адекватное применение ряда имеющихся документационных разработок во всей системе государственного финансового контроля, включая ведомственный контроль финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений; 2) сформированные в рамках диссертационного исследования формы рабочих документов планирования деятельности субъекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности (Перечень типовых тем контрольных мероприятий; Типовые критерии отбора государственных (муниципальных) учреждений для проведения ведомственного контроля; Оценка рисков финансово-хозяйственной деятельности подведомственного государственного (муниципального) учреждения (с использованием сформированной в диссертации математической модели интегрального показателя оценки рисков финансово-хозяйственной деятельности подведомственного государственного (муниципального) учреждения); 3) разработанный документ «Аналитический отчет инспектора», являющийся формой оперативной рабочей документации контрольного

мероприятия, подтверждающий оказание учреждением государственных услуг (выполнение работ), с раскрытым порядком его формирования в информационной системе «Единое цифровое пространство»; 4) уточненную для целей ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности форму Отчета о результатах контрольного мероприятия с предложенным порядком его оформления; 5) ряд документов с конкретизированными реквизитами в соответствии с особенностями контрольной деятельности субъекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности минздрава ВО.

Сформирована схема документационного обеспечения ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений в разрезе его последовательных этапов, которая может быть использована и минздравом ВО, и другими органами исполнительной власти для упорядочения документационного обеспечения, развития электронного документооборота своей контрольной деятельности в отношении подведомственных учреждений.

В целях автоматизации документационного обеспечения и процесса ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности в целом, разработаны с помощью языка программирования 1С две авторских программы для ЭВМ: «Программный модуль «Учет мероприятий ведомственного контроля»» и «Комплексная информационная система «Ведомственный контроль финансово-хозяйственной деятельности»». Раскрыто их основное назначение, возможности; а также состав и последовательность формирования структуры данных «Комплексная информационная система «Ведомственный контроль финансово-хозяйственной деятельности»» для осуществления контрольной деятельности субъекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности минздрава ВО в отношении ста подведомственных государственных учреждений.

Предложенные авторские разработки по совершенствованию документационного обеспечения ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений способствуют не только обеспечению роста его оперативности, качества, но и достижению единства и повышению качества информационных баз данных управления государственными (муниципальными) финансами на уровне, позволяющим обеспечить

улучшение показателей эффективности и качества финансового менеджмента ГРБС.

13. Аргументировано отсутствие обоснованной и адекватной современному этапу развития государственного финансового контроля концепции ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений представленной в соответствующем стандарте. Остается не разработанной методика оценки эффективности ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности. Процесс определения эффективности контрольной деятельности органов исполнительной власти и прежде, и в настоящее время соответствует фискальной сущности государственного финансового контроля. При смене парадигмы государственного финансового контроля, характеризуемой тем, что определен вектор трансформации его сущностной характеристики от исключительно фискальной к предупредительной и консультативной, прежний порядок оценки экономической эффективности государственного финансового контроля не может быть применен, в том числе и на ведомственном уровне управления, нуждается в существенном уточнении, а в отношении ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности – в формировании, исходя из его цели, а также риск-ориентированного характера практической реализации. Остается открытым решение вопроса о стандартах ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности.

В связи с этим автором разработана структура стандарта о концептуальных положениях ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений, включающая шесть разделов (общие положения; термины и определения; взаимодействие субъекта и объектов контроля; планирование и проведение контроля; реализация результатов контроля; оценка системы контроля) детализированных семнадцатью пунктами, раскрывающими основное содержание авторской концепции, которое базируется на авторских разработках теоретических, методологических, организационных, информационных и методических положений ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности. Практическое использование предложенной Концепции позволит не только комплексно и системно реализовать единые подходы к осуществлению данного вида финансового контроля, но и будет

способствовать определению его места в действующей модели финансового контроля для обеспечения ее целостности в целях повышения эффективности и качества государственного (муниципального) управления.

Предложен новый концептуальный подход к разработке показателей оценки эффективности ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений, отличающийся от известных подходов ключевыми характеристиками: «консультационный», «профилактический», «риск-ориентированный», обусловленными необходимостью решения задачи перехода государственного финансового контроля от «фискального» контроля к «консультационно-профилактическому» контролю;

Разработана система показателей, позволяющая впервые дать комплексную оценку эффективности ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности с учетом его риск-ориентированности, консультационно-профилактического характера, а также инфляционного фактора, результаты которой могут использоваться для обеспечения обоснованности и качества принимаемых управленческих решений:

- эффективность субъекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности (как отношение суммы штрафных санкций различных субъектов контроля, наложенных на подведомственные учреждения, к затратам субъекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности в отчетном периоде);

- эффективность работников субъекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности (как отношение суммы штрафных санкций различных субъектов контроля, наложенных на подведомственные учреждения (корректируется при расчете за отчетный период на индекс потребительских цен для точности определения темпов роста в сравнении с предыдущим периодом), к среднесписочной численности работников субъекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности);

- доля подведомственных учреждений со значениями интегрального показателя оценки рисков финансово-хозяйственной деятельности, характеризующимися как «высокий риск» и «значительный риск» в общем количестве подведомственных учреждений.

Предложено системное оценивание темпов роста данных показателей по сравнению с предыдущим отчетным периодом для обеспечения большей объективности выводов об эффективности ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, сопоставимости результатов оценки субъектов контроля различной ведомственной принадлежности, а также принятия на их основе релевантных управленческих решений; положительная характеристика по результатам оценки возможна при условии определенных менее ста процентов и стремящихся к нулю значений темпов роста разработанных показателей.

Разработан проект федерального стандарта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности «Концептуальные положения ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений» как базового нормативного акта для процесса стандартизации исследуемого вида государственного финансового контроля, позволяющего обеспечить оперативность, полноту и качество практической реализации аргументированных в диссертации положений разработанной авторской концепции.

Сформированы на основе критической оценки положений профессиональных стандартов «Аудитор», «Внутренний аудитор», «Специалист по внутреннему контролю (внутренний контролер)» концептуальные положения профессионального стандарта «Специалист сфере финансового контроля (финансовый контролер)» (требования к образованию и к опыту практической работы в разрезе уровней квалификации (6, 7, 8) и предложенных должностей (специалист сферы финансового контроля; руководитель структурного подразделения органа финансового контроля, ведущий специалист сферы финансового контроля; руководитель (заместитель руководителя) органа финансового контроля, руководитель структурного подразделения органа финансового контроля), составляющие основу для его дальнейшей разработки и определяющие набор требований к специалистам, осуществлявшим государственный финансовый контроль, включая ведомственный контроль финансово-хозяйственной деятельности.

14. Разработка инструментов, позволяющих оптимизировать обработку контрольной информации, становится одной из приоритетных задач формулирования риск-ориентированной системы ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, отвечающей требованиям эффективности.

В диссертации систематизированы методические подходы к оценке рисков, применяемые различными органами внешнего и внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля.

Разработана система оценки рисков, применяемая при осуществлении ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, которая основана на критическом анализе и адаптации действующей практики применения риск-ориентированного подхода органами внешнего и внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля. Система оценки рисков подразумевает применение балльно-рейтингового метода, который позволяет формализовать и оптимизировать процесс оценки, и включает разработанные перечни основных рисков финансово-хозяйственной деятельности подведомственных государственных (муниципальных) учреждений и типовых тем контрольных мероприятий. Одной из ключевых особенностей разработанной системы является предложенный порядок оценки критерия «Влияние последствий риска», включающий количественную и качественную оценку.

Предложен классификатор нарушений для применения при осуществлении ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности. В структуре классификатора нарушения разгруппированы по разделам комплексного ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности и взаимосвязаны с разработанным типовым перечнем рисков финансово-хозяйственной деятельности подведомственных государственных (муниципальных) учреждений.

15. Бесспорное признание необходимости применения риск-ориентированного подхода к контрольной деятельности различных органов финансового контроля пока не выражено в единой методике оценки эффективности субъекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности. В настоящее время не представлены в широком доступе комплексные исследования, раскрывающие взаимосвязь уровня риска финансово-хозяйственной деятельности под-

ведомственных учреждений с оценкой эффективности субъекта, осуществляющего за ней ведомственный контроль. Как правило, в исследованиях по проблемам финансового контроля эффективность функционирования субъектов финансового контроля определяют посредством эффективности расходования бюджетных средств. В диссертации определено, что одним из основных критериев оценки эффективности субъекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности в контексте его риск-ориентированной парадигмы является уровень риска финансово-хозяйственной деятельности каждого подведомственного учреждения, рассчитанный в процессе его интегральной оценки, составляющий его совокупную характеристику в целом по всем объектам ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности органа исполнительной власти.

Построение в диссертации интегрального показателя оценки рисков финансово-хозяйственной деятельности подведомственного государственного (муниципального) учреждения осуществлено в три этапа: 1) определен перечень частных критериев, влияющих на формирование значений искомого показателя и, если их много, отсечены наименее существенные из них; 2) определен механизм построения интегрального показателя (опираясь на официально регистрируемые статистические данные), для чего детализированы полученные на этапе 1 частные критерии; 3) реализован предложенный на втором этапе метод применительно к полученной иерархической схеме, конкретизирующей искомый интегральный показатель.

Построена аналитическая модель интегрального показателя оценки рисков финансово-хозяйственной деятельности подведомственного государственного (муниципального) учреждения, позволяющая проводить оценку рисков финансово-хозяйственной деятельности подведомственного государственного (муниципального) учреждения, отличающаяся использованием метода попарного сравнения, которая была апробирована на шести БУЗ ВО. Интегральный показатель оценки рисков финансово-хозяйственной деятельности БУЗ ВО № 1 равен 0,206, что соответствует допустимому уровню риска (плановые контрольные мероприятия не проводятся). Интегральный показатель оценки рисков финансово-

хозяйственной деятельности БУЗ ВО № 2 равен 0,9347, что соответствует высокому уровню риска (контрольное мероприятие включается в План ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности текущего или следующего календарного года или проводится во внеплановом порядке). Интегральный показатель оценки рисков финансово-хозяйственной деятельности БУЗ ВО № 3 равен 0,301, что соответствует умеренному уровню риска (проведение контрольных мероприятий не является обязательным). Интегральный показатель оценки рисков финансово-хозяйственной деятельности БУЗ ВО № 4 равен 0,966, что соответствует высокому уровню риска (контрольное мероприятие включается в План ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности текущего или следующего календарного года или проводится во внеплановом порядке). Интегральный показатель оценки рисков финансово-хозяйственной деятельности БУЗ ВО № 5 равен 0,722, что соответствует значительному уровню риска (контрольное мероприятие включается в План ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности одного из двух последующих календарных лет или проводится во внеплановом порядке). Интегральный показатель оценки рисков финансово-хозяйственной деятельности БУЗ ВО № 6 равен 0,8805, что соответствует высокому уровню риска (контрольное мероприятие включается в план ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности текущего или следующего календарного года или проводится во внеплановом порядке). Также в диссертационном исследовании проведена оценка рисков финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений с использованием математической модели интегрального показателя на одних и тех же учреждениях за несколько лет (2022-2024 гг.). Все расчеты проводились с помощью Microsoft Excel.

По данным, полученным в результате диссертационного исследования, можно судить о перспективности внедрения инновационных технологий и автоматизации проводимых расчетов. Разработка программного обеспечения с применением интеллектуальных технологий на основе аналитической модели интегрального показателя, позволит проводить оценку рисков финансово-хозяйственной деятельности подведомственного государственного (муниципального)

учреждения, а также прослеживать динамику изменения рисков с более оперативным получением результатов проведенного анализа.

Таким образом, в диссертации решена крупная научная проблема развития концепции и методологии ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений, имеющая существенное значения для обеспечения полноты и качества системы государственного финансового контроля в целях повышения эффективности функционирования учреждений, а также управления в государственном секторе экономики.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

Законодательные и нормативные акты

1. Конституция Российской Федерации : принята всенародным голосованием 12.12.1993 с изменениями, одобренными в ходе общероссийского голосования 01.07.2020) // КонсультантПлюс. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28399/ (дата обращения 12.02.2021).
2. Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31 июля 1998 г. № 145-ФЗ (в ред. от 30.04.2021) // КонсультантПлюс. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19702/ (дата обращения 20.02.2024).
3. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) от 30 ноября 1994 г. № 51-ФЗ (в ред. от 09.03.2021) // КонсультантПлюс. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_5142/ (дата обращения 12.05.2023).
4. Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях от 30 декабря 2001 г. № 195-ФЗ (в ред. от 26.05.2021) // КонсультантПлюс. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_34661/ (дата обращения 17.02.2022).
5. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ (в ред. от 20.04.2021) // КонсультантПлюс. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/ (дата обращения 17.02.2022).
6. Трудовой кодекс Российской Федерации от 30.12.2001 № 197-ФЗ (ред. от 22.11.2021) // КонсультантПлюс. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_34683/ (дата обращения 17.01.2022).

7. О некоммерческих организациях : федер. закон от 12 января 1996 г. № 7-ФЗ (в ред. от 30.12.2020) // КонсультантПлюс. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_8824/ (дата обращения 17.02.2022).

8. Об оценочной деятельности в Российской Федерации : федер. закон от 29 февраля 1998 г. № 135-ФЗ (в ред. от 02.07.2021) // КонсультантПлюс. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19586/ (дата обращения 17.05.2021).

9. О порядке рассмотрения обращений граждан Российской Федерации : федер. закон от 2 мая 2006 г. № 59-ФЗ (в ред. от 27.12.2018) // КонсультантПлюс. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_59999/ (дата обращения 17.02.2022).

10. О защите конкуренции : федер. закон от 26 июля 2006 г. № 135-ФЗ (в ред. от 17.02.2021) // КонсультантПлюс. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_61763/ (дата обращения 25.02.2021).

11. Об информации, информационных технологиях и о защите информации : федер. закон от 27 июля 2006 г. № 149-ФЗ (в ред. от 14.07.2022) // КонсультантПлюс. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_61798/ (дата обращения 25.03.2021).

12. Об автономных учреждениях : федер. закон от 3 ноября 2006 г. № 174-ФЗ (в ред. от 24.02.2021) // КонсультантПлюс. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_63635/ (дата обращения 25.02.2021).

13. Об обеспечении доступа к информации о деятельности государственных органов и органов местного самоуправления: федер. закон от 9 апреля 2009 г. № 8-ФЗ (в ред. от 30.04.2021) // КонсультантПлюс. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_84602/ (дата обращения 17.02.2022).

14. Об основах охраны здоровья граждан в Российской Федерации : федер. закон от 21 ноября 2011 г. № 323-ФЗ (ред. от 02.07.2021) // КонсультантПлюс. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_121895/ (дата обращения 25.03.2021).

15. О государственном контроле (надзоре) и муниципальном контроле в Российской Федерации : федер. закон Рос. Федерации от 31.07.2020 № 248-ФЗ // КонсультантПлюс. URL: – https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_358750/ (дата обращения 27.02.2022).

16. Об обязательном медицинском страховании в Российской Федерации : федер. закон от 29 ноября 2010 г. № 326-ФЗ (в ред. от 24.02.2021) // КонсультантПлюс. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_107289/ (дата обращения 17.02.2023).

17. Об общих принципах организации и деятельности контрольно-счетных органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований : федер. закон от 7 февраля 2011 г. № 6-ФЗ (в ред. от 27.12.2018) // КонсультантПлюс. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_110266/ (дата обращения 25.01.2021).

18. О закупках товаров, работ, услуг отдельными видами юридических лиц : федер. закон от 18 июля 2011 г. № 223-ФЗ (в ред. от 05.04.2021) // КонсультантПлюс. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_116964/ (дата обращения 25.03.2021).

19. О бухгалтерском учете : федер. закон от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ (в ред. от 26.07.2019) // КонсультантПлюс. О бухгалтерском учете : Федеральный закон № 402-ФЗ : [принят Государственной Думой 22 ноября 2011 года : одобрен Советом Федерации 29 ноября 2011 года] // Консультант Плюс. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855/ (дата обращения: 20.02.2024).

20. О Счетной палате Российской Федерации : федер. закон от 5 апреля 2013 г. № 41-ФЗ (в ред. от 29.05.2019) // КонсультантПлюс. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_144621/ (дата обращения 12.05.2020).

21. О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд : федер. закон от 5 апрель 2013 г. № 44-ФЗ (в ред. от 30.04.2021) // КонсультантПлюс. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_144624/ (дата обращения 12.03.2021).

22. Об обязательных требованиях в Российской Федерации : федер. закон Рос. Федерации от 31.07.2020 № 247-ФЗ (с изм. и доп.) // КонсультантПлюс. – https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_358670/ (дата обращения 12.02.2023).

23. О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием правового положения государственных (муниципальных) учреждений : федер. закон от 8 мая 2010 г. № 83-ФЗ (ред. от 29.11.2021) // КонсультантПлюс. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_100193/ (дата обращения 12.02.2022).

24. Об аудиторской деятельности : [Федеральный закон от 30.12.2008 № 307-ФЗ (в ред. от 08.06.2020)] // Консультант Плюс. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_83311/ (дата обращения 20.02.2024).

25. Об образовании в Российской Федерации [Федеральный закон от 29.12.2012 № 273-ФЗ] (в ред. от 25.12.2023) // Консультант Плюс. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_140174/ (дата обращения 20.02.2024).

26. О Стратегии развития информационного общества в Российской Федерации на 2017 - 2030 годы : [Указ Президента РФ от 09.05.2017 № 203] // КонсультантПлюс. – https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_216363/ (дата обращения 23.11.2021).

27. О национальных целях и стратегических задачах развития Российской Федерации на период до 2024 года [Указ Президента РФ от 07.05.2018 № 204 (ред. от 21.07.2020)] // КонсультантПлюс. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_297432/ (дата обращения 23.11.2021).

28. О внутриведомственном финансовом контроле и документальной ревизии учреждений, предприятий, хозяйственных организаций и строителъств : [Постановление СНК СССР от 15.04.1936 № 708] // КонсультантПлюс. – URL: <https://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=ESU&n=32177#zJxRrmUOFNDET485> (дата обращения 23.11.2020).

29. О мерах по улучшению контрольно-ревизионной работы в министерствах, ведомствах и других органах управления : [Постановление Совмина СССР от 02.04.1981 № 325] // КонсультантПлюс. – URL: <https://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=ESU&n=934#7c9UrmUcB5wxPh71> (дата обращения 17.12.2020).

30. О федеральной целевой программе "Электронная Россия (2002 - 2010 годы) : [Постановление Правительства РФ от 28.01.2002 № 65 (ред. от 09.06.2010)] // КонсультантПлюс. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_90180/ (дата обращения 17.12.2020).

31. О порядке осуществления федеральными органами исполнительной власти функций и полномочий учредителя федерального государственного учреждения : [Постановление Правительства РФ от 26.07.2010 № 537 (ред. от 21.07.2021)] // КонсультантПлюс. — URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_59872/d3930f4eb3251f3f554ca208e6258e5eb0e6f08e/ (дата обращения 17.12.2022).

32. Об обеспечении доступа к общедоступной информации о деятельности государственных органов и органов местного самоуправления в информационно-телекоммуникационной сети «Интернет» в форме открытых данных : [Постановление Правительства РФ от 10.07.2013 № 583 (ред. от 20.11.2018)] // КонсультантПлюс. — URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_149509/ef0650944c8471e6506be4f6d5715c212ec3f383/ (дата обращения 14.11.2024).

33. Об утверждении Правил осуществления ведомственного контроля в сфере закупок для обеспечения федеральных нужд : [Постановление Правительства РФ от 10.02.2014 № 89 (ред. от 21.07.2019)] // КонсультантПлюс. — URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_158871/91e0c478222d86c149c61c851bcbadfc77c9d38f/ (дата обращения 23.11.2021).

34. О порядке формирования государственного задания на оказание государственных услуг (выполнение работ) в отношении федеральных государственных учреждений и финансового обеспечения выполнения государственного задания : [Постановление Правительства РФ от 26.06.2015 № 640 (ред. от 05.08.2022)] // КонсультантПлюс. — URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_181991/ (дата обращения 03.12.2023).

35. 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 : [Постановление Правительства РФ от 08.11.2018 № 1335] // КонсультантПлюс. — URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_310779/ (дата обращения 03.12.2022).

36. Об утверждении федерального стандарта внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля «Принципы контрольной деятельности органов внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля» : [Постановление Правительства РФ от 06.02.2020 № 95] // КонсультантПлюс. — URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_344861/ (дата обращения 17.12.2022).

37. 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 РФ от 26.02.2020 № 100 (ред. от 21.03.2022)] // КонсультантПлюс. — URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_344924/1e54a66b15dfe9491206466653467b764f31c0b5/ (дата обращения 17.12.2022).

38. Об утверждении федерального стандарта внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля «Планирование проверок, ревизий и обследований» : [Постановление Правительства РФ от 27.02.2020 № 208 (ред. от 21.03.2022)] // КонсультантПлюс. — URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_346639/ (дата обращения 17.12.2022).

39. Об утверждении федерального стандарта внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля «Реализация результатов проверок, ревизий и обследований» : [Постановление Правительства РФ от 23.07.2020 № 1095 (ред. от 21.03.2022)] // КонсультантПлюс. — URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_358430/ (дата обращения 17.12.2022).

40. Об утверждении федерального стандарта внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля «Проведение проверок, ревизий и обследований и оформление их результатов» : [Постановление Правительства РФ от 17.08.2020 № 1235 (ред. от 21.03.2022)] // КонсультантПлюс. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_360482/ (дата обращения 17.12.2022).

41. Об утверждении федерального стандарта внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля «Правила составления отчетности о результатах контрольной деятельности» : [Постановление Правительства РФ от 16.09.2020 № 1478 (ред. от 21.03.2022)] // КонсультантПлюс. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_362715/ (дата обращения 17.12.2022).

42. Об утверждении требований к подготовке докладов о видах государственного контроля (надзора), муниципального контроля и сводного доклада о государственном контроле (надзоре), муниципальном контроле в Российской Федерации : [Постановление Правительства РФ от 07.12.2020 № 2041] // КонсультантПлюс. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_370512/ (дата обращения 16.11.2022).

43. О порядке аттестации экспертов, привлекаемых к осуществлению экспертизы в целях государственного контроля (надзора), муниципального контроля : [Постановление Правительства РФ от 29.12.2020 № 2328 // КонсультантПлюс. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_373081/92d969e26a4326c5d02fa79b8f9cf4994ee5633b/ (дата обращения 16.11.2022).

44. О порядке формирования плана проведения плановых контрольных (надзорных) мероприятий на очередной календарный год, его согласования с органами прокуратуры, включения в него и исключения из него контрольных (надзорных) мероприятий в течение года : [Постановление Правительства РФ от 31.12.2020 № 2428] // КонсультантПлюс. – URL:

https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_373617/ (дата обращения 16.11.2023).

45. О единой межведомственной информационно-статистической системе» (вместе с «Положением о единой межведомственной информационно-статистической системе») : [Постановление Правительства РФ от 26.05.2010 № 367 (ред. от 20.11.2018)] // КонсультантПлюс. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_100843/ (дата обращения 16.11.2022).

46. Об утверждении Правил предоставления субъектам обращения донорской крови и (или) ее компонентов компенсации расходов на выполнение работ по заготовке и хранению донорской крови и (или) ее компонентов в целях передачи для производства лекарственных средств и (или) медицинских изделий, а также методики расчета такой компенсации» : [Постановление Правительства РФ от 21.02.2023 № 288] // Консультант Плюс. – URL : https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_440296/92d969e26a4326c5d02fa79b8f9cf4994ee5633b/ (дата обращения 16.11.2023).

47. Об утверждении федерального стандарта внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля «Планирование проверок, ревизий и обследований : [Постановления Правительства Российской Федерации от 27.02.2020 № 208] // Консультант Плюс. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_346639/ (дата обращения: 20.12.2022).

48. О государственной программе Российской Федерации «Информационное общество (2011 - 2020 годы)» : [Распоряжение Правительства РФ от 20.10.2010 № 1815-р (ред. от 26.12.2013)] // КонсультантПлюс. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_106767/4b6b1ec3d9a61a8204d8fdc520469db8e0daa367/ (дата обращения: 20.12.2022).

49. Об утверждении федерального стандарта внутреннего финансового аудита «Определения, принципы и задачи внутреннего финансового аудита» : [приказ Минфина России от 21 ноября 2019 г. № 196н (ред. от 04.10.2023 г.)] //

Гарант. – URL: <https://base.garant.ru/73064552/#friends> (дата обращения 20.02.2024).

50. Об утверждении Положения о государственной информационной системе «Официальный сайт Российской Федерации в информационно-телекоммуникационной сети «Интернет» для размещения информации об осуществлении государственного (муниципального) финансового аудита (контроля) в сфере бюджетных правоотношений» : [приказ Счетной палаты РФ № 128, Минфина России № 214н от 25.12.2015 (ред. от 24.08.2017)] // КонсультантПлюс. – URL:

51. СГА 101. Стандарт внешнего государственного аудита (контроля). Общие правила проведения контрольного мероприятия : [утв. постановлением Коллегии Счетной палаты РФ от 07.09.2017 № 9ПК (ред. от 15.12.2023)] // Консультант Плюс. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_278032/ (дата обращения 20.02.2024).

52. СГА 102. Стандарт внешнего государственного аудита (контроля). Общие правила проведения экспертно-аналитических мероприятий : [утв. постановлением Коллегии Счетной палаты РФ от 20.10.2017 № 12ПК (ред. от 15.12.2023)] // Консультант Плюс. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_313742/ (дата обращения 20.02.2024).

53. СГА 103. Стандарт внешнего государственного аудита (контроля). Финансовый аудит (контроль) : [утв. постановлением Коллегии Счетной палаты РФ от 25.12.2017 № 14ПК (ред. от 30.05.2023)] // Консультант Плюс. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_313641/ (дата обращения 20.02.2024).

54. СГА 104. Стандарт внешнего государственного аудита (контроля). Аудит эффективности: [утв. постановлением Коллегии Счетной палаты РФ от 09.02.2021 № 2ПК (ред. от 18.07.2023)] // Консультант Плюс. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_377733/ (дата обращения 20.02.2024).

55. СГА 105. Стандарт внешнего государственного аудита (контроля). Стратегический аудит : [утв. постановлением Коллегии Счетной палаты РФ от 10.11.2020 № 17ПК] // Консультант Плюс. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_375062/ (дата обращения 20.02.2024).

56. СГА 107. Стандарт внешнего государственного аудита (контроля). Управление качеством контрольных и экспертно-аналитических мероприятий : [утв. постановлением Коллегии Счетной палаты РФ от 21.12.2016 № 6ПК (ред. от 02.02.2021)] // Консультант Плюс. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_210590/ (дата обращения 20.02.2024).

57. СГА 311. Стандарт внешнего государственного аудита (контроля). Проверка и анализ эффективности внутреннего финансового аудита : [утв. постановлением Коллегии Счетной палаты РФ от 27.04.2017 № 4ПК (ред. от 26.06.2019)] // Консультант Плюс. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_216253/ (дата обращения 20.02.2024).

58. СГА 304. Стандарт внешнего государственного аудита (контроля). Аудит государственных и международных инвестиционных проектов : [утв. постановлением Коллегии Счетной палаты РФ от 23.12.2016 № 8ПК (ред. от 26.09.2023)] // Консультант Плюс. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_210758/ (дата обращения 20.02.2023).

59. Об утверждении Требований к организации и проведению внутреннего контроля качества и безопасности медицинской деятельности : [приказ Минздрава России от 31.07.2020 № 785н] // КонсультантПлюс. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_363867 (дата обращения: 15.02.2023).

60. Об утверждении Порядка организации и проведения ведомственного контроля качества и безопасности медицинской деятельности : [приказ Минздрава России от 31.07.2020 № 787н] // КонсультантПлюс. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_363865/ (дата обращения: 15.02.2022).

61. Об утверждении Порядка проведения контроля объемов, сроков, качества и условий предоставления медицинской помощи по обязательному медицинскому страхованию застрахованным лицам, а также ее финансового обеспечения : [приказ Минздрава России от 19.03.2021 № 231н] // КонсультантПлюс. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_384140/5ba90c4de2a9dc39c2a6ef412c64e5ba77290784/ (дата обращения: 15.02.2024).

62. Об утверждении порядка осуществления территориальными фондами обязательного медицинского страхования контроля за деятельностью страховых медицинских организаций, осуществляющих деятельность в сфере обязательного медицинского страхования, а также контроля за использованием средств обязательного медицинского страхования указанными страховыми медицинскими организациями и медицинскими организациями : [приказ Минздрава России от 26.03.2021 № 255н] // КонсультантПлюс. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_382689/2ff7a8c72de3994f30496a0ccbb1ddafdaddd518/ (дата обращения: 15.02.2024).

63. 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 № 256н] // Консультант Плюс. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_216121/ (дата обращения: 20.02.2024).

64. Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Представление бухгалтерской (финан-

совой) отчетности» : [приказ Минфина России от 31 дек. 2016 № 260н] // Консультант Плюс. — URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_216118/ (дата обращения: 20.02.2024).

65. Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Запасы» : [приказ Минфина России от 07 дек. 2018 № 256н] // Консультант Плюс. — URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_315851/ (дата обращения: 20.02.2024).

66. 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 01 дек. 2010 № 157н] // Консультант Плюс. — URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_107750/ (дата обращения: 20.02.2024).

67. Об утверждении Инструкции о порядке составления, представления годовой, квартальной бухгалтерской отчетности государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений : [приказ Минфина РФ от 25.03.2011 № 33н (ред. от 13.10.2023)] // Консультант Плюс. — URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_112540/ (дата обращения: 20.02.2024).

68. Об утверждении Инструкции о порядке составления и представления годовой, квартальной и месячной отчетности об исполнении бюджетов бюджетной системы Российской Федерации : [приказ Минфина РФ от 28.12.2010 № 191н (ред. от 07.03.2024)] // Консультант Плюс. — URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_108797/ (дата обращения: 20.02.2024).

69. Об утверждении Требований к оформлению проектов федеральных и отраслевых стандартов бухгалтерского учета государственных финансов» : [приказ Минфина России от 15 июня 2020 № 104н] // Консультант Плюс. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_362802/ (дата обращения: 20.02.2024).

70. Об утверждении Методических рекомендаций по формированию отдельных документов, используемых при осуществлении внутреннего финансового аудита : [приказ Минфина России от 01.06.2021 № 246] // КонсультантПлюс. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_385451/ (дата обращения: 20.05.2022)

71. Об утверждении показателей эффективности деятельности федеральных казенных учреждений и федеральных государственных бюджетных учреждений, находящихся в ведении Министерства финансов Российской Федерации, и работы их руководителей [приказ Минфина России от 25 сент. 2020 № 214н] // Консультант Плюс. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_362802/ (дата обращения: 20.02.2024).

72. Об утверждении показателей эффективности деятельности федеральных бюджетных и автономных образовательных учреждений высшего образования, подведомственных Министерству науки и высшего образования Российской Федерации, и работы их руководителей, по результатам достижения которых устанавливаются выплаты стимулирующего характера руководителям таких учреждений : [приказ Минобрнауки России от 01 фев. 2022 № 92] // Консультант Плюс. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_362802/ (дата обращения: 20.02.2024).

73. Об утверждении показателей эффективности деятельности федеральных государственных бюджетных и автономных учреждений, в отношении которых Министерство просвещения Российской Федерации осуществляет функции и полномочия учредителя, и работы их руководителей : [приказ Минпросвещения России от 28 мар. 2023 № 221] // Консультант Плюс. – URL:

https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_362802/ (дата обращения: 20.02.2024).

74. Об утверждении показателей эффективности деятельности федеральных государственных бюджетных учреждений, находящихся в ведении Министерства культуры Российской Федерации, и работы их руководителей : [приказ Министерства культуры РФ от 21.12.2018 г. № 2299] // Гарант. – URL: <https://base.garant.ru/72189718/#friends> (дата обращения 20.02.2024).

75. Об утверждении показателей эффективности деятельности федеральных государственных бюджетных учреждений, находящихся в ведении Минсельхоза России, и работы их руководителей : [приказ Министерства сельского хозяйства РФ от 05.08.2021 г. № 549 (ред. от 14.12.2022 г.)] // Гарант. – URL: <https://base.garant.ru/402849962/> (дата обращения 20.02.2024).

76. Об утверждении показателей эффективности деятельности федеральных государственных бюджетных учреждений и федеральных казенных учреждений, находящихся в ведении Министерства труда и социальной защиты Российской Федерации, и работы их руководителей : [приказ Министерства труда и социальной защиты РФ от 29.11.2021 г. № 834н (ред. от 14.04.2022 г.)] // Гарант. – URL: <https://www.garant.ru/products/ipo/prime/doc/403705198/> (дата обращения 20.02.2024).

77. Об утверждении показателей эффективности деятельности федеральных государственных учреждений, находящихся в ведении Министерства здравоохранения Российской Федерации, и их руководителей : [приказ Минздрава России от 29 апр. 2020 № 387н] // Консультант Плюс. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_362802/ (дата обращения: 20.02.2024).

78. Об утверждении уровней квалификации в целях разработки проектов профессиональных стандартов : [приказ Минтруда России от 12.04.2013 № 148н] // Гарант. – URL: <https://base.garant.ru/70366852/> (дата обращения 20.02.2024).

79. Об утверждении профессионального стандарта «Аудитор» : [приказ Министерства труда и социальной защиты РФ от 19.10.2015 г. № 728н] // Гарант.— URL: <https://base.garant.ru/71258358/> (дата обращения 20.02.2024).

80. Об утверждении профессионального стандарта «Внутренний аудитор» : [приказ Министерства труда и социальной защиты РФ от 24.06.2015 г. № 398н] // Гарант.— URL: <https://base.garant.ru/71150478/> (дата обращения 20.02.2024).

81. Об утверждении профессионального стандарта «Специалист по внутреннему контролю (внутренний контролер)» [приказ Министерства труда и социальной защиты РФ от 22.04.2015 г. № 236н] // Гарант.— URL: <https://base.garant.ru/71026094/> (дата обращения 20.02.2024).

82. Об утверждении положения об осуществлении премиальных выплат по итогам работы руководителям государственных учреждений, подведомственных департаменту здравоохранения Воронежской области : [приказ Департамента здравоохранения Воронежской области от 24.11.2017 г. № 2370 (ред. от 15.03.2023 г.)] // Консультант Плюс. — URL: <https://www.consultant.ru/regbase/cgi/online.cgi?req=doc&base=RLAW181&n=81138#bd2G1KUzqz8FiX7D> (дата обращения 20.02.2024).

83. Об осуществлении Министерством здравоохранения Российской Федерации финансового контроля деятельности подведомственных Министерству здравоохранения Российской Федерации организаций : [приказ Минздрава России от 05.09.2013 № 626н (ред. от 24.06.2021)] // Консультант Плюс. — URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_156055/ (дата обращения 20.02.2024).

84. Об утверждении инструкций по заполнению учетной медицинской документации : [приказ Минздрава РФ от 13.11.2003 № 545] // Консультант Плюс. — URL: <https://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=EXP&n=734264#cMY3rKUXRHNC4oMXM> (дата обращения 20.02.2024).

85. Об утверждении унифицированных форм медицинской документации, в том числе в форме электронных документов, связанных с донорством

крови и (или) ее компонентов и клиническим использованием донорской крови и (или) ее компонентов, и порядков их заполнения» (вместе с «Порядком заполнения унифицированной формы медицинской документации № 406/у «Медицинская карта донора», «Порядком заполнения унифицированной формы медицинской документации № 408/у «Справка об иммунизации донора», «Порядком заполнения унифицированной формы медицинской документации № 410/у «Журнал учета доноров», «Порядком заполнения унифицированной формы медицинской документации № 411/у «Журнал учета заготовки крови и (или) ее компонентов», «Порядком заполнения унифицированной формы медицинской документации № 421/1у «Сводная заявка на донорскую кровь и ее компоненты для клинического использования», «Порядком заполнения унифицированной формы медицинской документации № 448/у «Справка о количестве донаций донорской крови и ее компонентов», «Порядком заполнения унифицированной формы медицинской документации № 494/у-1 «Журнал учета поступления крови и (или) ее компонентов и их клинического использования», «Порядком заполнения унифицированной формы медицинской документации № 494-1/у «Журнал учета поступления крови и (или) ее компонентов и их клинического использования») : [приказ Минздрава России от 27.10.2020 № 1157н] – URL: <http://publication.pravo.gov.ru/Document/View/0001202012030010?index=28> (дата обращения 16.11.2023).

86. Об организации и проведении проверок деятельности организаций, подведомственных Министерству науки и высшего образования Российской Федерации : [приказ Минобрнауки России от 14.07.2021 № 621 (ред. от 10.01.2022)] // КонсультантПлюс. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_392056/ (дата обращения 20.02.2022).

87. Об утверждении Требований к организации системы внутреннего контроля : [приказ ФНС России от 16.06.2017 № ММВ-7-15/509@] // КонсультантПлюс. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_279362/ (дата обращения 20.02.2022).

88. Об утверждении Требований к организации системы внутреннего контроля, а также форм и форматов документов, представляемых организациями при раскрытии информации о системе внутреннего контроля : [Приказ ФНС России от 25.05.2021 № ЕД-7-23/518@] // КонсультантПлюс. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_385613/ (дата обращения 20.02.2022)

89. Об утверждении формы федерального статистического наблюдения с указаниями по ее заполнению для организации Министерством здравоохранения Российской Федерации федерального статистического наблюдения в сфере охраны здоровья Приказ Росстата от 16.12.2020 № 800 = Об утверждении формы федерального статистического наблюдения с указаниями по ее заполнению для организации Министерством здравоохранения Российской Федерации федерального статистического наблюдения в сфере охраны здоровья : [приказ Росстата от 26.12.2022 № 979] // Консультант Плюс. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_435528/ (дата обращения 20.02.2024).

90. Сведения о медицинской организации Форма № 30 ОКУД 0609362 Об утверждении форм федерального статистического наблюдения с указаниями по их заполнению для организации Министерством здравоохранения Российской Федерации федерального статистического наблюдения в сфере охраны здоровья Приказ Росстата от 20.12.2021 № 932 = Об утверждении форм федерального статистического наблюдения с указаниями по их заполнению для организации Министерством здравоохранения Российской Федерации федерального статистического наблюдения в сфере охраны здоровья [приказ Росстата от 27.12.2022 № 985 (ред. от 25.12.2023)] // Консультант Плюс. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_436893/ (дата обращения 20.02.2024).

91. Об утверждении форм федерального статистического наблюдения для организации федерального статистического наблюдения за численностью, условиями и оплатой труда работников, потребностью организаций в работниках

по профессиональным группам, составом кадров государственной гражданской и муниципальной службы : [приказ Росстата от 30.07.2021 № 457 (ред. от 31.07.2023)] // Консультант Плюс. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_393490/ (дата обращения 20.02.2024).

92. Временное руководство по применению Федеральным казначейством риск-ориентированного подхода при осуществлении контрольной деятельности в финансово-бюджетной сфере : [утв. приказом Федерального казначейства от 01 июня 2021 г. № 173] // Консультант Плюс. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_386211/c25a5720a09415f8b316c666391cd01b6f5ce78d/ (дата обращения: 20.12.2022).

93. Классификатор нарушений (рисков), выявляемых Федеральным казначейством в ходе осуществления контроля в финансово-бюджетной сфере : [утв. Федеральным казначейством 19 декабря 2017 г.] // Консультант Плюс. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_287405/b83eab2bf8bf0893b91f9b57e21cbc9cef660a1f/ (дата обращения: 10.12.2022).

94. Классификатор нарушений, выявляемых в ходе внешнего государственного аудита (контроля) : [утв. постановлением Коллегии Счетной палаты Российской Федерации от 21 декабря 2021 г. № 14ПК] // Консультант Плюс. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_410869/75c69805485c96059ceb35e9a2efd97299d3d4fd/ (дата обращения: 10.12.2022).

95. Концепция риск-ориентированного подхода в Счетной палате Российской Федерации : [утв. Коллегией Счетной палаты Российской Федерации протокол от 22 июня 2021 г. № 44К (1487)] // Консультант Плюс. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_388583/ (дата обращения: 20.12.2022).

96. Методические рекомендации по риск-ориентированному подходу при планировании контрольных мероприятий в социальной сфере : [утв. приказом Контрольно-счетной палаты г. Москвы от 25 апреля 2018 г. № 30/01-15] // Консультант Плюс. — URL: <https://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=MLAW&n=188039&dst=100001#PbpfRVT8xccBKCg5> (дата обращения: 10.12.2022).

97. Об утверждении Положения об осуществлении департаментом здравоохранения Воронежской области ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности подведомственных государственных учреждений : [Приказ ДЗ ВО от 10.02.2021 № 223] // URL: <https://zdrav36.ru/normativno-pravovaya-baza/dokumenty-departamenta-zdravoohraneniya-voronezhskoj-oblasti> (дата обращения: 10.12.2021).

98. Лимская декларация руководящих принципов контроля // Контроллинг. — 1991. — № 1. — С. 56–65.

99. Базовая модель определения критериев и категорий риска. Утверждена протоколом заседания проектного комитета по основному направлению стратегического развития «Реформа контрольной и надзорной деятельности» от 31.03.2017 № 19(3). — URL: <https://knd.ac.gov.ru/wp-content/uploads/2019/12/model-kategorii-riskov.pdf> (дата обращения: 07.11.2021).

100. Концепция информационной безопасности в сфере здравоохранения. (утв. протоколом президиума Правительственной комиссии по цифровому развитию, использованию информационных технологий для улучшения качества жизни и условий ведения предпринимательской деятельности от 10.03.2022 № 7) <https://static-0.minzdrav.gov.ru> по состоянию на 23.06.2022 (дата обращения: 10.12.2023).

101. Отраслевые особенности бюджетного учета в системе здравоохранения Российской Федерации : [утв. письмом Минздравсоцразвития РФ от 12.07.2007 № 5435-PX] // Консультант Плюс. — URL:

https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_76508/6686ca065bd2765650e7051af0c1d13714fc8f36/ (дата обращения: 13.11.2023).

102. Международный стандарт аудита 500 «Аудиторские доказательства» : [приказ Минфина России от 09.01.2019 № 2н (ред. от 27.10.2021)] // https://minfin.gov.ru/ru/document/?id_4=116589-mezhdunarodnyi_standart_audita_500_auditorskie_dokazatelstva (дата обращения: 10.12.2023).

Научная литература, монографии, учебники

103. Абросимов А. А. Методы оценки эффективности государственного финансового контроля за использованием бюджетных средств / А. А. Абросимов // автореферат диссерт. на соиск. уч. степени к.э.н. – Санкт-Петербург, 2011. – 15 с.

104. Барнгольц С. Б. Методология экономического анализа деятельности хозяйствующего субъекта / С. Б. Барнгольц, М. В. Мельник. – Великие Луки : Издательство «Финансы и статистика», 2003. – 240 с.

105. Белобжецкий И. А. Финансово-хозяйственный контроль в управлении экономикой / И. А. Белобжецкий. – Москва : Финансы, 1979. – 160 с.

106. Белобжецкий И. А. Ревизия и контроль в промышленности / И. А. Белобжецкий. – Москва : Финансы и статистика, 1987. – 293 с.

107. Белобжецкий И. А. Финансовый контроль и новый хозяйственный механизм / И. А. Белобжецкий. – Москва : Финансы и статистика, 1989. – 255 с.

108. Большая советская энциклопедия : В 30 т. : [гл. ред. А. М. Прохоров]. – 3-е изд. – Москва : Советская энциклопедия. – 1976-1977.

109. Бровкина Н. Д. Контроль и ревизия : учебное пособие для студентов высших учебных заведений, обучающихся по специальностям 080109 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» и 080107 «Налоги и налогообложение» / Н. Д. Бровкина ; [под ред. М. В. Мельник]. – Москва : ИНФРА-М, 2009. – 382 с.

110. Бударин С. С. Аудит эффективности как фактор повышения результативности деятельности медицинских организаций : дис. докт. экон. наук: 08.00.12 – Москва, 2020. – 400 с.

111. Бурцев В. В. Организация системы государственного финансового контроля в Российской Федерации: Теория и практика : монография / В. В. Бурцев. – Москва : Издательско-торговая корпорация «Дашков и К», 2002. – 496 с.

112. Бюджетные учреждения: планирование, учет, анализ и контроль / Д. А. Ендовицкий, Ю. И. Бахтурина, И. С. Бехтерева [и др.]. – Москва : Общество с ограниченной ответственностью «Издательство «КноРус», 2021. – 804 с.

113. Васильева М. В. Совершенствование управления экономикой регионов на основе формирования эффективной системы государственного и муниципального финансово-бюджетного контроля / М. В. Васильева // автореферат диссерт. на соиск. уч. степени д.э.н. – Кисловодск, 2012. – с. 60.

114. Вахрушина А. А. Учетно-методический инструментарий формирования отчетности об интеллектуальном капитале вузов / А. А. Вахрушина // автореферат диссерт. на соиск. уч. степени к.э.н. – Москва, 2020. – 26 с.

115. Годовой отчет для учреждений здравоохранения – 2022 / под общ. ред. д. э. н. Ю. А. Васильева. – Москва : БиТуБи, 2022. – 96 с.

116. Дементьев Д. В. Государственный финансовый контроль: оценка эффективности и направления развития / Д. В. Дементьев // автореферат диссерт. на соиск. уч. степени к.э.н. – Новосибирск, 2003. – с. 24.

117. Дьяченко Е. Ю. Развитие бухгалтерского учета и финансового контроля в бюджетных учреждениях высшего профессионального образования / Е. Ю. Дьяченко // автореферат диссерт. на соиск. уч. степени к.э.н. – Воронеж – 2013. – с. 24.

118. Индустрия российских медиа: цифровое будущее / Е. Л. Вартанова, А. В. Вырковский, М. И. Макеенко, С. С. Смирнов. – Москва : Общество с ограниченной ответственностью «МедиаМир», 2017. – 160 с.

119. Ендовицкий Д. А. Анализ и оценка эффективности инвестиционной политики коммерческих организаций: методология и методика / Д. А. Ендовицкий. – Воронеж : Издательство ВГУ, 1998. – 286 с.

120. Ендовицкий Д. А. Комплексный анализ и контроль инвестиционной деятельности : методология и практика / Д. А. Ендовицкий. – Москва : Издательство «Финансы и статистика», 2001. – 400 с.

121. Учет, анализ и контроль в государственном здравоохранении : монография / Д. А. Ендовицкий [и др.] ; [под ред. Д. А. Ендовицкого] ; Воронежский государственный университет. – Воронеж : Издательский дом ВГУ, 2021. – 144 с.

122. Контроль и ревизия [Электронный ресурс] : электронный учебный курс / Г. Ф. Варнакова; разработчики: Г. В. Савхалов [и др.] ; Ульяновский гос. ун-т., Отд. разработки электронных изданий. – Ульяновск : УлГУ, 2010. – 198 с.

123. Васильева К. Н. Контроль и ревизия / К. Н. Васильева, С. В. Головин, Л. С. Коробейникова. – Воронеж : Воронежский государственный университет, 2019. – 190 с.

124. Васюнина М. Л. Концепция риск-ориентированного внешнего государственного аудита (контроля) / М. Л. Васюнина, Е. А. Федченко, Н. С. Шмиголь. – Москва : Общество с ограниченной ответственностью «Издательство Прометей», 2019. – 386 с.

125. Гальчина О. Н. Теория экономического анализа : учебное пособие / О. Н. Гальчина, Т. А. Пожидаева ; Изд.-торговая корпорация «Дашков и К». – Москва : Дашков и К, 2010. – 240 с.

126. Гиляровская Л. Т. Методология и методика системного анализа материального стимулирования труда в объединениях (предприятиях) / Л. Т. Гиляровская. – Воронеж : Издательство Воронежского государственного университета, 1985. – 280 с.

127. Гиляровская Л. Т. Аудит финансовых результатов: методология и методика / Л. Т. Гиляровская, Ж. А. Кеворкова. – Воронеж : Воронежский государственный университет, 1997. – 168 с.

128. Головин С. В. Ведомственный контроль финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений: теория, организация и методика : монография / С. В. Головин. – Воронеж : Издательско-полиграфический центр «Научная книга», 2023. – 174 с.

129. Жуков С. И. Совершенствование инструментов повышения эффективности государственного финансового контроля / С. И. Жуков // автореферат диссерт. на соиск. уч. степени к.э.н. – Краснодар, 2013. – 26 с.

130. Закупка товаров, работ и услуг: регулирование, анализ и контроль / Д. А. Ендовицкий, А. В. Кривошеев, Г. В. Черникова [и др.]. – Воронеж : Воронежский государственный университет, 2019. – 155 с.

131. Захаров К. Е. Эффективность государственного финансового контроля: на примере города Москвы / К. Е. Захаров // автореферат диссерт. на соиск. уч. степени к.э.н. – Москва, 2010. – с. 29.

132. Каменецкий Ю. Ф. Расследование хищений путем злоупотребления служебными полномочиями в бюджетной сфере : монография : в 2 ч. / Ю. Ф. Каменецкий, В. П. Шиенок. – Ч. 1 : Теоретические основы и информационное обеспечение. – Минск : Акад. МВД, 2017. – 248 с.

133. Каширская Л.В. Методология и организация бухгалтерской экспертизы в бюджетных учреждениях : дис. докт. экон. наук: 08.00.12 – Москва, 2013. – 292 с.

134. Ковалев В. В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия : учебник. / В. В. Ковалев, О. Н. Волкова. – Москва : ТК Велби, Изд-во Проспект, 2004. – 424 с.

135. Кондрат Е. Н. Государственный финансовый контроль и финансовая безопасность России : Правовые аспекты / Е. Н. Кондрат. – Москва : Юридический Дом «Юстицинформ», 2013. – 640 с.

136. Котов Н. В. Финансовый контроль в системе обеспечения экономической безопасности государства / Н. В. Котов // автореферат диссерт. на соиск. уч. степени к.э.н. – Санкт-Петербург, 2004. – 24 с.

137. Маслова Т. С. Контроль и ревизия в бюджетных учреждениях: Учебное пособие / Т. С. Маслова. – Москва: Магистр, 2017. – 352 с.
138. Мельник М. В. Ревизия и контроль: учеб. пособие / М. В. Мельник, А. С. Пантелеев, А. Л. Звездин. – Москва : КНОРУС, 2006. – 520 с.
139. Мельник М. В. Экономический анализ в аудите : Учебное пособие / М. В. Мельник, В. Г. Когденко. – Москва : Юнити-Дана, 2012. – 544 с.
140. Овсийчук М. Ф. Контроль и ревизия : учебное пособие для студентов, обучающихся по специальности «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» / под ред. М. Ф. Овсийчук. – Изд. 4-е, стер.. – Москва : КНОРУС, 2006. – 224 с.
141. Орлова Е. А. Особенности организации и методического обеспечения бухгалтерского учета в национальном исследовательском университете / Е. А. Орлова // автореферат диссерт. на соиск. уч. степени к.э.н. – Нижний Новгород, 2014. – 22 с.
142. Платонова С. Е. Механизм совершенствования государственного финансового контроля / С. В. Платонова // автореферат диссерт. на соиск. уч. степени к.э.н. – Москва, 2013. – 28 с.
143. Пожидаева Т. А. Теоретические и организационно-методические основы внутрихозяйственного контроля : учебное пособие для бакалавров и магистров направления 080100 «Экономика» / Т. А. Пожидаева ; Воронеж. гос. ун-т. – Воронеж, Воронеж. гос. ун-т, 2014. – 77 с.
144. Подкопаева Е. В. Развитие институциональной структуры внутреннего государственного финансового контроля / Е. В. Подкопаева // автореферат диссерт. на соиск. уч. степени к.э.н. – Санкт-Петербург, 2020. – 21 с.
145. Подобедова Н. В. Формирование стандартов и регламентов управленческого учета экономического субъекта / Н. В. Подобедова // автореферат диссерт. на соиск. уч. степени к.э.н. – Воронеж, 2015. – 22 с.
146. Попов И. А. Борьба с преступностью в сфере экономики : Учебное пособие / И. А. Попов. – Москва : МПГУ, 2017. – 388 с.
147. Разуваева К.В. Развитие налогового учета прибыли от инновационной деятельности в вузах : дис. кан. экон. наук: 08.00.12. – Самара, 2020. – 202 с.

148. Робертсон Дж. Аудит / Дж. Робертсон. – Москва: KPMG, Аудиторская фирма «Контакт», 1993. – 496 с.
149. Рожкова Н. К. Методология, методика и организация императивного контроля / Н.К. Рожкова // автореферат диссерт. на соиск. уч. степени д.э.н. – Москва, 2006. – 48 с.
150. Сысолятин С. В. Становление и развитие ведомственного финансового контроля в России / С. В. Сысолятин // автореферат диссерт. на соиск. уч. степени к.э.н. / Сысолятин Сергей Васильевич. – Москва, 2008. – 20 с.
151. Федченко Е. А. Методология анализа и контроля эффективности использования бюджетных средств государственными (муниципальными) учреждениями : дис. докт. экон. наук: 08.00.12. – Москва, 2017. – 427 с.
152. Финансовый контроль в государственном секторе экономики / Д. А. Ендовицкий, С. В. Головин, К. Н. Васильева [и др.]. – Воронеж : Воронежский государственный университет, 2021. – 234 с.
153. Философский словарь [под ред. И. Т. Фролова]. – 7-е изд., перераб. и доп. – Москва : Республика, 2001. – 719 с.
154. Философский энциклопедический словарь / гл. редакция : Л. Ф. Ильичев, П. Н. Федосеев, С. М. Ковалев, В. Г. Панов. – Москва : Сов. Энциклопедия. – 1983. – 840 с.
155. Хоменко Е.В. Учетно-аналитическое обеспечение управления интеллектуальной собственностью в общественном секторе экономики / Хоменко Е.В. // автореферат диссерт. на соиск. уч. степени д.э.н. – Новосибирск – 2021. – 47 с.
156. Царегородцева Г. Ю. Финансовый контроль / Г. Ю. Царегородцева. – Вологда : Вологодский государственный университет, 2016. – 110 с.
157. Шохин С. О. Проблемы и перспективы развития финансового контроля в Российской Федерации / С. О. Шохин. – Москва : Финансы и статистика, 1999. – 238 с.
158. Юдинцева Л. А. Циклический подход к аудиту: сущность, значение, проблемы : монография / Л. А.Юдинцева. – Киров : Аверс, 2020. – 94 с.

159. Абросимов А. А. Система критериев оценки эффективности системы бюджетного контроля / А. А. Абросимов // Вестник Ленинградского государственного университета им. А.С. Пушкина. Экономика. – 2011. – Т. 6. – № 4. – С. 52-62.

160. Алексеев Е. Е. Информационное обеспечение системы финансового управленческого учета в вузе / Е. Е. Алексеев // Вестник НГУЭУ. – 2016. – № 1. – С. 71-79.

161. Алексеев Р. А. Организация расследования уклонения от уплаты налогов с организаций / Р. А. Алексеев // Политематический сетевой электронный научный журнал Кубанского государственного аграрного университета. – 2004. – № 3. – С. 299-363.

162. Алексеева А. И. О методологическом обосновании науки и практики экономического анализа хозяйственной деятельности / А. И. Алексеева // Проблемы управления. – 2009. – № 5. – С. 74-80.

163. Антропова И. И. Внутренний контроль финансово-хозяйственной деятельности в бюджетном учреждении / И. И. Антропова // Актуальные вопросы экономики и управления : сборник материалов III Международной научно-практической конференции, Новосибирск, 16 января – 13 февраля 2018 года. – Новосибирск: Общество с ограниченной ответственностью «Центр развития научного сотрудничества», 2018. – С. 114-118.

164. Арабян К. К. Исследование классификационных признаков финансового контроля / К. К. Арабян // Экономика, статистика и информатика. Вестник УМО. – 2013. – № 1. – С. 21-25.

165. Арабян К. К. Единая концепция финансового контроля в Российской Федерации / К. К. Арабян // Аудитор. – 2014. – № 2(228). – С. 49-54.

166. Арбатская Т. Г. Особенности формирования учетно-аналитической информации о затратах учреждений здравоохранения / Т. Г. Арбатская // Учет, анализ и аудит: проблемы теории и практики. – 2022. – № 29. – С. 13-18.

167. Артемова И. В. Новые правила обеспечения донорской кровью в научных и образовательных целях // Советник в сфере образования. 2023. – № 4. – С. 43-45.

168. Арыкбаев Р. К. Институциональные основы развития государственного финансового мониторинга и контроля / Р. К. Арыкбаев, Л. В. Каширская, М. Р. Карабашева // Sciences of Europe. – 2017. – № 11-3(11). – С. 32-37.

169. Баканов М. И. Теория экономического анализа : учебник / М. И. Баканов, А. Д. Шеремет. – 4-е издание, переработанное и дополненное. – Москва : Издательство «Финансы и статистика», 2000. – 416 с.

170. Барановская Т. В. Экономический анализ и контроль: определение взаимосвязей и границ взаимопроникновения / Т. В. Барановская // Экономический анализ: теория и практика. – 2012. – № 33(288). – С. 57-64.

171. Барикаев Е. Н. Сущность и задачи ведомственного контроля МВД как элемента концепции финансового контроля России / Е. Н. Барикаев, Е. А. Орлова // Вестник СамГУПС. – 2014. – № 4(26). – С. 13-18.

172. Бахтурина Ю. И. Вопросы социальной отчетности в цифровой экономике / Ю. И. Бахтурина // Научная школа в области бухгалтерского учета, анализа и аудита : материалы Международной научной юбилейной конференции «Экономическому факультету ВГУ-90 лет», Воронеж, 29 января 2020 года / Под редакцией Д. А. Ендовицкого, Н. Г. Сапожниковой; Воронежский государственный университет. – Воронеж: Воронежский государственный университет, 2020. – С. 12-15.

173. Бобошко В. И. Взаимосвязь внутреннего и внешнего финансового контроля / В. И. Бобошко // Инновационное развитие экономики. – 2013. – № 2(14). – С. 65-69.

174. Бондарчук Д. В. Вопросы нормативно-правового регулирования и контроля финансово хозяйственной деятельности организаций высшего образования / Д. В. Бондарчук // Инновации и инвестиции. – 2018. – № 12. – С. 144-148.

175. Боровицкая М. В. К вопросу о роли аналитических процедур в процессе аудита / М. В. Боровицкая // Азимут научных исследований: экономика и управление. – 2018. – Т. 7. – № 3(24). – С. 57-60.

176. Бровкина Н. Д. Опыт синхронизации профессиональных стандартов и образовательных программ бакалавриата направления «Экономика», профиль «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» / Н. Д. Бровкина // Учет. Анализ. Аудит. – № 4. 2016. – С. 58-70.

177. Бурдюг Н. В. Методические аспекты применения аналитических процедур в аудите бальнеогрязевых производственных запасов санаторно-курортных предприятий Крыма / Н. В. Бурдюг // Международный бухгалтерский учет. – 2015. – № 5(347). – С. 51-62.

178. Бурцев В. В. Построение современной системы государственного финансового контроля в свете необходимости укрепления российской государственности / В. В. Бурцев // Менеджмент в России и за рубежом. – 2001. – № 2. – С. 2-8.

179. Бурцев В. В. Аспекты стандартизации государственного финансового контроля / В. В. Бурцев // Финансы и кредит. – 2003. – № 18(132). – С. 2-8.

180. Бурякова А. О. Цифровизация деятельности Счетной палаты Российской Федерации / А. О. Бурякова, А. В. Варнавский // Управленческие науки. – 2019. – Т. 9. – № 4. – С. 98-114.

181. Булыга Р. П. Классификация и стандартизация финансового контроля и аудита в Российской Федерации / Р. П. Булыга // Учет. Анализ. Аудит. – 2017. – № 5. – С. 10-17.

182. Булыга Р. П. Классификация и стандартизация финансового контроля и аудита в Российской Федерации / Р. П. Булыга // Учет. Анализ. Аудит. – 2017. – № 6. – С. 6-19.

183. Булыга Р. П. Подготовка бухгалтеров и аудиторов: пути гармонизации образовательных программ и профессиональных стандартов / Р. П. Булыга // Учет. Анализ. Аудит. – № 3. – 2016. – С. 50-54.

184. Бумагин В. В. Вопросы совершенствования ведомственного финансового контроля системы МВД России как элемент обеспечения экономической безопасности страны / В. В. Бумагин // Электронный сетевой политематический журнал «Научные труды КубГТУ». – 2018. – № 6. – С. 592-601.
185. Бухвальд Е. М. Национальные проекты в системе стратегического планирования в Российской Федерации / Е. М. Бухвальд // Теория и практика общественного развития. – 2019. – № 2(132). – С. 50-54.
186. Бышков П. А. Проблема риск-ориентированного подхода при осуществлении муниципального контроля / П. А. Бышков // Государственная служба и кадры. – 2018. – № 3. – С. 23-26.
187. Валова С. Учет операций по забору донорской крови / С. Валова // Учреждения здравоохранения: бухгалтерский учет и налогообложение. – 2020. – № 6. – С. 47-55.
188. Валова С. Изменен порядок оплаты медпомощи, оказанной по родовым сертификатам / С. Валова // Учреждения здравоохранения: бухгалтерский учет и налогообложение. – 2022. – № 10. – С. 15-25.
189. Валова С. Утверждена электронная форма родового сертификата / С. Валова // Учреждения здравоохранения: бухгалтерский учет и налогообложение. – 2021. – № 8. – С. 20-25.
190. Валова С. Учет санаторием медицинских изделий и биологически активных добавок / С. Валова // Автономные учреждения: бухгалтерский учет и налогообложение. – 2021. – № 4. – С. 38-46.
191. Вадимова И. В. Оплата медпомощи по родовым сертификатам в 2020 году / И. В. Вадимова // Советник в сфере здравоохранения. – 2020. – № 6. – С. 10-23.
192. Варнавский А. В. Перспективы использования технологии распределенных реестров для автоматизации государственного аудита / А. В. Варнавский, А. О. Бурякова // Управленческие науки. – 2018. – Т. 8. – № 3. – С. 88-107.

193. Васильева М. В. Критерии и показатели оценки эффективности государственного финансового контроля / М. В. Васильева // Финансы и кредит. – 2009. – № 32 (368). – С. 12-24.
194. Васильева М. В. Стандартизация деятельности органов государственного финансового контроля / М. В. Васильева // Финансы и кредит. – 2008. – № 40(328). – С. 41-50.
195. Васильева Ю. Учет результатов интеллектуальной деятельности в качестве нематериальных активов в вузе / Ю. Васильева // Интеллектуальная собственность. Промышленная собственность. – 2019. – № 12. – С. 13-22.
196. Вахрушина М. А. Интеллектуальный капитал вуза как составляющая его рейтинговой оценки: возможности управленческого учета / М. А. Вахрушина // Вестник Казанского государственного аграрного университета. – 2023. – Т. 18. – № 3 (71). – С. 124-132.
197. Волков А. Ю. Финансовый контроль как категория / А. Ю. Волков, М. А. Волков // Экономика, статистика и информатика. Вестник УМО. – 2014. – № 6-2. – С. 394-398.
198. Воронченко Т. П. Организационно-правовые и информационно-методические аспекты развития финансового контроля / Т. П. Воронченко // Учет. Анализ. Аудит. – 2015. – № 5. – С. 97-103.
199. Гарипов Р. И. Анализ проекта профессионального стандарта аудитора / Р. И. Гарипов, М. М. Шарамко // Аудиторские ведомости. – № 4. – 2015. – С. 66-77.
200. Герасимова Е. Б. Формирование парадигмы экономического анализа / Е. Б. Герасимова // Мир новой экономики. – 2016. – № 1. – С. 94-100.
201. Герасимова Е. Б. Становление и перспективы развития стандартизации экономического анализа в России / Е. Б. Герасимова // Учет. Анализ. Аудит. – 2017. – № 1. – С. 55-61.

202. Глущенко А. В. Управленческий учет по центрам ответственности как основа развития нового организационно-экономического механизма функционирования вуза / А. В. Глущенко, Е. М. Егорова, В. В. Полторынкина // Вестник Академии знаний. – 2022. – № 48 (1). – С. 47-54.

203. Головин С. В. Осуществление контроля в сфере закупок в государственных медицинских организациях / С. В. Головин // Современная экономика: проблемы и решения. – 2018. – № 4 (100). – С. 95-103.

204. Головин С. В. Особенности закупочной деятельности в сфере здравоохранения / С. В. Головин, И. С. Капранчиков // Современная экономика: проблемы и решения. – 2019. – № 4 (112). – С. 16-23.

205. Головин С. В. Отдельные аспекты осуществления контроля за выполнением государственного задания государственными учреждениями (на примере государственных учреждений здравоохранения Воронежской области) / С. В. Головин // Современная экономика: проблемы и решения. – 2019. – № 10 (118). – С. 104-114.

206. Головин С. В. Стандартизация внутреннего финансового аудита в государственном секторе / С. В. Головин // Актуальные проблемы и перспективы развития аудита, бухгалтерского учета, экономического анализа и налогообложения : Материалы национальной (всероссийской) научно-практической и методической конференции, Воронеж, 07 ноября 2019 года. – Воронеж: Воронежский государственный аграрный университет им. Императора Петра I, 2019. – С. 18-21.

207. Головин С. В. Формирование системы управления рисками бюджетного учреждения здравоохранения инструментами внутреннего контроля / С. В. Головин, Е. Е. Батищева // Современная экономика: проблемы и решения. – 2020. – № 6 (126). – С. 46-60.

208. Головин С. В. Организация внутреннего контроля на российских и зарубежных предприятиях / С. В. Головин, М. С. Луценко, О. О. Шендрикова // Вестник Воронежского государственного университета. Серия: Экономика и управление. – 2020. – № 3. – С. 34-47.

209. Головин С. В. Особенности современного этапа осуществления контроля в сфере закупок государственных учреждений / С. В. Головин // Аудит. – 2020 – № 10. – С. 30-33.

210. Головин С. В. Внутренний аудит в государственных и корпоративных структурах: подходы, процедуры, и особенности организации / С. В. Головин, М. С. Луценко, О. О. Шендрикова // Современная экономика: проблемы и решения. – 2020. – № 10 (130). – С. 26-38.

211. Головин С. В. Отдельные особенности организационного обеспечения учета, анализа и контроля расходов на оплату труда в бюджетных учреждениях здравоохранения / С. В. Головин, С. Н. Созонова, Т. Н. Сидорова // Современная экономика: проблемы и решения. – 2020. – № 11 (131). – С. 122-134.

212. Головин С. В. К вопросу осуществления контроля закупок товаров, работ и услуг организаций коммерческого и государственного сектора экономики / С. В. Головин, М. С. Луценко, О. О. Шендрикова // Вестник Воронежского государственного университета. Серия: Экономика и управление. – 2020. – № 4. – С. 15-29.

213. Головин С. В. Отдельные вопросы организации и результаты ведомственного контроля государственных учреждений здравоохранения / С. В. Головин // Актуальные вопросы учета и управления в условиях информационной экономики. – 2020. – № 2. – С. 47-51.

214. Головин С. В. Вопросы организации комплаенс-контроля в условиях цифровой экономики / С. В. Головин, М. С. Луценко, О. О. Шендрикова // Вестник Воронежского государственного университета. Серия: Экономика и управление. – 2021. – № 2. – С. 15-26.

215. Головин С. В. Анализ расчетов по оплате труда с медицинским персоналом государственных медицинских организаций в период новой коронавирусной инфекции COVID-19 / С. В. Головин, Н. Н. Анисимова, С. Н. Созонова, Е. А. Уразова // Современная экономика: проблемы и решения. – 2021. – № 4 (136). – С. 42-58.

216. Головин С. В. Нормативное регулирование финансового контроля государственных учреждений / С. В. Головин // Международный бухгалтерский учет. – 2021. – Т. 24, № 6 (480). – С. 653-666.

217. Головин С. В. Оценка состояния нормативно-правового регулирования ведомственного контроля / С. В. Головин // Международный бухгалтерский учет. – 2021. – Т. 24, № 12 (480). – С. 1386-1401.

218. Головин С. В. Ведомственный контроль финансово-хозяйственной деятельности государственных учреждений: практический опыт в сфере государственного здравоохранения и пути развития / С. В. Головин // Вестник Воронежского государственного университета. Серия: Экономика и управление. – 2021. – № 4. – С. 47-62.

219. Головин С. В. Ведомственный контроль финансово-хозяйственной деятельности: анализ состояния и перспективы развития / С. В. Головин // Международный бухгалтерский учет. – 2022. – Т. 25. – № 4(490). – С. 416-431.

220. Головин С. В. Теоретические и организационные аспекты ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности / С. В. Головин // Международный бухгалтерский учет. – 2022. – Т. 25. – № 6(492). – С. 646-662.

221. Головин С. В. Развитие методологии ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности / С. В. Головин // Международный бухгалтерский учет. – 2022. – Т. 25. – № 7(493). – С. 806-818.

222. Головин С. В. Бухгалтерская отчетность учреждений как источник доказательств в процессе ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности / С. В. Головин // Международный бухгалтерский учет. – 2022. – Т. 25. – № 12(498). – С. 1428-1442.

223. Головин С. В. Применение риск-ориентированного подхода в ведомственном контроле финансово-хозяйственной деятельности / С. В. Головин // Финансы. – 2023. – № 5. – С. 53 -58.

224. Головин С. В. Система показателей финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений как информационная база ее ведомственного контроля / С. В. Головин // Вестник Воронежского

государственного университета. Серия: Экономика и управление. – 2024. – № 1. – С. 3-12 (0,7 п. л.).

225. Головин С. В. Разработка аналитической модели оценки рисков финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений на базе метода попарного сравнения / С. В. Головин // Экономический анализ: теория и практика. – 2024. – Т. 23, № 10(553). – С. 1965-197.

226. Головин С. В. Формирование показателей для оценки эффективности ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности / С. В. Головин // Международный бухгалтерский учет. – 2025. – Т. 28. – № 5. – С. 67-83.

227. Горовенко С. В. Формирование ведомственной системы управления рисками в сфере обеспечения безопасности дорожного движения / С. В. Горовенко // Пробелы в российском законодательстве. – 2018. – №1. – С. 148-150.

228. Гусев А. Повышение эффективности контрольно-надзорной деятельности при ее планировании / А. Гусев // Ревизии и проверки финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений. – 2017. – № 2. – С. 9 - 19.

229. Гутцайт Е. М. Эффективность в финансовом контроле: методы оценки / Е. М. Гутцайт // Аудиторские ведомости. – 2009. – № 4. – С. 3-10.

230. Даниленко Н. И. Ведомственный (внутренний) контроль и аудит: теоретический и практический аспекты развития / Н. И. Даниленко // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2015. – № 16(376). – С. 26-34.

231. Данеева Ю. О. Теоретический подход к цифровизации: обзор зарубежной литературы и новые направления исследования / Ю. О. Данеева // Хроноэкономика. – 2019. – № 5(18). – С. 53-58.

232. Даниленко Н. И. Ведомственный (внутренний) финансовый контроль и аудит: эффективный инструмент управления / Н. И. Даниленко // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2015. – № 18(378). – С. 17-21.

233. Данилова Л. Н. Основные подходы к пониманию цифровизации и цифровых ценностей / Л. Н. Данилова, Т. В. Ледовская, Н. Э. Солянин, А. М. Ходырев // Вестник Костромского государственного университета. Серия: Педагогика. Психология. Социокинетика. – 2020. – Т. 26. – № 2. – С. 5-12.
234. Данчиков Е. А. Условия и инструменты обеспечения эффективного финконтроля достижения национальных целей и реализации нацпроектов / Е. А. Данчиков // Государственная служба. – 2020. – № 1. – С. 73-78.
235. Демина И. Д. Организация внутреннего контроля и финансового аудита в организациях бюджетной сферы / И. Д. Демина, Т. И. Кришталева // Учет. Анализ. Аудит = Accounting. Analysis. Auditing. – 2023. – № 10(3). – С. 45-57.
236. Дружиловская Т. Ю. Особенности нормативного регулирования бухгалтерского учета в государственных (муниципальных) учреждениях / Т. Ю. Дружиловская, Э. С. Дружиловская, Т. С. Маслова // Международный бухгалтерский учет. – 2016. – № 23. – С. 2-18.
237. Егоров И. И. Классификатор нарушений: проблемы применения и направления совершенствования / И. И. Егоров // Вестник АКСОР. – 2015. – № 3 (35). – С. 58-60.
238. Егорова Е. М. Парадигма управленческого учета вуза в условиях информационной экономики / Е. М. Егорова, А. В. Глущенко // Естественно-гуманитарные исследования. – 2020. – № 28 (2). – С. 324-330.
239. Ендовицкий Д. А. Системный подход к экономическому анализу активов хозяйствующего субъекта / Д. А. Ендовицкий // Экономический анализ: теория и практика. – 2009. – № 15(144). – С. 2-11.
240. Ендовицкий Д. А. Диалектика теоретико-методологических основ экономического анализа / Д. А. Ендовицкий, Н. П. Любушин, Н. Э. Бабичева // Экономический анализ: теория и практика. – 2015. – № 20(419). – С. 2-15.

241. Ендовицкий Д. А. Экономический анализ эффективности использования ресурсов медицинских организаций на основе выполнения показателей использования коечного фонда / Д. А. Ендовицкий, С. В. Головин, А. В. Чуриков // Современная экономика: проблемы и решения. – 2020. – № 1 (121). – С. 77-84.
242. Ендовицкий Д. А. Особенности формирования системы внутреннего контроля в бюджетных учреждениях социальной сферы / Д. А. Ендовицкий, С. В. Головин, Н. Э. Спиридонова // Международный бухгалтерский учет. – 2020. – Т. 23, № 5(467). – С. 543-566.
243. Ендовицкий Д. А. Взаимосвязь систем внешнего и внутреннего контроля деятельности бюджетного учреждения / Д. А. Ендовицкий, С. В. Головин, Н. Э. Спиридонова // Международный бухгалтерский учет. – 2020. – Т. 23, № 11 (473). – С. 1240-1252.
244. Ендовицкий Д. А. К вопросу об организации внутреннего финансового контроля и аудита в вузах / Д. А. Ендовицкий, Ю. И. Бахтурина // Международный бухгалтерский учет. – 2021. – Т. 24. – № 6(480). – С. 608-623.
245. Ендовицкий Д. А. Особенности построения риск-ориентированной модели контроля заказчика в бюджетном учреждении / Д. А. Ендовицкий, Л. С. Коробейникова, С. В. Головин, Н. Э. Спиридонова // Международный бухгалтерский учет. – 2021. – Т. 24, № 10 (484). – С. 1088-1102.
246. Ендовицкий Д. А. К вопросу о применении методов экономического анализа при осуществлении финансового контроля государственных медицинских организаций / Д. А. Ендовицкий, Н. В. Кондрашова, С. В. Головин, А. В. Чуриков // Экономический анализ: теория и практика. – 2021. – Т. 20, № 12 (519). – С. 2190-2209.
247. Ендовицкий Д. А. Контрольно-аналитические процедуры в системе государственного здравоохранения в условиях цифровизации / Д. А. Ендовицкий, Н. В. Кондрашова, С. В. Головин, А. В. Чуриков // Учет. Анализ. Аудит. – 2022. – Т. 9. – № 1. – С. 42-57.

248. Ендовицкий Д. А. Резервы обеспечения устойчивости системы регионального здравоохранения / Д. А. Ендовицкий, Н. В. Кондрашова, К. Н. Васильева, С. В. Головин, А. В. Чуриков // Экономический анализ: теория и практика. – 2022. – Т. 21. – № 5(524). – С. 794-813.
249. Ендовицкий Д. А. Развитие информационной базы ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности в условиях цифровизации / Д. А. Ендовицкий, С. В. Головин // Финансы. – 2023. – № 1. – С. 48-53.
250. Еремин О.Б. Исполнению бюджета - эффективные системы внутреннего контроля / О.Б. Еремин, И.Е. Суков, В.Я. Вилисов // Бюджет. – 2014. – № 6. – С. 88 - 89.
251. Еремич А.В. Критерии оценки эффективности государственного финансового контроля в российской федерации / А.В. Еремич // Global and Regional Research. – 2021. – Т. 3. – № 3. – С. 1-5.
252. Жуклинец И. И. Система государственного финансового контроля и экономического субъекта как механизм эффективного использования ресурсов / И. И. Жуклинец // Непрерывное образование в Санкт-Петербурге. – 2015. – № 1(1). – С. 54-65.
253. Жуклинец И. И. Внутренний контроль бюджетного учреждения как инструмент финансового менеджмента и качества управления региональными финансами / И. И. Жуклинец, А. В. Ксенофонтов // Академический вестник. Вестник Санкт-Петербургской академии постдипломного педагогического образования. – 2013. – № 4(23). – С. 17-22.
254. Жуклинец И. И. Контроль деятельности и ведомственный контроль учредителя в государственных бюджетных образовательных организациях / И. И. Жуклинец // Академический вестник. Вестник Санкт-Петербургской академии постдипломного педагогического образования. – 2017. – № 4(38). – С. 23-28.
255. Жуков В.А. Особенности финансового контроля в здравоохранении / В.А. Жуков // Государственное и муниципальное управление. Ученые записки. – 2019. – № 1. – С. 107-111.

256. Загинайлов В. И. Ведомственный контроль финансово-хозяйственной деятельности органов внутренних дел – элемент укрепления экономической безопасности государства / В. И. Загинайлов // Экономическая безопасность личности, общества, государства: проблемы и пути обеспечения : Материалы ежегодной всероссийской научно-практической конференции, Санкт-Петербург, 05 апреля 2018 г. – Санкт-Петербург: Санкт-Петербургский университет Министерства внутренних дел Российской Федерации, 2018. – С. 112-116.

257. Зарипова М. Инвентаризация продуктов питания на кухне и в кладовой больницы / М. Зарипова // Учреждения здравоохранения: бухгалтерский учет и налогообложение. – 2021. – № 10. – С. 45-53.

258. Захаров К.Е. Государственный финансовый контроль: подходы к оценке эффективности / К.Е. Захаров // Академия бюджета и казначейства Минфина России. Финансовый журнал. – 2010. – № 2 (4). – С. 61-72.

259. Зборовская Е. Б. О ведомственном финансовом контроле и направлениях его совершенствования / Е. Б. Зборовская, М. А. Волков // Интернет-журнал Науковедение. – 2015. – Т. 7. – № 3(28). – С. 28.

260. Звягин С.А. Инструментарий финансового контроля в деятельности органов внутренних дел / С.А. Звягин, И.Е. Стрыгина // Вестник Московского университета МВД России. – 2020. – № 5. – С. 281-285.

261. Звягин С.А. Организационные аспекты бухгалтерской экспертизы в бюджетной сфере / С.А. Звягин, Т.Н. Фоменко // Вестник Тихоокеанского государственного университета. – 2018. – № 4 (51). – С. 127-132.

262. Зубарев С. М. К вопросу о сущности контрольных процедур в государственном управлении / С. М. Зубарев // Вестник Университета имени О. Е. Кутафина (МГЮА). – 2016. – № 5(21). – С. 118-127.

263. Зубарев С. М. О современном этапе реформы надзорной деятельности / С. М. Зубарев // Вестник университета имени О. Е. Кутафина (МГЮА). – 2018. – № 1. – С. 13-23.

264. Иванова Н. Г. Ведомственный финансовый контроль: новации законодательства и практика / Н. Г. Иванова, О. И. Усенко // Казанский экономический вестник. – 2014. – № 6(14). – С. 62-76.

265. Исаев Э. А. Контроль в финансово-бюджетной сфере. Риск-ориентированный подход, актуальные вопросы и перспективы / Э. А. Исаев // Журнал Бюджет. – 2018. – № 8(188). – С. 11-13.

266. Исаев Э. А. Подходы к цифровизации контроля в финансово-бюджетной сфере / Э. А. Исаев // Журнал Бюджет. – 2019. – № 5(197). – С. 48-50.

267. Кадыров Ф. Н. Новый статус учреждений приобретает более конкретные очертания через подзаконные акты / Ф. Н. Кадыров // Менеджер здравоохранения. – 2010. – № 9. – С. 57-62.

268. Казаков Е. С. Принято Положение о дистанционной торговле лекарственными препаратами / Е. С. Казаков // Аптека: бухгалтерский учет и налогообложение. – 2023. – № 4. – С. 48-57.

269. Казакова Н. А. Мониторинг, анализ и контроль эффективности финансово-хозяйственной деятельности управляющих компаний / Н. А. Казакова, Е. А. Иванова // Экономический анализ: теория и практика. – 2016. – № 6(453). – С. 124-134.

270. Казакова Н. А. Аналитические процедуры: опыт использования в аудите и оценке хозяйственной деятельности / Н. А. Казакова // Вестник Финансового университета. – 2017. – Т. 21. – № 2(98). – С. 113-120.

271. Каширская Л. В. Бухгалтерская экспертиза внутриведомственного взаимодействия бюджетных учреждений / Л. В. Каширская // Бухгалтерский учет, статистика. – 2011. – № 5(78). – С. 332 – 336.

272. Кобозев А. А. Проблемы правового регулирования организации и осуществления ведомственного финансового контроля в современных условиях / А. А. Кобозев, В. П. Шамета // Вестник АКСОР. – 2016. – № 1(37). – С. 95-101.

273. Кокарев А. И. Финансы под контролем / А. И. Кокарев // Бюджетный учет. – 2018. – № 3(159). – С. 38-43.

274. Кондрашова Н. В. Сравнительная характеристика содержательных элементов экономического анализа и бизнес-анализа / Н. В. Кондрашова // Вестник Воронежского государственного университета. Серия: Экономика и управление. – 2020. – № 2. – С. 45-54.

275. Кондрашова Н. В. Применение контрольно-аналитических процедур для целей устойчивого развития регионального здравоохранения / Н. В. Кондрашова, С. В. Головин, А. С. Королюк // Современная экономика: проблемы и решения. – 2022. – № 1(145). – С. 71-82.

276. Концевая С. Р. Особенности использования аналитических процедур в системе внутрихозяйственного контроля / С Р. Концевая, Г. Я. Остаев // Российские регионы в фокусе перемен : Сборник докладов XI Международной конференции. В 2-х томах, Екатеринбург, 17-19 ноября 2016 г. – Екатеринбург: ООО «Издательство УМЦ УПИ», 2016. – С. 668-677.

277. Корчагина Л. М. Учет затрат как инструмент управления рентабельностью в организациях здравоохранения / Л. М. Корчагина // Бухучет в здравоохранении. – 2021. – № 11. – С. 42-49.

278. Костоусова Ю. А. Цифровизация государственного финансового контроля: институциональный анализ / Ю. А. Костоусова, О. В. Комарова // Журнал экономической теории. – 2019. – Т. 16. – № 4. – С. 842-848.

279. Кошкарев В. А. Финансово-экономический контроль в системе министерства внутренних дел донецкой народной республики / В. А. Кошкарев, В. Ю. Черемных // Право Донецкой Народной Республики. – 2021. – № 1 (21). – С. 28-41.

280. Кролихин В. В. Автоматизация повысит эффективность контроля / В. В. Кролихин // Финконтроль. – 2020. – № 1. – С. 36-40.

281. Куприянова Т. А. Особенности внедрения управленческого учета в систему управления вузом / Т. А. Куприянова // Учет, анализ и аудит: проблемы теории и практики. – 2018. – № 21. – С. 97-101.

282. Кусый М. Ю. Введение в концепцию взаимного влияния актуальной институциональной системы и межсубъектных отношений в экономике в

рамках парадигмы трехуровневой системной иерархии (макро/мезо/микро) / М. Ю. Кусый, О. Л. Королев // Друкеровский вестник. – 2020. – № 1. – С. 44-59.

283. Кусый М. Ю. Социальная психология акторов как источник неопределенности в процессах формирования и реализации межсубъектных отношений в экономике / М. Ю. Кусый, О. Л. Королев // Теория и практика экономики и предпринимательства : труды XVIII Всероссийской с международным участием научно-практической конференции, Симферополь-Гурзуф, 27–29 апреля 2021 г. – Симферополь: Крымский федеральный университет им. В. И. Вернадского, 2021. – С. 127-130.

284. Курченко Л. Ф. Особенности проведения ведомственного финансового контроля в сфере образования города Москвы / Л. Ф. Курченко, М. В. Абрамова // РИСК: Ресурсы, Информация, Снабжение, Конкуренция. – 2018. – № 1. – С. 181-184.

285. Лисянский А. Б. Цифровая трансформация компании / А. Б. Лисянский // Экономика и предпринимательство. – 2021. – № 3(128). – С. 1091-1095.

286. Литвинчук Е. С. О практике применения классификатора нарушений, выявляемых в ходе внешнего государственного аудита (контроля) / Е. С. Литвинчук // Вестник АКСОР. – 2016. – № 2 (38). – С. 116-119.

287. Логвенчева А. О. Правовые основы автоматизации деятельности Федерального казначейства в сфере государственного финансового контроля: проблемы использования информационных систем / А. О. Логвенчева // Вестник Университета имени О.Е. Кутафина (МГЮА). – 2021. – № 9(85). – С. 178-190.

288. Луговая Н. Н. Если лекарственный препарат подлежит предметно-количественному учету... / Н. Н. Луговая // Аптека: бухгалтерский учет и налогообложение. – 2021. – № 12. – С. 64-70.

289. Майоров В. И. Совершенствование государственного контроля и надзора в сфере транспорта: внедрение риск-ориентированного подхода / В. И. Майоров, В. И. Лисеенко // Вестник Челябинского государственного университета. Серия: Право. – 2018. – Т. 3. – № 3. – С. 48-58.

290. Малова Е. Раздельный учет расходов на приобретение продуктов питания / Е. Малова // Учреждения здравоохранения: бухгалтерский учет и налогообложение. – 2022. – № 8. – С. 38-47.

291. Мамонтов А. А. Современные подходы к определению понятия внутриведомственный контроль / А. А. Мамонтов // Вестник экономической безопасности. – 2017. – № 2. – С. 68-70.

292. Мануковский Р. И. Совершенствование контрольно-распределительного механизма управленческого учета затрат в медицинских учреждениях / Р. И. Мануковский, А. В. Ендовицкая, И. Н. Митина // Социально-экономические явления и процессы. – 2017. – Т. 12. – № 6. – С. 177-189.

293. Макарошкина М. В. Совершенствование методики формирования стоимости медицинской услуги на основе структуры затрат на ее производство / М. В. Макарошкина, Я. П. Сандаков, Л. Г. Соколова // Acta biomedica scientifica. – 2021. – Т. 6. – № 6-2. – С. 154-163.

294. Мельник М. В. Оценка возможности стандартизации экономического анализа / М. В. Мельник // Транспортное дело России. – 2013. – № 4. – С. 187-189.

295. Мельник М. В. Предпосылки эффективного развития цифровой экономики / М. В. Мельник, В. Н. Салин // Учет. Анализ. Аудит. – 2018. – Т. 5. – № 6. – С. 6-16.

296. Метелькова Е. О. ВФА по новым правилам / Е. О. Метелькова, А. И. Кокарев // Бюджетный учет. – 2020. – № 4(184). – С. 34-38.

297. Михайлова Е. Н. Планово-финансовая политика: контроль исполнения и особенности формирования плана ФХД / Е. Н. Михайлова // Советник в сфере образования. – 2020. – № 11. – С. 53-65.

298. Михеев В. Н. К вопросу о методологии экономического анализа / В. Н. Михеев, И. Г. Бондаренко // Проблемы современной экономики. – 2012. – № 2(42). – С. 59-62.

299. Мурашко М. А. Организация системы контроля со стороны Росздравнадзора за реализацией Национального проекта «Здравоохранение» /

М. А. Мурашко, И. Ф. Серегина // Вестник Росздравнадзора. – 2019. – № 4. – С. 5-12.

300. Мухин С. Реализация посетителям санатория продукции столовой / С. Мухин // Учреждения здравоохранения: бухгалтерский учет и налогообложение. – 2021. – № 10. – С. 41-44.

301. Николаев А. С. Ведомственный контроль в бюджетных и муниципальных учреждениях / А. С. Николаев // Актуальные вопросы совершенствования государственного (муниципального) финансового контроля, внутреннего финансового контроля и внутреннего финансового аудита : Материалы Всероссийской научно-практической конференции, Екатеринбург, 26 ноября 2019 г. – Екатеринбург: Уральский государственный экономический университет, 2020. – С. 110-114.

302. Новикова Т. Ю. Аналитические процедуры как инструмент оценки соблюдения принципа непрерывности деятельности / Т. Ю. Новикова, А. А. Кострова // Социальные и гуманитарные знания. – 2017. – Т. 3. – № 2(10). – С. 112-119.

303. Обухова Т. Безвозмездная передача донорской крови: документальное оформление в 2016 году / Т. Обухова // Учреждения здравоохранения: бухгалтерский учет и налогообложение. – 2016. – № 5. – С. 53-57.

304. Овсянников Л. Н. Нормы и практика проверки бюджетных расходов / Л. Н. Овсянников // Академия бюджета и казначейства Минфина России. Финансовый журнал. – 2011. – № 3 (9). – С. 127-138.

305. Опальский А. Ю. Порядок формирования себестоимости и учета донорской крови / А. Ю. Опальский // Бюджетный учет. – 2021. – № 6 (198). – С. 8-13.

306. Орлова Е. А. Ведомственный контроль как элемент концепции финансового контроля России / Е. А. Орлова, И. А. Донцов // Образование. Наука. Научные кадры. – 2015. – № 6. – С. 136-141.

307. Орлова Т. С. Учет питания в учреждениях здравоохранения / Т. С. Орлова // Бухучет в здравоохранении. – 2012. – № 11. – С. 36-45.

308. Павлова С. Проверка составления и исполнения плана финансово-хозяйственной деятельности / С. Павлова // Ревизии и проверки финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений. – 2020. – № 3. – С. 29-36.

309. Палько Е. А. Освобождение от НДС изготовления лекарств аптекой / Е. А. Палько // Аптека: бухгалтерский учет и налогообложение. – 2023. – № 1. – С. 21-23.

310. Панина Е. Б. Аналитические процедуры в финансовом контроле бюджетных организаций / Е. Б. Панина, С. И. Панин, Л. А. Шишкина // Современная экономика: проблемы и решения. – 2019. – № 9(117). – С. 57-69.

311. Паникарова М. А. Профессиональный стандарт «Аудитор»: ответы на вопросы / М. А. Паникарова // Аудиторские ведомости. – №4. – 2016. – С. 85-93.

312. Панкова С. В. Сущность, классификация и особенности применения аналитических процедур в аудиторской деятельности / С. В. Панкова, Ю. В. Прокопьева // Международный бухгалтерский учет. – 2012. – № 45(243). – С. 33-41.

313. Панкова С. В. О содержании понятия «аудиторские доказательства» / С. В. Панкова, В. А. Якимова // Вестник Оренбургского государственного университета. – 2014. – № 4 (165). – С. 10-15.

314. Пантелеев А. Ю. Отдельные направления модернизации ведомственного контроля в Федеральном казначействе / А. Ю. Пантелеев, Т. А. Ставрова // Финансовый вестник: Финансы, налоги, страхование, бухгалтерский учет. – 2020. – № 8. – С. 59-64.

315. Парыгина Н. М. Калькулирование себестоимости и определение цены медицинских услуг / Н. М. Парыгина // Академия бюджета и казначейства Минфина России. Финансовый журнал. – 2011. – № 1 (7). – С. 131-142.

316. Пашкова Т. А. Автоматизация деятельности контрольно-счетных органов / Т. А. Пашкова // Материалы международной научно-практической конференции студентов и аспирантов: в 2 частях. Под редакцией В. А. Ковалева и А. И. Ковалева. – 2019. – С. 214-217.

317. Пласкова Н. С. Развитие методологии экономического анализа / Н. С. Пласкова // Учет. Анализ. Аудит. – 2016. – № 1. – С. 50-57.

318. Платонова С. Е. Тестирование критериев оценки эффективности деятельности органов государственного финансового контроля / С. Е. Платонова // Финансы и кредит. – 2012. – № 33 (513). – С. 72-80.

319. Пожидаева Т. А. Сравнительная характеристика внешнего (финансового) и внутрихозяйственного контроля за деятельностью организации / Т. А. Пожидаева // Международный бухгалтерский учет. – 2012. – № 15(213). – С. 40-49.

320. Прокофьева Н. Н. Бухгалтерский учет донорской крови / Н. Н. Прокофьева // Бухучет в здравоохранении. – 2012. – № 11. – С. 7-13.

321. Прудников В. В. Развитие ведомственного финансового контроля в современных условиях / В. В. Прудников, Г. И. Горелкин // III международный пенитенциарный форум «преступление, наказание, исправление» : (к 20-летию вступления в силу Уголовно-исполнительного кодекса Российской Федерации) : Сборник тезисов выступлений и докладов участников Международной научно-практической конференции, Рязань, 21-23 ноября 2017 года / Академия ФСИН России. – Рязань: Академия ФСИН России, 2017. – С. 120-122.

322. Рогуленко Т. М. Особенности применения риск-ориентированного метода в отношении субъектов, объектов и процедур федерального государственного контроля (надзора) / Т. М. Рогуленко, А. В. Бодяко, Н. Ш. Иванченко // Финансовый менеджмент. – 2024. – № 9. – С. 130-140.

323. Рогуленко Т. М. Риск ориентированный внутренний аудит организации / Т. М. Рогуленко, Т. Р. Аббасов, А. Р. Маркаров, С. Г. Сорокин // РИСК: Ресурсы, Информация, Снабжение, Конкуренция. – 2024. – № 2. – С. 266-270.

324. Родионова В. М. О системном подходе к организации финансового контроля в России / В. М. Родионова // Финансы и кредит. – 2003. – № 3(117). – С. 2-9.
325. Романова Л. Проверка правильности составления и ведения бюджетной сметы / Л. Романова // Силовые министерства и ведомства: бухгалтерский учет и налогообложение. – 2021. – № 5. – С. 38-45.
326. Саетова Л. И. Система интерактивного учета внебюджетных средств от образовательной деятельности вуза / Л. И. Саетова, Э. Р. Галеев // Вестник Технологического университета. – 2018. – Т. 21. – № 6. – С. 140-145.
327. Самсонов А. Г. Организация ведомственного финансового контроля в Федеральной службе войск национальной гвардии Российской Федерации / А. Г. Самсонов // Имущественные отношения в Российской Федерации. – 2017. – № 6(189). – С. 69-100.
328. Сангинова Л. Д. Информационно-коммуникационные технологии в государственном финансовом контроле, направления совершенствования в России / Л. Д. Сангинова, О. В. Поплавская // Экономика и предпринимательство. – 2018. – № 5(94). – С. 101-111.
329. Саркисов А. К. Ведомственный финансовый контроль в Российской Федерации: вопросы совершенствования / А. К. Саркисов // Вопросы экономики и права. – 2012. – № 44. – С. 193-198.
330. Сатретдинов Д. Р. Ведомственный финансовый контроль в системе государственного контроля за деятельностью органов внутренних дел / Д. Р. Сатретдинов // Вестник общественной научно-исследовательской лаборатории «Взаимодействие уголовно-исполнительной системы с институтами гражданского общества: историко-правовые и теоретико-методологические аспекты». – 2017. – № 9. – С. 155-163.
331. Сафонова М. Ф. Перспективы использования технологий искусственного интеллекта в работе внутреннего аудитора хозяйствующего субъекта / М. Ф. Сафонова, А. Ю. Алексеенко // Международный бухгалтерский учет. – 2022. – Т. 25, № 12(498). – С. 1403-1427.

332. Сафонова М. Ф. Доказательства в аудите: классификация, сбор и оценка / М. Ф. Сафонова, А. Г. Добровольский // Инновационное развитие экономики. – 2017. – № 4(40). – С. 167-172.

333. Свидетельство о государственной регистрации программы для ЭВМ № 2020613415 Российская Федерация. Программный модуль «Учет мероприятий ведомственного контроля»: № 2020612341 : заявлено 05.03.2020 : опубликовано 16.03.2020, Бюл. № 3 / Головин С. В. ; правообладатель ООО «СПАРТА ГРУПП». – Зарегистрировано в Реестре программ для ЭВМ. – 1 с.

334. Свидетельство о государственной регистрации программы для ЭВМ для ЭВМ № 2023610005 Российская Федерация. Комплексная информационная система «Ведомственный контроль финансово-хозяйственной деятельности»: № 2022668310 : заявлено 10.10.2022 : опубликовано 09.01.2023, Бюл. № 1 / Головин С. В. ; правообладатель ООО «СПАРТА ГРУПП». – Зарегистрировано в Реестре программ для ЭВМ. – 1 с.

335. Сильвестрова Т. Учет донорской крови и ее компонентов на станциях переливания крови / Т. Сильвестрова // Учреждения здравоохранения: бухгалтерский учет и налогообложение. – 2012. – № 3. – С. 31-40.

336. Смотрицкая И. И. Современные тенденции цифровой трансформации государственного управления / И. И. Смотрицкая, С. И. Черных // Вестник Института экономики Российской академии наук. – 2018. – № 5. – С. 22-36.

337. Соколов А. Ю. Об общих принципах применения риск-ориентированного подхода в контрольно-надзорной деятельности / А. Ю. Соколов, К. С. Кротов // Вестник Саратовской государственной юридической академии. – 2021. – № 5 (142). – С. 84-89.

338. Спиридонова Н. Э. Классификатор нарушений, выявляемых при осуществлении внутреннего финансового контроля в бюджетном учреждении высшего образования / Н. Э. Спиридонова // Вестник Воронежского государственного университета. Серия: экономика и управление. – 2022. – № 2. – С. 99-111.

339. Спицына Т.В. Особенности инвентаризации товаров в аптеке / Т.В. Спицына // Аптека: бухгалтерский учет и налогообложение. – 2022. – № 9. – С. 50-60.
340. Степашин С. В. Государственный финансовый контроль в России: прошлое, настоящее и будущее / С. В. Степашин // Государственная власть и местное самоуправление. – 2006. – № 5. – С. 13-17.
341. Степашин С. В. Взаимодействие органов внешнего и внутреннего финансового контроля / С. В. Степашин // Вестник АКСОР. – 2012. – № 4(24). – С. 3-5.
342. Суглобов А. Е. Автоматизация учета, как метод повышения эффективности финансового контроля строительства олимпийских объектов МВД России / А. Е. Суглобов, А. П. Жилияков // Национальные интересы: приоритеты и безопасность. – 2012. – Т. 8. – № 44(185). – С. 35-41.
343. Суглобов А. Е. Внедрение автоматизированных систем ведомственного финансового контроля МВД России / А. Е. Суглобов, Е. Н. Барикаев // Государственная служба и кадры. – 2014. – № 4. – С. 94-97.
344. Сулейманова Д. А. Роль и значение аудита в подтверждении и повышении достоверности бухгалтерской отчетности организации / Д. А. Сулейманова // Вопросы устойчивого развития общества. – 2020. – № 9. – С. 15-20.
345. Суханов С. С. Профессиональный стандарт «Аудитор»: требования к образованию и квалификации работников аудиторских организаций / С. С. Суханов // Аудиторские ведомости. – №3. – 2016. – С. 3-10.
346. Томшинская И. Н. Особенности и проблемы организации бухгалтерского учета в бюджетных вузах / И. Н. Томшинская, Л. В. Филиппова // Проблемы экономики и управления в торговле и промышленности. – 2013. – № 3 (3). – С. 41-51.
347. Трофимова Л. Б. Разработка классификации элементов финансовой отчетности организаций государственного сектора в современных условиях перехода на МСФО общественного сектора / Л. Б. Трофимова // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2019. – № 21. – С. 26-33.

348. Ульянов А. Д. Возможности риск-ориентированного подхода как инструмента совершенствования ведомственного контроля в органах внутренних дел / А. Д. Ульянов // Вестник Карагандинской академии Министерства внутренних дел Республики Казахстан им. Баримбека Бейсенова. – 2017. – № 3. – С. 115-119.
349. Федулова С. Ф. Дискуссионные вопросы и практические аспекты осуществления финансового контроля / С. Ф. Федулова // Вестник Удмуртского университета. – 2021. – Т. 31, № 3. – С. 403-408.
350. Фесик С. В. Внедрение программно-целевого метода в бюджетный процесс Российской Федерации / С. В. Фесик // Вестник Томского государственного университета. – 2014. – № 383. – С. 170-175.
351. Фокина В. Ю. Проблемы правового регулирования финансового контроля в Российской Федерации / В. Ю. Фокина // Юридический мир. – 2006. – № 5. – С. 35-43.
352. Фомичева Т. В. Ценности россиян в контексте цифровизации Российской экономики / Т. В. Фомичева, В. И. Катаева // Уровень жизни населения регионов России. – 2019. – № 2(212). – С. 80-84.
353. Харченко К. В. Совершенствование контрольно-надзорной деятельности: социально-правовой смысл и правоприменительная практика (взаимодействие центра и регионов) / К. В. Харченко // Мониторинг правоприменения. – 2020. – № 3(36). – С. 66-72.
354. Цвилий-Букланова А. А. Риск-ориентированный подход при организации внутреннего финансового аудита и ведомственного финансового контроля в системе МВД России / А. А. Цвилий-Букланова // Академическая мысль. – 2020. – №4 (13). – С. 27-33.
355. Чагин К. Г. Контроль деятельности бюджетных учреждений / К. Г. Чагин // Руководитель бюджетной организации. – 2017. – № 6. – URL: www.consultant.ru.

356. Чагин К. Г. Контроль закупок бюджетных учреждений по контрактной системе / К. Г. Чагин // Руководитель бюджетной организации. – 2017. – № 8. – С. 22-30; № 9. – С. 21-28; № 10. – С. 20-28; № 11. – С. 18-23.

357. Чаплинский А. В. Управление рисками при осуществлении государственного контроля в России / А. В. Чаплинский, С. М. Плаксин // Вопросы государственного и муниципального управления. – 2016. – № 2. – С. 7-29.

358. Чуриков А. В. Актуальные вопросы управленческого учета в здравоохранении / А. В. Чуриков // Международный бухгалтерский учет. – 2021. – № 6. – С. 697-710.

359. Шахбанова А. М. Риск-ориентированный подход Федерального казначейства РФ при осуществлении внутреннего государственного контроля / А. М. Шахбанова, Д. С. Аджаматова, Л. А. Гаджимурадова // Вестник института дружбы народов Кавказа. – 2020. – № 4 (56). – С. 45-53.

360. Шеремет А. Д. Комплексный анализ показателей устойчивого развития предприятия / А. Д. Шеремет // Экономический анализ: теория и практика. – 2014. – № 45(396). – С. 2-10.

361. Шинкарева О. В. Государственный и муниципальный финансовый контроль: международные стандарты ИНТОСАИ и российское законодательство / О. В. Шинкарева // Финансы. – 2015. – № 11. – С. 56-60.

362. Щербаков Ю. С. Виды, формы, методы контроля налогового контроля / Ю. С. Щербаков // Актуальные проблемы правоведения. – 2016. – № 3(51). – С. 39-42.

363. Южаков В. Н. Насколько защищены охраняемые законом ценности? / В. Н. Южаков // Государственная служба. – 2021. – Том 23. – № 2. – С. 6-15.

364. Якимова В. А. Экспертно-аналитический инструментарий комплаенс-контроля / В. А. Якимова // Вестник АмГУ. – 2020. – № 91. – С. 95-100.

365. Яковенко Д. А. Самоконтроль при осуществлении ведомственного контроля за получателями средств бюджета / Д. А. Яковенко // Вестник Алтайской академии экономики и права. – 2021. – № 6-1. – С. 132-141.

366. Endovitsky D. A. Monitoring the Implementation of the National Healthcare Project / D. A. Endovitsky, E. V. Endovitskaya, S. V. Golovin, A. V. Churikov // The Challenge of Sustainability in Agricultural Systems. – Heidelberg : Springer International Publishing, 2021. – P. 871-878.

367. Endovitsky D. A. Relevant Issues of Building a State-of-the-Art Model of Internal Financial Control for Publicly Funded Institutions / D. A. Endovitsky, L. S. Korobeynikova, N. V. Kondrashova, S. V. Golovin, N. E. Spiridonova // Lecture Notes in Networks and Systems. – 2022. – Vol. 380 LNNS. – P. 357-362.

368. Lewis A. C. Digital auditing: Modernizing the Government Financial Statement Audit Approach / A. C. Lewis, C. Neiberline, J. C. Steinhoff // Journal of Government Financial Management. – Spring 2014. – Vol. 63. – Issue 1. – P. 32-37.

369. Negroponte N. Being digital / N. Negroponte // N.Y. : Knopf. – 1995. – P. 237.

370. Wachal R. Humanities and computers: A personal view / R. Wachal // The North American Review. – 1971. – 256 (1) – P. 30-33.

Интернет-ресурсы

371. Болотнова Е. А. Цифровизация государственного финансового контроля в РФ / Е. А. Болотнова, А. А. Храмченко, А. В. Анопкин, К. Р. Никитина // Вестник Академии знаний. – 2021. – № 45 (4). – С. 306-310. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://cyberleninka.ru/article/n/tsifrovizatsiya-gosudarstvennogo-finansovogo-kontrolya-v-rf/viewer> (дата обращения 16.11.2023).

372. Государственная программа Российской Федерации «Развитие здравоохранения». [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://minzdrav.gov.ru/ministry/programms/health/info>. (дата обращения 16.11.2023).

373. Квачахия Л. Л. Об эффективности модели отечественной системы здравоохранения в сравнении с развитыми странами / Л. Л. Квачахия // Иннов: электронный научный журнал – 2018. – №3 (36). [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.innov.ru/science/economy/ob-effektivnosti-modeli-otechestven/> (дата обращения 16.11.2023).

374. Контрольные соотношения к показателям бухгалтерской отчетности государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений, представляемой в Федеральное казначейство главными распорядителями средств федерального бюджета, финансовыми органами субъектов Российской Федерации и органами управления государственными внебюджетными фондами // Федеральное казначейство. Учет и отчетность. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://roskazna.gov.ru/dokumenty/byudzhethnyy-uchet-i-otchetnost/> (дата обращения 16.11.2023).

375. Национальные проекты: целевые показатели и основные результаты [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://spravochnik.rosmintrud.ru/storage/app/media/Natsionalnee%20ppoeckte.pdf>. (дата обращения 16.11.2023).

376. Отчет о работе Счетной палаты Российской Федерации в 2018 г. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://ach.gov.ru/promo/annual-report-2018/index.html> (дата обращения: 01.02.2022).

377. Отчет о работе Счетной палаты Российской Федерации в 2019 г. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://ach.gov.ru/upload/iblock/4e9/4e94867a31c581ff914aa42f1960f8a9.pdf> (дата обращения: 01.02.2022).

378. Отчет о работе Счетной палаты Российской Федерации в 2020 г. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://ach.gov.ru/upload/reports/2020.pdf> (дата обращения: 01.02.2022).

379. Портал региональных проектов Воронежской области. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://np.govvrn.ru/> (дата обращения 16.11.2023).

380. Сборник: Международные стандарты финансовой отчетности общественного сектора: Издание 2010 года. Официальный перевод. – 2012. – Том I и II. – Сайт Минфина России [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.minfin.ru/ru/budget/sfo/msfo/>
https://minfin.gov.ru/ru/performance/budget/gosfin/bu_gs/sfo?id_39=16828-sbornik_mezhdunarodnye_standarty_finansovoi_otchetnosti_obshchestvennogo_sektora (дата обращения: 20.02.2024).

381. Сводный аналитический отчет по результатам осуществления мониторинга закупок, товаров, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд в соответствии с Федеральным законом от 05.04.2013 № 44-ФЗ «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд» по итогам 2019 года [Электронный ресурс]. – Режим доступа: URL: https://www.minfin.ru/common/upload/library/2020/06/main/Svodnyy_analiticheskiy_otchet_2019.pdf (дата обращения: 02.02.2022).

382. Сводный аналитический отчет по результатам осуществления мониторинга закупок, товаров, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд в соответствии с Федеральным законом от 05.04.2013 № 44-ФЗ «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд» по итогам 2020 года [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://minfin.gov.ru/common/upload/library/2021/05/main/44-FZ.pdf> (дата обращения: 02.02.2022).

383. Система контроля и надзора будущего. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://knd.ac.gov.ru/wp-content/uploads/2019/12/listovka_tseli_fin.pdf (дата обращения: 07.11.2021).

384. Справочная информация: «Перечень государственных программ, национальных и федеральных проектов, приоритетных программ и проектов в Российской Федерации» (Материал подготовлен специалистами Консультант-Плюс). [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_310251/ee79e1f11050371577f4db6adfc843ff780e1af1. (дата обращения 16.11.2023).

385. Internal Control – Integrated Framework. Executive Summary. COSO. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://www.coso.org/Documents/990025P-Executive-Summary-final-may20.pdf> (дата обращения: 06.11.2021).

386. Обухова О. В. Общехозяйственные расходы при оказании государственных услуг в сфере здравоохранения в стационарных условиях / О. В. Обухова, А. С. Богомазова // Финансовый журнал. – 2023. – Т. 15. – № 2. С. 116–129. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://doi.org/10.31107/2075-1990-2023-2-116-129> (дата обращения 03.02.2024).

387. Официальный сайт Министерства науки и высшего образования Российской Федерации [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://minobrnauki.gov.ru/about/deps/krd/materials/> (дата обращения 16.11.2023).

388. Официальный сайт Госрасходы. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://spending.gov.ru/> (дата обращения 03.01.2022).

389. Официальный сайт Счетной палаты Российской Федерации. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://ach.gov.ru/> (дата обращения: 01.02.2022).

390. Официальный сайт для размещения информации о государственных (муниципальных) учреждениях. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://bus.gov.ru/> (дата обращения 03.01.2022).

391. Официальный сайт Министерства здравоохранения Российской Федерации. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://minzdrav.gov.ru/poleznye-resursy/natsproektzdravoohranenie/> (дата обращения: 16.11.2023).

392. Официальный сайт Министерства финансов Российской Федерации. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://www.minfin.ru/> (дата обращения: 01.02.2022).

393. Официальный сайт Правительства России. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://static.government.ru/> (дата обращения: 16.11.2023).

394. Руководство GUID 3920 Процесс аудита эффективности. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://www.eurosai.org/handle404?exporturi=/export/sites/eurosai/.content/documents/others/ISSAI/Guid-3920-The-Performance-Auditing-Process_RU.pdf. (дата обращения 16.11.2023).

395. Толковый словарь по информационному обществу и новой экономике. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://information_society.academic.ru/ (дата обращения: 01.08.2022).

396. ISSAI 100 Основополагающие принципы аудита государственного сектора. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://roskazna.gov.ru/upload/iblock/bfe/issai-100.-osnovnye-printsipy-audita-v-gos-sektore_rus.pdf (дата обращения 16.11.2023).

ПРИЛОЖЕНИЯ

Трактовки дефиниции «ведомственный контроль»

Авторы	Содержание дефиниции
1	2
И. А. Белобжецкий	«Это – контроль, осуществляемый министерствами (ведомствами), главными производственными управлениями или другими вышестоящими органами управления за деятельностью подчиненных объединений, предприятий и организаций» [106, с. 16].
М. В. Мельник, А. С. Пантелев, А. Л. Звездин	«Внутренний финансовый контроль осуществляют органы исполнительной власти, создаваемые самой исполнительной властью. К нему можно отнести и ведомственный контроль, проводимый контрольно-ревизионными отделами министерств и ведомств в подведомственных организациях и учреждениях с целью проверки расходования бюджетных средств, выделенных по подведомственному признаку бюджетной классификации, а также использования различных видов финансовой помощи из бюджета» [138, с. 23-24].
А. К. Саркисов	«Ведомственный финансовый контроль, являясь частью государственного финансового контроля, распространится на все сферы экономической деятельности, в том числе на финансовую деятельность органов исполнительной власти» [329, с. 198].
Т. А. Пожидаева	«Ведомственный контроль реализуется в рамках государственного сектора. Он осуществляется путем проведения ревизий и тематических проверок министерствами, федеральными службами и другими органами государственного управления за деятельностью подведомственных им организаций и учреждений» [143, с. 12].
Е. Н. Барикаев, Е. А. Орлова	Рассматривают ведомственный финансовый контроль как последующий контроль «...за целевым и эффективным использованием материальных, финансовых и трудовых ресурсов, обеспечением сохранности денежных средств и материальных ценностей органов внутренних дел, организаций и подразделений, созданных для выполнения задач и осуществления полномочий...» [171, с. 18].
М. Ф. Овсийчук	«Внутриведомственный контроль осуществляется министерствами, главными управлениями и другими объединениями по отношению к подведомственным им организациям» [140, с. 9].
И. И. Жуклинец	Рассматривает ведомственный контроль «...со стороны органов исполнительной власти, исполняющих функции и полномочия учредителей, необходимо заметить, что он является одним из уровней системы государственного финансового контроля» [252, с. 24].

Продолжение приложения 1

1	2
Д. Р. Сатретдинов	«Ведомственный финансовый контроль представляет собой проявление государственного финансового контроля, что позволяет отнести его к форме государственного контроля...» [330, с. 156-157].
Г. Ю. Царегородцева	«Внутриведомственный контроль выполняют специальные структуры министерств, ведомств в отношении подведомственных им организаций. Обычно это контрольно-ревизионные департаменты, управления, отделы центрального аппарата отраслевых министерств, а также контрольные подразделения территориальных органов исполнительной власти» [156, с. 18].
А. С. Николаев	«Ведомственный контроль – это процедура, которая предполагает осуществление процесса контроля и надзора вышестоящими органами по отношению к подчиняющимся (подведомственным организациям) и является важнейшим компонентом административного регулирования на различных уровнях» [301, с. 111].
А. А. Мамонтов	«Экономический подход к определению термина «внутриведомственный (внутренний) контроль» отталкивается от его функций по выявлению отклонений и устранению недостатков, стремлению повысить эффективность контролируемой хозяйственной деятельности, оценки экономической целесообразности» [291, с. 69-70].
Н. И. Даниленко	«Ведомственный контроль можно рассматривать как средство обратной связи, способ или инструмент обеспечения руководящего звена информацией о состоянии объекта управления, позволяет устранять и предупреждать причины (объективного и субъективного характера) нарушений, выявленных в ходе ведомственных контрольных мероприятий» [232, с. 17-18].
Г. Ф. Варнакова	«Ведомственный контроль является контрольной функцией каждого министерства, ведомства и направлен на систематическую проверку хозяйственной деятельности организаций и учреждений, входящих в систему того или иного ведомства» [122, с. 53].

Источник: авторская разработка.

Приложение 2

Классификаций видов, форм и методов контроля, предложенных в научно-практической литературе

Авторы	Классификации	Наличие понятия «ведомственный контроль»
1	2	3
Л. М. Крамаровский [Крамаровский Л.М. Ревизия и контроль : учебник / Л.М. Крамаровский. – Москва : Финансы, 1970. – 312 с.]	По организационным формам подразделяет контроль в СССР на вневедомственный (государственный), внутриведомственный, внутрихозяйственный и общественный. Подразделяет хозяйственный контроль по времени-осуществления на три вида: предварительный, текущий (оперативный) и последующий. По источникам данных для проверок контроль подразделяется на документальный и фактический. Получили на практике широкое распространение следующие основные формы хозяйственного контроля: технико-экономический анализ, тематическая проверка и документальная ревизия	+
Э. А. Вознесенский	Приводит классификацию контроля по трем направлениям: видам, формам и методам его осуществления. Автор рассматривает виды контроля зависимости от субъектов контроля, от объектов контроля. Под формами он понимает отдельные стороны проявления содержания контроля в зависимости от времени совершения контрольных действий (предварительный, последующий). К методам контроля относит конкретные способы (приемы), применяемые при осуществлении контрольных функций (счетная проверка балансов, анализ финансово-хозяйственной деятельности, документальная ревизия и т.д.) Определяет виды государственного финансового контроля: предварительный и последующий	-

Продолжение приложения 2

1	2	3
С. И. Фленов [Фленов С.И. Организация и методика ревизий финансово-хозяйственной деятельности объединений (предприятий). – Москва : Финансы и статистика, 1987. – 334 с.]	Подразделяет в зависимости от повторяемости контрольных действий ревизии на первичные, повторные и дополнительные. Классифицирует документальные ревизии по определенным однородным признакам: - по организационному: на плановые и внеплановые; - в зависимости от объема проверки документооборота и записей в регистрах бухгалтерского учета: сплошные и выборочные, полные и частичные; - в зависимости от целенаправленности и круга вопросов, подлежащих проверке: тематические, некомплексные, комплексные, сквозные	-
Н. Т. Белуха [Белуха Н.Т. Ревизия и контроль в торговле: учебник / Н.Т. Белуха. – Москва : Экономика, 1988. – 255 с.]	Подразделяет хозяйственный контроль в СССР на: - государственный; - ведомственный: внутриведомственный, внутрихозяйственный, общественный. Подразделяет по времени осуществления хозяйственный контроль на предварительный, текущий, последующий. Подразделяет по источникам информации, используемой при выполнении контрольных функций, хозяйственный контроль на документальный и фактический. Объекты контроля: функции управления хозяйственной деятельностью, процессы хозяйственной, материальные ресурсы, трудовые ресурсы, финансовые ресурсы деятельности. Классифицируют ревизии торговой и финансово-хозяйственной деятельности предприятий по определенным признакам: 1. Ведомственность: ведомственный, вневедомственный, внутрихозяйственный, смешанный. 2. Организационные признаки: плановый, внеплановый, перманентный. 3. Звенность ревизуемых объектов: отраслевые, сквозные, однозвенные. 4. Содержание и назначение: тематические, выборочные, комплексные	+

Продолжение приложения 2

1	2	3
И. А. Белобжецкий [Финансовый контроль и новый хозяйственный механизм / И. А. Белобжецкий. – М.: Финансы и статистика, 1989]	По видам подразделяет «контроль»: по объёму властных полномочий: государственный и общественный; в зависимости от охватываемой сферы деятельности: административный, технический, финансово-хозяйственный. «Финансово-хозяйственный контроль» в зависимости от субъектов разделяют на: внутрихозяйственный, ведомственный, вневедомственный. По формам «финансово-хозяйственный контроль» выделяет: предварительный, текущий и последующий контроль. Выделяет несколько классификаций «последующего контроля» исходя из критериев, характеризующих объем и глубину охвата: ревизия, тематическая проверка (обследование), счетная проверка отчетности. В свою очередь предлагает классификацию «ревизии», как обязательной и регулярной формы последующего контроля. В зависимости от проверяющего органа ревизии бывают: ведомственные, вневедомственные и внутрихозяйственные. По способу планирования (назначения) различают: плановые и внеплановые. По степени охвата: полные и частичные. По содержанию программы контроля: комплексные (сквозные) и некомплексные	+
М. В. Мельник, А. С. Пантелев, А. Л. Звездин [Ревизия и контроль: учеб. пособие / М. В. Мельник, А. С. Пантелев, А. Л. Звездин. – Москва : КНОРУС, 2006. – 520 с.]	Классифицируют виды «финансового контроля»: по уровню: государственный, муниципальный, внутрихозяйственный и независимый; по полноте охвата: полный, частичный, комплексный, тематический, сплошной и выборочный. Формы финансового контроля: предварительный, текущий и последующий контроль. Методы финансового контроля: ревизия, проверка, обследование и анализ	-

Продолжение приложения 2

1	2	3
М. Ф. Овсийчук [Контроль и ревизия : учебное пособие для студентов, обучающихся по специальности «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» / под ред. М. Ф. Овсийчук. – Изд. 4-е, стер.. – Москва : КНОРУС, 2006. – 224 с.]	По организационным формам подразделяет «ревизионный контроль» на: вневедомственный, внутриведомственный и внутрихозяйственный. По времени осуществления «внутрихозяйственный контроль» подразделяет на: предварительный, текущий (оперативный), последующий. По источникам данных контроль подразделяется на документальный и фактический. Отдельно выделяется «хозяйственный контроль» в форме: экономического анализа, тематической проверки, документальной ревизии.	+
Н. Д. Бровкина [Контроль и ревизия : учебное пособие для студентов высших учебных заведений, обучающихся по специальностям 080109 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» и 080107 «Налоги и налогообложение» / Н. Д. Бровкина ; под ред. М. В. Мельник. – Москва : ИНФРА-М, 2009. – 382 с.]	Разделяет «финансовый контроль» на виды по ряду критериев: - по виду информационного обеспечения: документальный, фактический; - по месту осуществления: камеральный, выездной; по организации деятельности: плановый, внеплановый; - по структуре взаимоотношения лиц: внешний, внутренний; - по отношению к моменту совершения контролируемых операций: предварительный, оперативный, последующий; - по полноте охвата операций: тематический, комплексный; - в зависимости от уровня организации: финансовый контроль на уровне государства, финансовый контроль на уровне субъекта Федерации, финансовый контроль на уровне муниципалитета, финансовый контроль на уровне отрасли, финансовый контроль на уровне отдельного предприятия, финансовый контроль на уровне структурного	+

Продолжение приложения 2

1	2	3
	подразделения (цеха, участка и т.д.) организации; в зависимости от нормативной базы: Конституции РФ, конституционных федеральных законов; федеральных законов РФ, законов субъектов РФ, нормативных актов федеральных органов исполнительной власти, нормативных актов органов исполнительной власти субъектов РФ, локальных нормативных актов организаций; - в зависимости от сферы: налоговый, таможенный, наличного денежного оборота; - по источнику финансирования: за счет проверяемого субъекта, за счет управляющего субъекта, за счет третьих лиц. Также предлагается классификация форм организации «финансового контроля»: контроль в рамках административного законодательства, контроль в рамках гражданского законодательства, контроль в рамках процессуального законодательства	
В. И. Бобошко [Взаимосвязь внутреннего и внешнего финансового контроля / В. И. Бобошко // Инновационное развитие экономики. – 2013. – № 2(14). – С. 65-69.]	Предлагает классификацию финансового контроля по следующим видам: 1. По характеру субъектов контроля: государственный (который в свою очередь делится на вневедомственный и ведомственный), межгосударственный, корпоративный, аудиторский, общественный, гражданский. 2. По времени осуществления: предварительный, текущий, последующий. 3. По срокам выполнения: оперативный и периодический. 4. По методам и приемам контроля: документальный, фактический, экономического анализа, организационный. 5. По характеру задачи: общий и частный. 6. По типу: линейный, функциональный, операционный. 7. По отношению к объекту контроля: внешний и внутренний	+
Н. И. Даниленко [Ведомственный (внутренний) финансовый контроль и аудит: эффективный инструмент управления / Н. И. Даниленко // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2015. – № 18(378). – С. 17-21.]	Рассматривает ведомственный контроль как отдельный вид контроля, и подразделяет его на формы, объекты и методы контроля. Формы контроля делятся на предварительный, текущий и последующий. Объекты контроля – территориальные органы исполнительных органов власти и их структурные подразделения. Методы контроля: документальный, камеральный, выборочный, тематический, комплексный, сплошной	+

Продолжение приложения 2

1	2	3
Т. А. Пожидаева [Теоретические и организационно-методические основы внутрихозяйственного контроля : учебное пособие для бакалавров и магистров направления 080100 «Экономика» / Т. А. Пожидаева ; Воронеж. гос. ун-т. – Воронеж, Воронеж. гос. ун-т, 2014. – 77 с.]	Представляет «финансово-хозяйственный контроль» как совокупность двух взаимосвязанных частей: Внешний (финансовый) включающий: государственный, ведомственный, независимый (аудиторский) и общественный. Внутрихозяйственный (управленческий) включает: операционный, оптимизационный, контроль на соответствие, контроль сохранности активов, контроля достоверности информации. Авторская классификация форм «внутрихозяйственного контроля» сводится к выделению классификационных групп из признаков: по степени охвата: полный, частичный; по методу проверки: сплошной, выборочный; по способу получения доказательств: документальный, фактический; по степени необходимости: обязательный, инициативный; по времени проведения контрольных действий: предварительный, текущий, последующий; по функциональной цели: линейный, функциональный; по способу взаимоотношения субъектов контроля: односторонний (функционально-принудительный), взаимный (двухсторонний или много сторонний); в пространственном аспекте: входной, процессный, выходной; по отношению к этапам получения информации: сводный, первичный. Методы и приемы разделены на две группы: общенаучные и конкретные (органолептические, расчетно-аналитические, документальные, обобщение и реализация результатов контроля).	+
Барикаев, Е. Н. Сущность и задачи ведомственного контроля МВД как элемента концепции финансового контроля России / Е. Н. Барикаев, Е. А. Орлова // Вестник СамГУПС. – 2014. – № 4(26). – С. 13-18.	Разделяет финансовый контроль в современной теории и практике на две большие группы: государственный и негосударственный финансовый контроль. Государственный финансовый контроль включает: государственный аудит, ведомственный контроль, налоговый контроль, бюджетный контроль, таможенный контроль, валютный контроль, правовой контроль, банковский надзор, страховой надзор. Негосударственный финансовый контроль включает: корпоративный контроль, внешний аудит. Внутренний финансовый контроль включает: внутренний аудит, управленческий контроль. Финансовый контроль может рассматриваться в качестве одной из функций контрольных органов, представляющих собой систему сбора и оценки информации о	+

Продолжение приложения 2

1	2	3
	финансовых потоках объекта контроля с целью установить законность совершенных им операций, достоверность и качество полученных финансовых показателей с применением определенных форм и методов. Приводит классификацию видов финансового контроля государственных учреждений по уровням регулирования: - государственный контроль; - региональный контроль; - внутрихозяйственный контроль; - независимый контроль.	
Е. А. Орлова, И. А. Донцов [Ведомственный контроль как элемент концепции финансового контроля России / Е. А. Орлова, И. А. Донцов // Образование. Наука. Научные кадры. – 2015. – № 6. – С. 136-141.]	Представляют виды финансового контроля по уровням регулирования: 1. Внешний финансовый контроль - государственный финансовый контроль (государственный аудит, ведомственный контроль, налоговый контроль, бюджетный контроль, таможенный контроль, валютный контроль, правовой контроль, страховой надзор, банковский надзор); - негосударственный контроль (внешний аудит, корпоративный контроль); 2. Внутренний финансовый контроль (внутренний аудит, управленческий контроль);	+
В. В. Бурцев [Организация системы государственного финансового контроля в Российской Федерации / Бурцев В. В. // Теория и практика. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К», 2002. – 496 с.]	Представляет классификацию государственного финансового контроля следующим образом: - Контрольные мероприятия по времени проведения: предварительный, текущий, последующий. - Уровень конкретизации объектов: частный (локальный), поперечный (общий, сквозной). - Очередность исследования документов первичный, повторный. - Временная направленность: стратегический, оперативный, тактический. - Этапы получения информации: первичный, сводный. - Периодичность проведения контрольных мероприятий: систематический, периодический, эпизодический. - Временной аспект: постоянный, единовременный. [, с.]	-

Продолжение приложения 2

1	2	3
Р. П. Булыга 2017	Считает, что государственный контроль в России имеет два уровня: федеральный и региональный. Государственный контроль разделяется на контроль органов законодательной, исполнительной и судебной властей. Бюджетный кодекс Российской Федерации подразделяет государственный и муниципальный финансовый контроль на внешний и внутренний. Финансовый контроль в коммерческом секторе, по мнению автора, представлен внутрикорпоративным финансовым контролем (внутренний аудит и управленческий финансовый контроль) и внешним негосударственным финансовым контролем (внешний аудит).	-
Л. А. Майсигова [Проблемы классификации видов контроля / Л. А. Майсигова // Экономический анализ: теория и практика. – 2007. – №9(90). – С. 37-43] Румянцев А. В. Финансовый контроль: Курс лекций. – М.: «Дело и сервис», 2003.	Проведение анализа показало, что классификации контроля весьма разнообразны и осуществляются по различным признакам: – по функциям управления (государственный контроль, аудит и общественный контроль); – по характеру контрольных функций и сфере их применения (правовой, экономический, производственно-технический); – по субъектам контрольной деятельности (вневедомственный, ведомственный); – по объектам контрольной деятельности (первичные документы, хозяйственные операции, регистры бухгалтерского учета и отчетности и т.д.) – по источникам проверки (документальный и фактический контроль); – по методам осуществления контроля (ревизия, аудит, расследование, наблюдение и т. д.) и др.	+

Продолжение приложения 2

1	2	3
Ковалев В. В. Управление финансами: Учебное пособие. – М.: ФБК-ПРЕСС, 1998.	Автор считает, что негосударственный контроль складывается из аудиторского и общественного контроля. Автор выделяет следующие формы контрольных проверок: - Превентивные контрольные проверки. - Текущие контрольные проверки. - Тематические контрольные проверки. - Ревизия. - Комплексная ревизия. Классификация финансового контроля, на взгляд автора, должна быть органично встроена в единую систему экономического контроля и осуществляться по ряду оснований: 1. по уровням управления: – макроуровень – государственный, аудиторский; – микроуровень – внутрихозяйственный. 2. по степени независимости: - зависимый – государственный, внутрихозяйственный; - независимый – аудиторский, общественный. 3. по уровню охвата: – сплошной контроль – полная проверка всего необходимого массива информации для решения поставленной перед органами контроля задачи; – выборочный контроль – проверка выбранной совокупности, на основе которой выносятся суждения о генеральной совокупности. 4. по сфере применения контрольных функций – правовой, производственный, технический, бухгалтерский и т. д. 5. по форме осуществления – внешний, внутренний. 6. по регламенту осуществления: – обязательный контроль – регламентируется государством; – инициативный контроль – осуществляется в добровольном порядке. 7. по времени осуществления – предварительный, текущий, последующий 8. по методам проведения – ревизия, аудит, анализ, обследование, наблюдение и т. п.	+

Продолжение приложения 2

1	2	3
	Предлагает выделяет на основе обзора работы А.В. Румянцевой в зависимости от субъекта следующие виды контроля: – государственный; – негосударственный; – общественный; – внутрихозяйственный; – правовой; – гражданский. Подразделяет на основе обзора работы В. В. Ковалева негосударственный контроль на: – внутрифирменный контроль; – контроль со стороны коммерческих банков за организациями; – независимый аудиторский контроль	
Е.Ю. Грачева Финансовая деятельность и финансовый контроль как система управления // Актуальные проблемы российского права. 2016. №9 (70). URL: https://cyberleninka.ru/article/n/finansovaya-deyatelnost-i-finansovyy-kontrol-kak-sistema-upravleniya (дата обращения: 11.10.2022).	Автор считает, что с одной стороны, финансовый контроль — это собственно управленческая деятельность, с другой — он является объектом управления, используемым в качестве средства, инструмента реализации политики государства в сфере финансов. Финансовый контроль — одна из основных функций управления в процессе осуществления финансовой деятельности, которая реализуется на всех ее этапах и стадиях: - принятие управленческого решения; - исполнение управленческого решения предполагает два основных этапа: организация исполнения и реализация; - проверка исполнения управленческого решения — завершающая стадия процесса управления с позиций его организационной структуры. Свое непосредственное выражение она находит в функции контроля исполнения управленческих решений (государственный, муниципальный, общественный контроль и т.п.). Процесс управления состоит из следующих функционально-логических стадий: управленческого решения (принятие нормативного правового акта или акта применения права); контроля и проверки исполнения; оценки результатов. В этом смысле финансовый контроль является самостоятельной стадией управления. Автор выделяет следующие виды финансового контроля: государственный (общегосударственный/надведомственный и внутриведомственный), муниципальный, внутрифирменный(внутрихозяйственный), аудиторский	+

Продолжение приложения 2

1	2	3
Сысолятин С.В.	Считает, что ведомственный финансовый контроль следует рассматривать как экономическую категорию, как самостоятельную систему и одновременно как подсистему государственного финансового контроля, представляющего собой многоуровневую систему управления, обеспечивающую проверку законности и целесообразности формирования, распределения и использования финансовых ресурсов с целью обеспечения эффективного функционирования всей финансовой системы; ведомственный финансовый контроль - это часть государственного финансового контроля, в который кроме него входит также и межведомственный финансовый контроль. Обобщает основные методы ведомственного финансового контроля: проверки (счетная или тематическая, полная или частичная, сплошная или выборочная); обследования (в виде опроса, наблюдения, мониторинга, анкетирования и пр.); анализа финансово-хозяйственной деятельности; ревизии (сплошная, выборочная, тематическая, плановая и внеплановая). Конкретизирует принципы ведомственного финансового контроля, которые представлены в виде двух групп: - универсальные принципы (демократичность и независимость, компетентность, объективность, гласность, универсальность); - принципы прикладного характера (результативность, четкость и логичность предъявляемых контролерами требований, неподкупность субъектов контроля, обоснованность и доказательность информации, превентивность вероятных финансовых нарушений, согласованность действий различных контролирующих органов, презумпция невиновности подозреваемых в финансовых преступлениях лиц). Формулирует основные направления развития ведомственного финансового контроля, среди которых: дальнейшее совершенствование методологии и институциональных основ проводимого контроля; отработка процедур контроля в условиях распространения новых методов бюджетирования, ориентированных на результат и в связи с этим на переход от «управления затратами» к «управлению результатами»; внедрение аудита использования государственных средств, новых форм и методов финансового контроля и модернизация их традиционных аналогов; укрепление региональной составляющей ведомственного финансового контроля; его развитие в системе местного самоуправления; культурологический подход к модернизации системы государственного и муниципального ведомственного финансового контроля. Представляет стадии ведомственного финансового контроля: - организационно-подготовительная работа; - технологическая; - результативная; - инспекционная	+

Продолжение приложения 2

1	2	3
Кнарик К.А. Ершов А.А. Аудит как вид финансового контроля// Фи- нансовое право. – 2010. – №10 Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит. М.: – 1995. С. 20	Выделяет по функциям управления: государственный, независимый, внутрихозяйственный и общественный контроль. По характеру контрольных функций: правовой, экономический, производственный, техниче- ский, управленческий контроль. Относит к субъектам финансового контроля: представителей государственных органов, кон- трольные органы, аудиторов, собственников, топ-менеджмент и других заинтересованных лиц. Представляет совокупность существующих форм финансового контроля следующим обра- зом: – ревизия; – судебно-бухгалтерская экспертиза; – тематические или специальные проверки; – аудит. Классифицирует методы финансового контроля на три группы: 1) фактического контроля; 2) документального контроля; 3) аналитического контроля. Выделяет на основе обзора работы А.А. Ершова следующие основания для классификации видов финансового контроля: – субъекты и характер контрольной деятельности; – объект контроля; – время проведения; – формы проведения. Выделяет на основе обзора работы А.Д. Шеремет, В.П. Суйц государственный, ведомствен- ный и вневедомственный финансовый контроль. Выделяет на основе обзора работы Т.Ю. Серебряковой две пары форм контроля: – тематическая проверка и ревизия; – счетная проверка и аудит	+

Окончание приложения 2

1	2	3
Зборовская Е.Б., Волков М.А. О ведомственном финансовом контроле и направлениях его совершенствования // Интернет-журнал «НАУКОВЕДЕНИЕ» Том 7, No2 (2015) http://naukovedenie.ru/PDF/132EVN315.pdf (доступ свободный). Загл. с экрана. Яз. рус., англ. DOI: 10.15862/132EVN315	Считают, что ведомственный или иначе внутриведомственный контроль как был ранее, так и продолжает оставаться важнейшей составной частью системы финансового контроля в России. Представляют направления совершенствования ведомственного финансового контроля: - формирование целостной программы развития и совершенствования ведомственного финансового контроля, соответствующей современным требованиям развития экономики в Российской Федерации; - существенное повышение качества обеспечивающих процессов и средств информатизации контрольных органов; - формирование единой системы классификации форм и признаков возникновения нарушений, способствующих быстрому их выявлению в результатах наблюдения	+
Федченко Е.А., Бровкина Н.Д. Контроль и ревизия. – М.: ИНФРА-М, 2007. – 346 с.	Классифицирует функции контроля на превентивную, детективную, корректирующую. Приводит авторскую классификация видов контроля эффективности использования бюджетных средств: - в зависимости от стадий бюджетного процесса: планируемый, исполненный, учетный, отчетный; - в зависимости от охвата хозяйственной операции: полный, частичный, выборочный, тематический, комплексный; - в зависимости от типа учреждения: казенный, бюджетный, автономный, исполнительский; - в зависимости от источника финансового обеспечения: бюджетный, субсидиарный, внебюджетный; - в зависимости от момента исполнения: предварительный, последующий; - периодичность проведения контрольного мероприятия: плановый, внеплановый. Обобщает виды финансового контроля на основе обзора работы Н.Д. Бровкиной: - в зависимости от момента совершения контролируемых операций: предварительный, текущий (оперативный), последующий; - в зависимости от охвата операций: тематический (частичный), комплексный (полный); - в зависимости от уровня организации контроля: отрасли, отдельного предприятия, организации, структурного подразделения; - в зависимости от сферы осуществления контроля: валютный, таможенный, налоговый и др.; - в зависимости от источника финансового обеспечения: за счет управляющего субъекта, за счет проверяемого субъекта, за счет третьих лиц	+

Источник: авторская разработка.

Сравнительная характеристика отдельных элементов контроля (аудита)

Виды контроля (аудита) База сравнения	Государственный контроль (надзор), муниципальный контроль	Государственный аудит (контроль) Внешний государственный (муниципальный) финансовый контроль*	Внутренний государственный (муниципальный) финансовый контроль	Контроль в сфере закупок товаров, работ, услуг	Внутренний финансовый аудит
1	2	3	4	5	6
1. Принципы контроля (аудита)	Законность и обоснованность, стимулирование добросовестного соблюдения обязательных требований, соразмерность вмешательства в деятельность контролируемых лиц, охрана прав и законных интересов, уважение достоинства личности, деловой репутации контролируемых лиц, недопустимость злоупотребления правом, соблюдение охраняемой законом тайны, открытость и доступность информации, оперативность	Законность, эффективность, объективность, независимость, открытость, гласность	Этические принципы: независимости, объективности, профессиональной компетентности, целеустремленности, достоверности, профессионального скептицизма. Принципы профессиональной деятельности: эффективности, риск-ориентированности, автоматизации, информатизации, единства методологии, взаимодействия, информационной открытости	Законодательно определены общие принципы контрактной системы: открытости, прозрачности информации о контрактной системе в сфере закупок, обеспечения конкуренции, профессионализма заказчиков, стимулирования инноваций, единства контрактной системы в сфере закупок, ответственности за результативность обеспечения государственных и муниципальных нужд, эффективности осуществления закупок	Законность, функциональной независимости, объективности, компетентности, профессионального скептицизма, системности, эффективности, ответственности и стандартизации

Продолжение приложения 3

1	2	3	4	5	6
2. Методы контроля (аудита)	Контрольная закупка, мониторинговая закупка, выборочный контроль, инспекционный визит, рейдовый осмотр, проверка (документарная, выездная), наблюдение за соблюдением обязательных требований, выездное обследование, мониторинг, постоянный государственный контроль (надзор)	Проверка (камеральная, выездная, встречаная), ревизия, обследование, анализ, мониторинг	Проверка (камеральная, выездная, встречаная), ревизия, обследование, экспертиза	Проверка (документарная, выездная)	Аналитические процедуры, инспектирование, пересчет, запрос, подтверждение, наблюдение, мониторинг процедур внутреннего финансового контроля
3. Наличие регламентированных контрольных действий (процедуры)	Осмотр, досмотр, опрос, получение письменных объяснений, истребование документов, отбор проб (образцов), инструментальное обследование, испытание, экспертиза, эксперимент	Нормативно не определены	Анализ, оценка, осмотр, инвентаризация, наблюдение, пересчет, контрольный обмер	Нормативно не определены	Нормативно не определены
4. Наличие регламентации прав и обязанностей должностных лиц субъекта и объекта контроля	Утверждены Федеральным законом о государственном контроле (надзоре)	Утверждены стандартами соответствующего уровня	Утверждены стандартами соответствующего уровня	Утверждены Правилами осуществления контроля в сфере закупок товаров, работ, услуг (Постановление Правительства РФ)	Утверждены федеральными стандартами внутреннего финансового аудита

Продолжение приложения 3

1	2	3	4	5	6
5. Планирование	Осуществляется на основании категории риска причинения вреда (ущерба) и индикаторы риска нарушения обязательных требований	Осуществляется в целях реализации документов стратегического планирования	Осуществляется на основании риск-ориентированного подхода	Осуществляется на основании категорий риска	Осуществляется на основании риск-ориентированного подхода
6. Оформление результатов контрольного мероприятия	Акт контрольного (надзорного) мероприятия Протокол (осмотра, до- смotra, опроса) Объяснения Экспертное заключение	Акт по результатам контрольного мероприятия Заключение Акт по фактам создания препятствий для проведения контрольного мероприятия Акт по фактам выявления нарушений, наносящих ущерб государству и требующих в связи с этим безотлагательного пресечения Акт изъятия документов Акт по факту опечатывания касс, кассовых и служебных помещений, складов и архивов Представление Отчет о результатах контрольного мероприятия Уведомление о применении бюджетных мер принуждения Информационное письмо	Акт проверки (ре- визии) Заключение Представление Предписание Уведомление о применении бюджетных мер принуждения	Акт о результатах проведения плановой проверки Решение по результатам проведения внеплановой проверки Акт, в котором фиксируются события по воспрепятствованию доступа в помещения и на территории Предписание Представление	Заключение

Окончание приложения 3

1	2	3	4	5	6
7. Наличие утвержденного классификатора нарушений	Отсутствует. Определены виды грубых нарушений законодательства, ответственность за которые предусмотрена в соответствии с КоАП РФ, а также виды нарушений отраслевых нормативных правовых актов	Утвержден Коллегией Счетной палаты РФ. Определены виды нарушений законодательства, ответственность за которые предусмотрена в соответствии с КоАП РФ	Утвержден Руководителем органа внутреннего ГФК. Определены виды нарушений законодательства, ответственность за которые предусмотрена в соответствии с КоАП РФ	Разработан в части полномочий внутреннего ГФК. Определены виды нарушений законодательства, ответственность за которые предусмотрена в соответствии с КоАП РФ	Реестр бюджетных рисков
8. Наличие утвержденных форм отчетности	Сводный доклад о государственном контроле (надзоре).	Отчеты о результатах контрольных и экспертно-аналитических мероприятий. Ежегодная форма Отчета о работе Счетной палаты РФ.	Ежегодная форма Отчета о результатах о результатах контрольной деятельности органа внутреннего ГФК.	Отсутствует.	Годовая отчетность о результатах деятельности субъекта внутреннего финансового аудита
9. Обязательная публикация отчетности	Подлежит	Подлежит	Подлежит	Отсутствует	Не подлежит публикации

* – подготовлено на основании Стандартов государственного аудита, регулирующих деятельность Счетной палаты Российской Федерации.

Источник: авторская разработка.

Приложение 4

Динамика основных показателей работы Счетной палаты Российской Федерации в 2018-2023 гг.

Показатели	2018 г.	2019 г.	ТР, %	2020 г.	ТР, %	2021 г.	ТР, %	2022 г.	ТР, %	2023 г.	ТР, %
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Количество завершенных мероприятий, всего, из них:	419	319	76,1	334	104,7	346	103,6	338	97,7	332	98,2
контрольных мероприятий	278	242	87,1	244	100,8	249	102,0	246	98,8	244	99,2
экспертно-аналитических мероприятий	67	45	67,2	59	131,1	64	108,5	61	95,3	54	88,5
иных	74	32	43,2	31	96,9	33	106,5	31	93,9	34	109,7
Количество незавершенных контрольных мероприятий всего, из них:	-	-	-	85	-	73	85,9	153	209,6	123	80,4
контрольных мероприятий	-	-	-	39	-	39	100,0	125	320,5	96	76,8
экспертно-аналитических мероприятий	-	-	-	46	-	34	73,9	27	79,4	24	88,9
иных	-	-	-	-	-	-	-	1	-	1	100,0
Проведено контрольных, экспертно-аналитических и иных мероприятий по поручениям, обращениям и запросам:	78	69	88,5	59	85,5	62	105,1	70	112,9	65	92,9

Продолжение приложения 4

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Выявлено нарушений и недостатков в ходе осуществления внешнего государственного аудита (контроля), всего (количество)	9 235	4 443	48,1	3 698	83,2	4 253	115,0	4 447	104,6	4 849	109,0
Выявлено нарушений и недостатков в ходе осуществления внешнего государственного аудита (контроля) (млрд. руб.), всего	772,7	884,6	114,5	355,5	40,2	1 541,4	433,6	885,6	57,5	2 110	238,3
Обеспечен возврат средств в бюджеты всех уровней бюджетной системы РФ и бюджет Союзного государства (млн. руб.), всего, в том числе:	7 555,8	4516,1	59,8	16 423,3	363,7	5 317,8	32,4	8 853,5	166,5	26 387,8	298,0
в ходе контрольных мероприятий	228,3	2147,7	940,7	22,2	1,0	11	49,5	410,9	3735,5	5 698,5	1 386,8
по результатам проведения контрольных мероприятий	7 327,5	2 368,4	32,3	16 401,1	692,5	5 306,8	32,4	8 442,6	159,1	20 689,3	245,1
Представления	408	291	71,3	252	86,6	209	82,9	219	104,8	237	108,2
Предписания	28	22	78,6	10	45,5	7	70,0	6	85,7	8	133,3

Продолжение приложения 4

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Возбуждено дел об административных правонарушениях инспекторами СП РФ, из них:	81	52	64,2	46	88,5	70	152,2	93	132,9	132	141,9
количество дел об административных правонарушениях, по результатам рассмотрения которых судебными органами вынесены постановления о назначении административных наказаний	54	40	74,1	39	97,5	58	148,7	66	113,8	126	190,9
привлечено должностных и юридических лиц к административной ответственности по делам об административных правонарушениях, возбужденным инспекторами СП РФ	41	40	97,6	39	97,5	58	148,7	66	113,8	126	190,9
сумма наложенных штрафов, тыс. руб.	85 085,08	388,34	0,5	7 604,85	1 958,3	681,5	9,0	863,78	126,7	4 330,83	501,4

Окончание приложения 4

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Численность должностных лиц, виновных в нарушении законодательства Российской Федерации, привлеченных к дисциплинарной ответственности по результатам контрольных мероприятий, всего, из них:	492	436	88,6	148	33,9	128	86,5	182	142,2	119	65,4
увольнений	21	19	90,5	23	121,1	11	47,8	13	118,2	4	30,8

Источник: авторская разработка по данным Отчетов о работе Счетной палаты Российской Федерации за 2018-2023 гг.

**Перечень стандартов Счетной палаты Российской Федерации
и других контрольно-счетных органов**

Перечень стандартов Счетной палаты Российской Федерации	
Стандарт	Реквизиты нормативного акта, утверждающего стандарт
1	2
«СГА 101. Стандарт внешнего государственного аудита (контроля). Общие правила проведения контрольного мероприятия» (в ред. от 24.12.2020)	Постановление Коллегии Счетной палаты РФ от 7 сентября 2017 г. № 9ПК
«СГА 102. Стандарт внешнего государственного аудита (контроля). Общие правила проведения экспертно-аналитических мероприятий» (в ред. от 24.12.2020)	Постановление Коллегии Счетной палаты РФ от 20 октября 2017 г. № 12ПК
«СГА 103. Стандарт внешнего государственного аудита (контроля). Финансовый аудит (контроль)» (ред. от 24.12.2020)	Постановление Коллегии Счетной палаты РФ от 25 декабря 2017 г. № 14ПК
«СГА 104. Стандарт внешнего государственного аудита (контроля). Аудит эффективности» (в ред. от 24.12.2020)	Постановление Коллегии Счетной палаты РФ от 30 ноября 2016 г. № 4ПК
«СГА 105. Стандарт внешнего государственного аудита (контроля). Стратегический аудит» (в ред. от 10.11.2020)	Постановление Коллегии Счетной палаты РФ от 10 ноября 2020 г. № 17ПК
«СГА 106. Стандарт внешнего государственного аудита (контроля). Контроль реализации результатов контрольных и экспертно-аналитических мероприятий» (в ред. от 24.12.2020)	Постановление Коллегии Счетной палаты РФ от 27 июля 2018 г. № 10ПК
«СГА 107. Стандарт внешнего государственного аудита (контроля). Управление качеством контрольных и экспертно-аналитических мероприятий» (в ред. от 24.12.2020)	Постановление Коллегии Счетной палаты РФ от 21 декабря 2016 г. № 6ПК
«СГА 201. Стандарт внешнего государственного аудита (контроля). Предварительный аудит формирования федерального бюджета» (в ред. от 29.06.2018)	Постановление Коллегии Счетной палаты РФ от 21 сентября 2017 г. № 11ПК
«СГА 202. Оперативный анализ исполнения и контроль за организацией исполнения федерального бюджета» (в ред. от 26.03.2019)	Протокол Коллегии Счетной палаты РФ от 25 декабря 2013 г. № 55К (946)
«СГА 203. Стандарт внешнего государственного аудита (контроля). Последующий контроль за исполнением федерального бюджета» (в ред. от 23.04.2019)	Постановление Коллегии Счетной палаты РФ от 21 апреля 2017 г. № 3ПК
«СГА 204. Стандарт внешнего государственного аудита (контроля). Предварительный аудит формирования бюджетов государственных внебюджетных фондов Российской Федерации» (в ред. от 23.04.2019)	Протокол Коллегии Счетной палаты РФ от 5 сентября 2014 г. № 43К (989)

Продолжение приложения 5

1	2
«СГА 205. Стандарт внешнего государственного аудита (контроля). Последующий контроль за исполнением бюджетов государственных внебюджетных фондов» (в ред. от 23.04.2019)	Протокол Коллегии Счетной палаты РФ от 26 ноября 2010 г. № 57К (759)
«СГА 206. Стандарт внешнего государственного аудита (контроля). Оперативный анализ исполнения и контроль за организацией исполнения бюджетов государственных внебюджетных фондов Российской Федерации» (в ред. от 26.03.2019)	Постановление Коллегии Счетной палаты РФ от 23 июля 2017 г. № 6ПК
«СГА 302. Стандарт внешнего государственного аудита (контроля). Аудит в сфере закупок товаров, работ и услуг, осуществляемых объектами аудита (контроля)» (в ред. от 20.01.2017)	Решение Коллегии Счетной палаты РФ, протокол от 21 апреля 2016 г. № 17К (1092)
«СГА 304. Стандарт внешнего государственного аудита (контроля). Аудит государственных и международных инвестиционных проектов»	Постановление Коллегии Счетной палаты РФ от 23 декабря 2016 г. № 8ПК
«СГА 305. Стандарт внешнего государственного аудита (контроля). Аудит федеральных информационных систем и проектов» (в ред. от 28.12.2018)	Постановление Коллегии Счетной палаты РФ от 23 декабря 2016 г. № 11ПК
«СГА 311. Стандарт внешнего государственного аудита (контроля). Проверка и анализ эффективности внутреннего финансового аудита»	Постановление Коллегии Счетной палаты РФ от 27 апреля 2017 г. № 4ПК
«СФК 4702. Порядок организации и проведения совместных контрольных и экспертно-аналитических мероприятий Счетной палаты Российской Федерации и контрольно-счетных органов Российской Федерации»	Решение Коллегии Счетной палаты РФ, протокол от 7 июля 2006 г. № 25К (492)
«СОД 17. Проведение Счетной палатой Российской Федерации контрольных мероприятий с участием правоохранительных и иных государственных органов Российской Федерации. Стандарт организации деятельности»	Протокол Коллегии Счетной палаты РФ от 28 апреля 2012 г. № 19К (852)
«СОД 15. Проведение Счетной палатой Российской Федерации совместных или параллельных контрольных и экспертно-аналитических мероприятий с контрольно-счетными органами Российской Федерации. Стандарт организации деятельности»	Протокол Коллегии Счетной палаты РФ от 2 декабря 2011 г. № 59К (826)
Перечень стандартов внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля	
«Принципы контрольной деятельности органов внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля»	Постановление Правительства РФ от 6 февраля 2020 г. № 95

Окончание приложения 5

1	2
«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 РФ от 6 февраля 2020 г. № 100 (в ред. от 31.12.2020)
«Планирование проверок, ревизий и обследований»	Постановление Правительства РФ от 27 февраля 2020 г. № 208 (в ред. от 31.12.2020)
«Проведение проверок, ревизий и обследований и оформление их результатов»	Постановление Правительства РФ от 17 августа 2020 г. № 1235 (в ред. от 31.12.2020)
«Реализация результатов проверок, ревизий и обследований»	Постановление Правительства РФ от 23 июля 2020 г. № 1095 (в ред. от 31.12.2020)
«Правила составления отчетности о результатах контрольной деятельности»	Постановление Правительства РФ от 16 сентября 2020 г. № 1478
Перечень Федеральных стандартов внутреннего финансового аудита	
«Определения, принципы и задачи внутреннего финансового аудита»	Приказ Министерства финансов РФ от 21 ноября 2019 г. № 196н
«Права и обязанности должностных лиц (работников) при осуществлении внутреннего финансового аудита»	Приказ Министерства финансов РФ от 21 ноября 2019 г. № 195н
«Планирование и проведение внутреннего финансового аудита»	Приказ Министерства финансов РФ от 5 августа 2020 г. № 160н (в ред. от 11.11.2020)
«Реализация результатов внутреннего финансового аудита»	Приказ Министерства финансов РФ от 22 мая 2020 г. № 91н
«Основания и порядок организации, случаи и порядок передачи полномочий по осуществлению внутреннего финансового аудита»	Приказ Министерства финансов РФ от 18 декабря 2019 г. № 237н (в ред. от 23.07.2020)

Источник: авторская разработка.

Типовые критерии отбора
государственных (муниципальных) учреждений
для проведения ведомственного контроля
финансово-хозяйственной деятельности

1. Наличие отклонений ключевых показателей деятельности государственных (муниципальных) учреждений, полученные на основании анализа отчетных данных (финансовая, налоговая, статистическая и др.).

В рамках анализа отдельных направлений деятельности в качестве информационной базы может выступать промежуточная отчетность (ежемесячная, ежеквартальная).

Анализ отчетной информации позволяет оценить уровень выполнения программных мероприятий, исполнение государственного (муниципального) задания, соответствие уровня заработной платы установленным требованиям, соблюдение сроков представления отчетности, установить наличие фактов невыполнения государственного (муниципального) задания, отражение в бухгалтерской (финансовой), бюджетной отчетности убытков на протяжении нескольких периодов.

2. Наличие грубых нарушений, выявленных внешними контрольными органами (органами по осуществлению финансового контроля, государственного (муниципального) контроля, правоохранительными органами), в течение трех лет, предшествующих периоду отбора, а по отдельным нарушениям не имеющих срока давности.

Определение перечня нарушений, не имеющих срока давности, является предметом профессионального суждения должностного лица, реализующего полномочия по проведению ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности.

Грубое нарушение – невыполнение требований, установленных нормативно-правовыми актами, или существенные искажения сведений, предоставляемых пользователям, влияющее на выполнение работ (оказание услуг) и приводящее к применению мер ответственности в результате нанесения вреда ОЗЦ.

3. Наличие фактов уклонения государственного (муниципального) учреждения от взаимодействия с субъектом ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, нарушения сроков представления запрашиваемых сведений.

4. Наличие систематических обращений граждан в государственные органы и органы местного самоуправления.

Согласно Федеральному закону от 02.05.2006 № 59-ФЗ «О порядке рассмотрения обращений граждан Российской Федерации» обращение гражданина – это направленные в государственный орган, орган местного самоуправления или должностному лицу в письменной форме или в форме электронного документа предложение, заявление или жалоба, а также устное обращение гражданина в государственный орган, орган местного самоуправления.

При осуществлении отбора государственных (муниципальных) учреждений для проведения ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности субъект контроля на основе данных Отчета об обращениях и вопросах, содержащихся в обращениях от российских и иностранных граждан, лиц без гражданства, объединений граждан, в том числе юридических лиц, поступивших в государственные органы и органы местного самоуправления, а также о результатах их рассмотрения и принятых по ним мерах оценивает:

- наличие не менее 10 обращений граждан в отношении каждого из подведомственных учреждений за 1-2 календарных года, предшествующих периоду отбора, систематизированных с учетом Тематического классификатора обращений граждан Российской Федерации, иностранных граждан, лиц без гражданства, объединений граждан, в том числе юридических лиц, управления Президента Российской Федерации по работе с обращениями граждан и организаций по группам, характеризующим направления деятельности подведомственного учреждения;

- соотношение количества обращений граждан в отношении финансово-хозяйственной деятельности государственного (муниципального) учреждения и общего количества обращений граждан за 1-2 календарных года, предшествующих периоду отбора;

- работу подведомственных учреждений по рассмотрению обращений путем сопоставления числа зарегистрированных и рассмотренных обращений за 1-2 календарных года, предшествующих периоду отбора.

5. Отсутствие плановых или комплексных контрольных мероприятий, проводимых в отношении учреждения в течение трех и более лет, предшествующих периоду отбора.

6. Наличие фактов возврата средств выделяемых субсидий из бюджетов бюджетной системы Российской Федерации.

7. Отсутствие документов, подтверждающих устранение нарушений, выявленных в ходе предыдущего контрольного мероприятия.

8. Значительные кадровые изменения в администрации государственного (муниципального) учреждения.

9. Реализация приоритетных программных мероприятий, сопровождаемая выделением значительных бюджетных ассигнований.

Значительным объемом бюджетных ассигнований признается сумма более 1 миллиона рублей.

Выбор конкретных государственных (муниципальных) учреждений для проведения контрольных мероприятий осуществляется в результате присвоения каждому подведомственному учреждению уровня риска, который определяется на основе комплексной оценки критериев отбора и является предметом профессионального суждения должностного лица, реализующего полномочия по проведению ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности. Характеристика категорий риска представлена в Приложении А к настоящему документу.

Документирование процесса отбора осуществляется с применением формы «Отбор государственных (муниципальных) учреждений для проведения ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности», представленной в Приложении Б к настоящему документу.

Приложение А

Таблица 1

Характеристика уровней риска

Уровень риска	Характеристика
Высокий риск	Контрольное мероприятие включается в План ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности текущего или следующего календарного года или проводится во внеплановом порядке
Значительный риск	Контрольное мероприятие включается в План ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности одного из двух последующих календарных лет или проводится во внеплановом порядке
Умеренный риск	Проведение контрольных мероприятий не является обязательным
Допустимый риск	Плановые контрольные мероприятия не проводятся

Таблица 2

Матрица оценки рисков

Вероятность наступления рискового события	Влияние последствий риска			
	Минимальное	Умеренное	Существенное	Критическое
Низкая	Допустимый риск	Допустимый риск	Умеренный риск	Умеренный риск
Средняя	Допустимый риск	Умеренный риск	Значительный риск	Высокий риск
Значительная	Умеренный риск	Значительный риск	Высокий риск	Высокий риск
Высокая	Значительный риск	Высокий риск	Высокий риск	Высокий риск

Приложение Б

Таблица 3

Отбор государственных (муниципальных) учреждений для проведения
ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности

Наименование подведомственного учреждения	Отметка значимости критерия									Уровень риска
	Критерий 1	Критерий 2	Критерий 3	Критерий 4	Критерий 5	Критерий 6	Критерий 7	Критерий 8	Критерий 9	

Источник: авторская разработка.

Перечень типовых тем контрольных мероприятий

1. Проверка исполнения плана финансово-хозяйственной деятельности бюджетным учреждением.
2. Проверка исполнения плана финансово-хозяйственной деятельности автономным учреждением.
3. Проверка исполнения бюджетной сметы казенным учреждением.
4. Проверка выполнения государственного (муниципального) задания.
5. Проверка использования средств соответствующего бюджета, выделенных на реализацию программных мероприятий, в том числе достижения плановых (прогнозных) показателей результатов деятельности (анализ причин отклонения фактических показателей результатов деятельности от плановых (прогнозных)).
6. Проверка соблюдения установленных единых требований к ведению бюджетного (бухгалтерского) учета.
7. Проверка достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности и бюджетной отчетности.
8. Проверка соблюдения бюджетного законодательства при осуществлении финансово-хозяйственной деятельности.
9. Проверка соблюдения законодательства в сфере обеспечения сохранности и эффективного использования государственного (муниципального) имущества.
10. Проверка соблюдения законодательства в сфере закупок товаров, работ, услуг.
11. Проверка выполнения мероприятий по устранению нарушений и недостатков, выявленных по результатам предыдущих контрольных мероприятий
12. Проверка соблюдения установленного порядка определения платы за оказание услуг (выполнение работ), относящихся к основным видам деятельности, для граждан и юридических лиц.

Источник: авторская разработка.

(наименование органа, осуществляющего ведомственный контроль
финансово-хозяйственной деятельности)

Оценка рисков финансово-хозяйственной деятельности подведомственного государственного (муниципального) учреждения

(наименование подведомственного учреждения)

Наименование рисков в разрезе групп	Балл (от 1 до 5)	Среднее значение по группе
1	2	3
Исполнение плана финансово-хозяйственной деятельности бюджетными и автономными учреждениями, бюджетной сметы казенного учреждения		
Риск необоснованного внесения изменений в план финансово-хозяйственной деятельности, бюджетной сметы		
Риск нарушения сроков формирования плана финансов-хозяйственной деятельности, бюджетной сметы		
Риск нарушения порядка и сроков внесения изменений в план финансово-хозяйственной деятельности, бюджетную сметы		
Риск расходования бюджетных средств на цели, несоответствующие бюджетной смете		
Риск несоответствия достигнутых результатов деятельности значениям показателей, установленным планом (программой) финансово-хозяйственной деятельности		
Выполнение государственного (муниципального) задания		
Риск несоответствия государственного (муниципального) задания показателям фактического выполнения государственным (муниципальным) учреждением государственного (муниципального) задания		
Риск включения в государственное (муниципальное) задание государственных (муниципальных) услуг (работ), не относящихся к видам деятельности, указанным в учредительных документах, или отсутствующих в отраслевых (ведомственных) перечнях		
Риск расходования бюджетным учреждением средств субсидии на финансовое обеспечение выполнения государственного задания на цели, не связанные с выполнением государственного задания (нецелевое)		
Риск нарушения требований к форме и содержанию государственного (муниципального) задания		

Продолжение приложения 8

1	2	3
Риск нарушения требований к размещению государственного (муниципального) задания		
Достижение плановых (прогнозных) показателей результатов деятельности, анализ причин отклонения фактических показателей результатов деятельности от плановых (прогнозных)		
Риск финансовых потерь от штрафных санкций надзорных органов		
Риск репутационных потерь		
Соблюдение установленных единых требований к ведению бюджетного (бухгалтерского) учета, в том числе подтверждение достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности и бюджетной отчетности		
Риск несоблюдения руководителем экономического субъекта требований организации ведения бухгалтерского учета, хранения документов бухгалтерского учета и требований по формированию учетной политики		
Риск отсутствия утвержденной в установленном порядке учетной политики		
Риск нарушения требований, предъявляемых к оформлению фактов хозяйственной жизни экономического субъекта первичными учетными документами		
Риск отражения в учете мнимых и притворных сделок		
Риск несоблюдения порядка и сроков проведения инвентаризации активов и обязательств		
Риск несоответствия фактического наличия материальных ценностей данным бухгалтерского учета		
Риск нарушения требований, предъявляемых к денежному измерению объектов бухгалтерского учета экономического субъекта		
Риск несоблюдения порядка работы с денежной наличностью и порядка ведения кассовых операций		
Риск нарушения запрета на размещение бюджетных средств на банковских депозитах, получение дополнительных доходов в процессе исполнения бюджета за счет размещения бюджетных средств на банковских депозитах и передача полученных доходов в доверительное управление		
Риск нарушения порядка бухгалтерского учета нефинансовых активов		
Риск нарушения порядка бухгалтерского учета финансовых активов		
Риск нарушения порядка бухгалтерского учета обязательств		
Риск нарушения порядка бухгалтерского учета доходов		
Риск нарушения порядка бухгалтерского учета расходов		
Риск нарушения порядка бухгалтерского учета финансовых результатов		

Продолжение приложения 8

1	2	3
Риск несоответствия показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности и бюджетной отчетности данным бухгалтерского учета		
Риск искажения показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности и бюджетной отчетности		
Риск несоблюдения общих требований к бухгалтерской (финансовой) отчетности и бюджетной отчетности, в том числе к ее составу		
Риск отсутствия аудиторского заключения о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности (в случае, если проведение аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности является обязательным)		
Риск представления недостоверной бухгалтерской (финансовой) отчетности		
Риск нарушения порядка применения бюджетной классификации РФ		
Соблюдение законодательства в сфере обеспечения сохранности и эффективного использования государственного (муниципального) имущества		
Риск нарушения порядка государственной регистрации прав на государственное (муниципальное) имущество и сделок с ним		
Риск несоблюдения порядка распоряжения государственным (муниципальным) имуществом		
Риск ненадлежащего ведения перечня движимого имущества, без которого осуществление бюджетным, автономным учреждением своей уставной деятельности будет существенно затруднено		
Риск нарушения порядка учета особо ценного движимого имущества		
Риск несоблюдения порядка учета государственного (муниципального) имущества		
Риск недостач и хищений государственного (муниципального) имущества		
Соблюдение законодательства в сфере закупок товаров, работ, услуг		
Риск несоблюдения порядка размещения отчетной информации о закупке		
Риск несоблюдения порядка заключения государственного или муниципального контракта (договора) на поставку товаров, выполнение работ, оказание услуг для государственных или муниципальных нужд		
Риск несоблюдения порядка ведения реестра закупок получателями бюджетных средств		
Риск нарушения порядка формирования контрактной службы, назначения контрактного управляющего (их отсутствие)		

Продолжение приложения 8

1	2	3
Риск нарушения порядка формирования комиссии (комиссий) по осуществлению закупок, а также порядка принятия решений комиссией		
Риск несоблюдения требований к нормированию в сфере закупок		
Риск нарушения требований об обязательном общественном обсуждении закупок		
Риск нарушения порядка формирования, утверждения и ведения плана-графика закупок товаров, работ, услуг		
Риск несоблюдения порядка выбора конкурентного способа определения поставщика (подрядчика, исполнителя)		
Риск нарушения требований к содержанию, порядку заключения и расторжения контракта		
Риск нарушения требований к оформлению и размещению документации о закупке		
Риск нарушения порядка проведения экспертизы результатов, предусмотренных контрактом		
Риск неприменения мер ответственности к недобросовестному поставщику (подрядчику, исполнителю)		
Риск несоблюдения требований к содержанию, порядку и срокам формирования локальных нормативных актов о закупке		
Риск неразмещения или размещения с нарушением срока в единой информационной системе информации о закупке		
Надежность системы внутреннего контроля		
Риск нарушения требований, предъявляемых к организации и осуществлению внутреннего контроля фактов хозяйственной жизни экономического субъекта		
Риск ненадлежащей регламентации внутреннего контроля фактов хозяйственной жизни экономического субъекта		
Риск ненадлежащей регламентации внутреннего финансового контроля		
Риск нарушения порядка планирования внутреннего финансового контроля		
Риск нарушения порядка и правил осуществления контрольных мероприятий по внутреннему финансовому контролю		
Выполнение мероприятий по устранению нарушений и недостатков, выявленных по результатам предыдущих контрольных мероприятий		
Риск неустранения нарушений и недостатков, выявленных по результатам предыдущих контрольных мероприятий		
Риск несвоевременного информирования учредителя о начале проведения проверок деятельности организации контрольными и правоохранительными органами и о результатах проверки		
Риск несвоевременного или неполного исполнения судебного акта, предусматривающего обращение взыскания на средства бюджета бюджетной системы Российской Федерации		

1	2	3
Соблюдение установленного порядка определения платы за оказание услуг (выполнение работ), относящихся к основным видам деятельности, для граждан и юридических лиц		
Риск осуществления предпринимательской и иной приносящей доход деятельности, не соответствующей достижению целей, установленных при создании учреждения		
Риск несоответствия размера взимаемой платы за оказанные услуги (выполненные работы) установленным ценам, тарифам		
Риск несоблюдения порядка определения платы, установленного главным распорядителем бюджетных средств, в ведении которого находится учреждение		
Риск отсутствия обоснования себестоимости (стоимости) платных услуг		
Риск использования имущества, приобретенного за счет бюджетных средств, для осуществления предпринимательской и иной приносящей доход деятельности		
Риск оказания платных услуг по заниженной стоимости		
Иные риски		
Риск нарушения порядка обеспечения открытости и доступности сведений, содержащихся в документах, а также самих документов государственных учреждений путем размещения на официальном сайте в информационно-телекоммуникационной сети "Интернет"		
Риск осуществления предпринимательской деятельности без государственной регистрации, или без специального разрешения (лицензии), или с нарушением требований и условий, предусмотренных специальным разрешением (лицензией)		

Возможные темы контрольных мероприятий:

- 1.
- 2.
- 3.

Примечания: указываются дополнительные характеристики контрольного мероприятия, полученные на основе оценки рисков, возможные наименования блоков контрольного мероприятия

Исполнитель _____

ФИО, должность

подпись

Источник: авторская разработка.

Приложение 9

Государственные программы, национальные и федеральные проекты, приоритетные программы и проекты, реализуемые с участием Минздрава России и Минобрнауки России (по состоянию на 2023 г)

Минздравом России			Минобрнауки России		
1. Государственные программы и федеральные проекты, принятые в рамках государственных программ					
Наименование программы/проекта	Период реализации, гг	Объем финансирования программы/проекта, млн руб.	Наименование программы/проекта	Период реализации, гг	Объем финансирования программы/проекта, млн руб.
1	2	3	4	5	6
1.1. Государственная программа Российской Федерации «Развитие здравоохранения»	Этап I: 2018-2021 Этап II: 2022-2030	34 910 398,19	1.1. Государственная программа Российской Федерации «Научно-технологическое развитие Российской Федерации»	Этап I: 2019-2021 Этап II: 2022-2030	10 508 949,98
1.2. Федеральный проект «Развитие инфраструктуры здравоохранения»	2022 - 2030	85758,26*	1.2. Федеральный проект «Популяризация науки и технологий»	2023 - 2025	2 346,53*
1.3. Федеральный проект «Оптимальная для восстановления здоровья медицинская реабилитация»	2022 - 2024	59794,22*	1.3. Федеральный проект «Развитие отечественного приборостроения гражданского назначения для научных исследований»	2023 - 2030	12 005,61*
1.4. Федеральный проект «Обеспечение расширенного неонатального скрининга»	2022 - 2030	7020,00*	1.4. Федеральный проект «Поддержка наукоградов»	2022 - 2030	927,12*
1.5. Федеральный проект «Санитарный щит страны - безопасность для здоровья (предупреждение, выявление, реагирование) - гп здравоохранения»	2022 - 2025	31533,99*	1.5. Федеральный проект «Передовые инженерные школы»	2022 - 2024	32 218,34*

Продолжение приложения 9

1	2	3	4	5	6
1.6. Федеральный проект «Персональные медицинские помощники»	до 2030		1.6. Федеральный проект «Создание крупных объектов инфраструктуры науки и высшего образования»	2022 - 2030	47 590,17*
1.7. Федеральный проект «Медицинская наука для человека»	2022 - 2030	9864,40*	1.7. Федеральный проект «Научное обеспечение развития электронной и радиоэлектронной промышленности»	2022 - 2030	
1.8. Государственная программа «Обеспечение химической и биологической безопасности Российской Федерации»	2021 - 2030	12795,65*	1.8. Федеральный проект «Научное обеспечение развития технологий и инфраструктуры производства электронной и радиоэлектронной продукции»	2022 - 2030	
X	X	X	1.9. Федеральный проект «Платформа университетского технологического предпринимательства»	2022 - 2024	23 720,00*
X	X	X	1.10. Федеральный проект «Национальная технологическая инициатива»	2022 - 2030	16 278,68*
X	X	X	1.11. Федеральный проект «Реализация Федеральной научно-технической программы развития сельского хозяйства и научное обеспечение развития отраслей агропромышленного комплекса»	2022 - 2030	1 189,69*

Продолжение приложения 9

1	2	3	4	5	6
2. Национальные проекты (программы) и федеральные проекты, принятые в рамках национальных проектов					
2.1. Национальный проект «Здраво- охранение»	01.01.2019 - 31.12.2024	1 887 459,02	2.1. Национальный проект «Наука и университеты»	01.10.2018 - 31.12.2024	785 326,06
2.1.1. Федеральный проект «Развитие системы оказания первичной медико- санитарной помощи»	01.01.2019 - 31.12.2024	67 503,95	2.1.1. Федеральный проект «Развитие интеграционных процессов в сфере науки, высшего образования и индус- трии» («Интеграция»)	01.01.2021 - 31.12.2024	275 196,44
2.1.2. Федеральный проект «Борьба с сердечно-сосудистыми заболевани- ями»	01.01.2019 - 31.12.2024	75 222,40	2.1.2. Федеральный проект «Развитие масштабных научных и научно-тех- нологических проектов по приори- тетным исследовательским направле- ниям» («Исследовательское лидер- ство»)	01.10.2018 - 31.12.2024	151 124,90
2.1.3. Федеральный проект «Борьба с онкологическими заболеваниями	01.01.2019 - 31.12.2024	969 102,68	2.1.3. Федеральный проект «Развитие инфраструктуры для научных иссле- дований и подготовки кадров» («Ин- фраструктура»)	01.10.2018 - 31.12.2024	326 679,71
2.1.4. Федеральный проект «Развитие детского здравоохранения, включая создание современной инфраструк- туры оказания медицинской помощи детям	01.01.2019 - 31.12.2024	253 477,88	2.1.4. Федеральный проект «Развитие человеческого капитала в интересах регионов, отраслей и сектора иссле- дований и разработок» («Кадры»)	01.10.2018 - 31.12.2024	32 325,01

Продолжение приложения 9

1	2	3	4	5	6
2.1.5. Федеральный проект «Обеспечение медицинских организаций системы здравоохранения квалифицированными кадрами»	01.01.2019 - 31.12.2024	17 274,60	X	X	X
2.1.6. Федеральный проект «Создание единого цифрового контура в здравоохранении на основе единой государственной информационной системы здравоохранения (ЕГИСЗ)»	01.01.2019 - 31.12.2024	113 835,23	X	X	X
2.1.7. Федеральный проект «Модернизация первичного звена здравоохранения Российской Федерации»	2022 - 2024	326 973, 08	X	X	X
2.1.8. Федеральный проекта «Развитие экспорта медицинских услуг»	01.01.2019 - 31.12.2024	180,00	X	X	X
2.1.9. Федеральный проект «Развитие сети национальных медицинских исследовательских центров и внедрение инновационных медицинских технологий»	01.01.2019 - 31.12.2024	63 889,20	X	X	X
3. Приоритетные программы и проекты					
3.1. Паспорт приоритетного проекта «Совершенствование организации медицинской помощи новорожденным и женщинам в период беременности и после родов, предусматривающее, в том числе, развитие сети перинатальных центров в Российской Федерации»	25.10.2016 - 31.12.2018	69 106,26	3.1. Паспорт приоритетного проекта «Вузы как центры пространства создания инноваций»	25.10.2016 - 31.12.2025	44 618,20

Окончание приложения 9

1	2	3	4	5	6
3.2. Паспорт приоритетного проекта «Совершенствование процессов организации медицинской помощи на основе внедрения информационных технологий»	25.10.2016 - 31.12.2025	5 620,00	3.2. Паспорт приоритетного проекта «Образование» по направлению «Подготовка высококвалифицированных специалистов и рабочих кадров с учетом современных стандартов и передовых технологий» («Рабочие кадры для передовых технологий»)	25.10.2016 - 30.05.2021	39 280,36
3.3. Паспорт приоритетного проекта «Обеспечение своевременности оказания экстренной медицинской помощи гражданам, проживающим в труднодоступных районах Российской Федерации»	01.11.2016 - 15.02.2020	10 240,00	3.3. Паспорт приоритетного проекта «Современная цифровая образовательная среда в Российской Федерации»	25.10.2016 - 01.02.2021	3 200,00
3.4. Паспорт приоритетного проекта «Создание новой модели медицинской организации, оказывающей первичную медико-санитарную помощь»	26.07.2017 - 01.04.2023	450,00	3.4. Паспорт приоритетного проекта «Создание современной образовательной среды для школьников»	25.10.2016 - 31.12.2025	2 669 069,90
3.5. Паспорт приоритетного проекта «Обеспечение здравоохранения квалифицированными специалистами»	26.07.2017 - 26.12.2025	10 689,50	3.5. Паспорт приоритетного проекта «Доступное дополнительное образование для детей»	30.11.2016 - 30.11.2021	119 000,00
3.6. Паспорт приоритетного проекта «Формирование здорового образа жизни»	26.07.2017 - 31.12.2025	3 528,00	3.6. Паспорт приоритетного проекта «Развитие экспортного потенциала российской системы образования»	24.05.2017 - 15.11.2025	4 972,10

* – Согласно Федеральному закону от 05.12.2022 № 466-ФЗ «О федеральном бюджете на 2023 год и на плановый период 2024 и 2025 годов».

Источник: авторская разработка на основании данных Справочной информации специалистов КонсультантПлюс, <https://minzdrav.gov.ru/poleznye-resursy/natsproektzdravoohranenie/>; <http://static.government.ru/>.

Систематический обзор результатов диссертационных исследований
отечественных ученых по вопросу определения критериев оценки
экономической эффективности деятельности субъектов ГФК

Предлагаемые критерии для выделения показателей/проведения оценки	Основные показатели	Оценка достоинств и недостатков представленных разработок
1	2	3
1. Дементьев Д. В. Государственный финансовый контроль: оценка эффективности и направления развития. Автореферат диссертации к.э.н. – 08.00.10 Финансы, денежное обращение и кредит. Новосибирск. 2003		
Критерии не сформулированы	относительный показатель эффективности контроля (Р),%, как отношение суммы взысканных финансовых нарушений (ВФН) к сумме выявленных финансовых нарушений (ФН), умноженное на 100%	Достоинства: возможность расчета показателей на основе открытых данных официальных отчетов субъектов ГФК; возможность определения ответственности выявляемых нарушений и результатов контрольной деятельности в расчете на одного работника субъекта ГФК; сопоставимость показателей эффективности контрольной деятельности различных субъектов ГФК; Недостатки: одинаковое название двух показателей (относительный показатель эффективности контроля) с разным порядком расчета; отсутствие системности в представлении единиц измерения предлагаемых показателей; исключительно фискальный подход к разработке показателей; не отражен риск-ориентированный подход
	относительный показатель эффективности контроля (Р),%, как отношение взысканных налогов и санкций в бюджет (ВН) к доначисленным налогам по камеральным или выездным проверкам, умноженное на 100%	
	показатель возвращенных сумм в бюджет на одного работника (ЭР), как отношение взысканных налогов и санкций в бюджет (ВН) к численности ревизоров (ЧР)	
2. Котов Н.В. Финансовый контроль в системе обеспечения экономической безопасности государства. Автореферат диссертации к.э.н. – 08.00.05 Экономика и управление народным хозяйством (экономическая безопасность). Санкт-Петербург. 2004		
Критерии не сформулированы	соотношение возвращенных и выявленных денежных средств в результате контрольных мероприятий (У _В) как отношение реально возвращенных в бюджет суммы (Р _В), руб. к объему выявленных финансовых и других нарушений (О _В), руб.	Достоинства: возможность расчета показателя (УВ) на основе открытых данных официальных отчетов субъектов ГФК; сопоставимость первого показателя эффективности контрольной деятельности (У _В) различных субъектов

1	2	3
	эффективность контролирующего подразделения (Э_{кп}) как отношение объема выявленных финансовых и других нарушений (О_в), руб. к затратам на содержание подразделения контроля (З_к), руб.	ГФК; раскрытие единиц измерения представленных показателей; Недостатки: сведение оценки экономической эффективности деятельности субъекта ГФК к одному показателю – возвращенная в бюджет сумма на один руб. затрат на содержание субъекта контроля; невозможность определения существенности выявляемых нарушений и возвращенных в бюджет денежных средств в расчете на одного работника субъекта ГФК; исключительно фискальный подход к разработке показателей; не отражен риск-ориентированный подход
3. Рожкова Н.К. Методология, методика и организация императивного контроля. Автореферат диссертации д.э.н. – 08.00.12 Бухгалтерский учет, статистика. Москва. 2006		
Критерии проведения оценки: взаимодействие объекта и субъекта контроля; локализация ответственности отдельных частей структуры; гибкость ее функционирования; четкость взаимодействия функций контроля; упорядоченность информационных сдвигов; минимизация дублирования функций; обозначение границ объекта и субъекта контроля; временная определенность принятия решений	не представлены в цитируемой научной работе	Достоинства: критерии оценки эффективности контроля матричным способом увязаны с принципами контроля эффективности использования государственного имущества; Недостатки: направленность на разработку критериев оценки эффективности исключительно организации контроля; не представлены показатели в разрезе предложенных критериев оценки эффективности контрольной детальности субъектов контроля; не отражен риск-ориентированный подход

1	2	3
4. Захаров К.Е. Эффективность государственного финансового контроля: на примере города Москвы. Автореферат диссертации к.э.н. – 08.00.10 Финансы, денежное обращение и кредит. Москва. 2010		
Критерии проведения оценки сгруппированы по трем этапам: характеристика эффективности; определение критериев результативности, экономичности и действенности; оценка заданному уровню соответствия	не представлены в цитируемых научных работах в разрезе приведенных критериев; весь объем выявленных финансовых нарушений на рубль затрат на содержание субъекта финансового контроля	Достоинства: возможность расчета показателя на основе открытых данных официальных отчетов субъектов ГФК при условии отражения затрат на содержание субъекта контроля; сопоставимость показателей эффективности контрольной деятельности различных субъектов ГФК; Недостатки: оценка эффектов от реализации контрольного мероприятия представлена вне рамок оценки эффективности деятельности контрольных органов; сведение оценки экономической эффективности деятельности субъекта ГФК к одному показателю – отношению выявленных финансовых нарушений к затратам на содержание контрольного органа; невозможность определения существенности выявляемых нарушений и возвращенных в бюджет денежных средств в расчете на одного работника субъекта ГФК; исключительно фискальный подход к разработке показателя; не отражен риск-ориентированный подход
5. Абросимов А.А. Методы оценки эффективности государственного финансового контроля за использованием бюджетных средств. Автореферат диссертации к.э.н. – 08.00.10 Финансы, денежное обращение и кредит. Санкт-Петербург. 2011		
Экономическая эффективность по степени оперативности ее достижения	соотношение суммы возмещенных в бюджет денежных средств по результатам контроля с суммой затрат на контроль; оперативная эффективность (Поп) как отношение суммы возмещенных в отчетном периоде по результатам контроля бюджетных средств (Н), млн руб./год к текущим затратам (З), млн руб./год;	Достоинства: представление показателей в разрезе предложенных критериев оценки; возможность расчета общего показателя на основе открытых данных официальных отчетов субъектов ГФК при условии отражения затрат на содержание субъекта контроля; сопоставимость общего показателя эффективности контрольной деятельности различных субъектов ГФК;

1	2	3
	стратегический показатель эффективности (Пс) как отношение суммы величин возмещенных в бюджет денежных средств (Н), млн руб./год и не выявленных потерь (нарушений бюджетного законодательства) (ПН), млн руб./год к величине произведенных затрат (текущих затрат (31) млн руб./год и скорректированных на ставку дисконтирования (г) инвестиционных затрат, направленных на повышение эффективности контроля (повышение квалификации работников, внедрение автоматизированных систем контроля бюджетной отчетности и др.) (32) млн руб./год	выделение показателей эффективности (Поп и Пс) по степени оперативности ее достижения; разработка комплексного показателя эффективности контроля, учитывающего степень влияния на него человеческого фактора, а также интегрального коэффициента влияния внутренних и внешних факторов на основе экспертных оценок; Недостатки: субъективность экспертных оценок; невозможность объективной формализации показателей качества профессиональной подготовки контролера и объективного выявления влияния человеческого фактора на эффективность контрольной деятельности субъекта контроля;
Правовой критерий	количество нарушений бюджетного законодательства в процессе исполнения регламента работы	субъективность определения существенности выявляемых нарушений и возвращенных в бюджет денежных средств в расчете на одного работника субъекта ГФК; преобладание фискального подхода к разработке показателей; не отражен риск-ориентированный подход
Реакция на контроль благополучателя	отзывы объектов контроля (благополучателей) о деятельности контрольно-ревизионных органов	
Качество профессиональной подготовки контролера	профессиональный стаж, степень самоорганизации контролера	

1	2	3
6. Васильева М.В. Совершенствование управления экономикой регионов на основе формирования эффективной системы государственного и муниципального финансово-бюджетного контроля. Автореферат диссертации д.э.н. – 08.00.05 Экономика и управление народным хозяйством: региональная экономика; 08.00.10 Финансы, денежное обращение и кредит. Кисловодск. 2012		
Экономический эффект	не представлены в формализованном виде в цитируемых научных работах в разрезе приведенного критерия	Достоинства: увязка количественных, качественных характеристик деятельности субъекта контроля; признание необходимости перевода количественных показателей деятельности субъекта контроля в статус справочных показателей при оценке его действенности; признания наличия и использования значительного количества субъективных оценок для расчета показателей; Недостатки: не формализован экономический эффект; порядок расчета показателя в большей степени соответствует контрольной деятельности органа внешнего финансового контроля; не приведена методика и сложность определения затрат на проведение контрольного мероприятия; недостаточность формализации профилактической составляющей оценки эффективности контрольного органа; недостаточное прослеживание взаимосвязи предложенного порядка расчета показателя эффективности деятельности субъекта контроля с представленным подходом автора к трактовке ее сущности; отсутствие системности в представлении единиц измерения предлагаемых показателей; преобладание фискального подхода к разработке показателей; не отражен риск-ориентированный подход
Социальный эффект	не представлены в цитируемых научных работах в разрезе приведенного критерия по отмеченной причине – трудно выделяемая часть экономического эффекта	
Организационный (промежуточный и отложенный) эффект	суммарный промежуточный организационный эффект как алгебраическая сумма разностей за период (Т) суммы средств, возвращенных в соответствующий бюджет по результатам контрольного мероприятия (в результате исполнения представлений и предписаний контрольного органа) (Р) и затрат на проведение контрольного мероприятия (ОЗ); суммарный отложенный организационный эффект как алгебраическая сумма соотнесенных к ставке рефинансирования Банка России на момент расчетов $(1 + Sr)^t$ разностей за период (t) экономии бюджетных средств ($\Delta D^t_{\text{экон}}$), которая может возникнуть в связи с улучшением деятельности объекта контроля непосредственно от реализации контрольной деятельности, и расходов соответствующего бюджета ($P^t_{\text{бюд}}$)	
Прагматический критерий	прагматический критерий ($\Pi_{\text{праг}}$) как отношение произведения контрольно-целевого результата деятельности контрольного органа (совокупность экономического, организационного, социального эффектов) (Р) и критерия результативности достижения целей (К) к объему затрат на функционирование контрольного органа (ОЗ)	

1	2	3
-	Эффективность деятельности контрольного органа как сумма отношения результата деятельности контрольного органа, выраженного в качественном (количественном) выражении, к поставленной цели, выраженной в качественном (количественном) выражении (Р/Ц) (равен 1, если организация достигает поставленные цели), и показателя альтернативности, определяемого экспертным путем (R) (равен 0, если не могут быть снижены затраты на осуществление контрольных мероприятий, и недоступны альтернативные более эффективные методы контроля)	
7. Жуков С.И. Совершенствование инструментов повышения эффективности государственного финансового контроля. Автореферат диссертации к.э.н. – 08.00.10 Финансы, денежное обращение и кредит. Краснодар. 2013		
Тяжесть и общественной опасности выявленных финансовых нарушений	коэффициент качества работы контрольно-ревизионного органа (K_k) как произведение отношения суммы объемов нарушений, скорректированных на коэффициенты (от 0,3 до 1,5) в разрезе групп нарушений (минимальной, малой, меньшей тяжести и наивысшей опасности), к сумме общего объема финансирования бюджетных организаций (V_Φ) и затрат на содержание контрольно-ревизионного органа ($Z_{общ}$) и отношения проверенного объема бюджетного финансирования ($V_{пр}$) к общему его объему (V_Φ)	Достоинства: установление взаимосвязи эффективности контрольной деятельности субъекта контроля с объемом выявленных финансовых нарушений, сгруппированных по степени их тяжести и общественной опасности;
Масштабность нарушений		Недостатки: недостаточная возможность расчета показателя на основе открытых данных официальных отчетов субъектов ГФК;
Соотношение доли проверенного объема бюджетного финансирования в общей его сумме с затратами контрольного органа		отождествление в порядке расчета эффективности субъекта ГФК и качества его работы; отсутствие единиц измерения; субъективность экспертных оценок тяжести нарушений; порядок расчета показателя в большей степени соответствует контрольной деятельности органа внешнего финансового контроля; недостаточное прослеживание взаимосвязи предложенного порядка расчета показателя эффективности деятельности субъекта контроля с представленным подходом автора

1	2	3
		к трактовке ее сущности; преобладание фискального под- хода к разработке показателей; не отражен риск-ориентирован- ный подход
8. Платонова С.Е. Механизм совершенствования государственного финансового кон- троля. Автореферат диссертации к.э.н. – 08.00.10 Финансы, денежное обращение и кре- дит. Москва. 2013		
Использование ра- бочего времени контролирую- щими организаци- ями	скорректированный показатель экономической эффективности государственного финансового контроля (Эф) как отношение суммы средств, возвращенных на бюджетные счета и в феде- ральный бюджет (Эб), и средств, полученных в результате улуч- шения деятельности объекта контроля (Эс) к произведению затрат на содержание службы (З) и эффективности использования рабочего времени (Кэф.к.м.) (от- ношение фактического периода осуществления контрольного мероприятия к показателю инди- видуального нормативного пери- ода для его выполнения)	Достоинства: установление взаи- мосвязи эффективности кон- трольной деятельности субъекта ГФК с показателями использова- ния им рабочего времени; Недостатки: недостаточная воз- можность расчета показателя на основе открытых данных офици- альных отчетов субъектов ГФК; отсутствие единиц измерения; субъективность оценок при нор- мировании времени, затрачивае- мого на контрольное мероприя- тие, а также средств, полученных в результате улучшения деятель- ности объекта контроля; порядок расчета показателя в большей степени соответствует контрольной деятельности органа внешнего финансового контроля; преобладание фискального под- хода к разработке показателя эф- фективности; не отражен риск-ориентирован- ный подход
9. Подкопаева Е.В. Развитие институциональной структуры внутреннего государствен- ного финансового контроля. Автореферат диссертации к.э.н. – 08.00.10 Финансы, денеж- ное обращение и кредит. Санкт-Петербург. 2020		
Степень достиже- ния цели деятель- ности органов внутреннего госу- дарственного фи- нансового кон- троля (ВГФК)	степень эффективности дея- тельности органа ВГФК как сумма баллов (от 0 до 5) значе- ний показателя результативно- сти (снижение/отсутствие нарушений) и коэффициента превенции (КфПр), определяе- мого как умноженное на 100 отношение разности повтор- ных проверок (Пп) и повтор- ных проверок, в рамках кото- рых выявлены нарушения (ППсн), к повторным провер- кам (Пп)	Достоинства: установление взаи- мосвязи эффективности контроль- ной деятельности субъекта ГФК с показателями, характеризующими достижения его цели; Недостатки: недостаточная воз- можность расчета показателя на основе открытых данных офици- альных отчетов субъектов ГФК; отсутствие единиц измерения у ис- пользуемых в расчете показателей; субъективность оценок при ис- пользовании бальной оценки;

1	2	3
		показателя результативности/коэффициента превенции; порядок расчета показателя создает условия для возникновения заинтересованности субъекта ГФК в не обнаружении повторных нарушений для признания эффективности своей контрольной деятельности; не отражен риск-ориентированный подход

Источник: авторская разработка.

**Анализ экономической эффективности ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений
(на примере субъекта контроля министерства здравоохранения Воронежской области)**

Показатели		2022 г.	2023 г.
Наименование, ед. изм.	Условное обозначение		
1	2	3	4
1. Суммы штрафных санкций различных субъектов контроля, наложенных на подведомственные учреждения, руб.	ШС	27 179 700	26 262 200
2. Затраты субъекта ведомственного контроля, руб. (Фонд оплаты труда, включая социальные отчисления, т.к. другие расходы трудно выделить)	ЗСК	5 152 400	5 922 300
3. Темпы роста эффективности контрольной деятельности субъекта ведомственного контроля ФХД, % ((п. 1 гр.4 : п. 2 гр. 4) : (п. 1 гр.3 : п. 2 гр.3)) x 100	ТР _{ЭСК}	X	84,1
4. Индекс потребительских цен*	ИПЦ	X	1,1115
5. Среднесписочная численность работников субъекта ведомственного контроля ФХД, чел.	$\overline{\text{СЧ}}$	5	5
6. Темпы роста эффективности работников субъекта ведомственного контроля ФХД, % ((п. 1 гр.4 : п. 4 гр. 4) : п. 5 гр. 4) : (п. 1 гр.3 : п. 5 гр.3)) x 100	ТР _{ЭР}	X	86,9
7. Подведомственные учреждения со значениями интегрального показателя оценки рисков ФХД, характеризующимися как «высокий риск» и «значительный риск», ед.	ПУ _{ОРΣВР;ЗР}	12	10
8. Общее количество подведомственных учреждений, ед.	ПУ	100	100
6. Темпы роста доли подведомственных учреждений со значениями интегрального показателя оценки рисков ФХД, характеризующимися как «высокий риск» и «значительный риск» в общем количестве подведомственных учреждений, % ((п. 7 гр.4 : п. 8 гр. 4) : (п. 7 гр.3 : п. 8 гр.3)) x 100	ТР _{РПУ}	X	83,3

* — По данным Федеральной службы государственной статистики: сайт Единой межведомственной информационно-статистической системы (ЕМИСС) <https://www.fedstat.ru/indicator/>.

Источник: авторская разработка.

ПРОЕКТ

Федеральный стандарт
ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности
«Концептуальные положения ведомственного контроля
финансово-хозяйственной деятельности
государственных (муниципальных) учреждений»

1. Общие положения

1.1. Федеральный стандарт ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности «Концептуальные положения ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений» (далее – Стандарт) разработан в соответствии с действующим федеральным законодательством и устанавливает правила организации и осуществления ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности исполнительных органов государственной (муниципальной) власти, наделенных полномочиями учредителя (далее – органы ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности) в отношении подведомственных государственных (муниципальных) учреждений.

1.2. Стандарт регламентирует основные концептуальные положения, используемые в федеральных стандартах ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений, устанавливаемых Правительством Российской Федерации. К основным концептуальным положениям ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений отнесены:

предмет регулирования и основные направления (разделы);
цели, задачи и функции;

термины и определения, принципы;

права и обязанности должностных лиц (работников) и независимых экспертов органов ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности при осуществлении контрольных мероприятий;

права и обязанности должностных лиц (работников) государственных (муниципальных) учреждений при осуществлении контрольных мероприятий;

планирование контрольных мероприятий;

правила проведения и порядок оформления результатов контрольных мероприятий;

реализация результатов контрольных мероприятий, включая правила подготовки отчетности о проведенных мероприятиях ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности и организацию мониторинга мероприятий по устранению нарушений и недостатков;

информационное обеспечение контрольной деятельности;

правила информационного взаимодействия и обмена с правоохранительными органами, органами государственного финансового контроля и органами исполнительной власти;

систему оценки контрольной деятельности.

1.3. Ведомственный контроль финансово-хозяйственной деятельности является подсистемой единой институциональной системы государственного (муниципального) финансового контроля, обеспечивающей эффективность реализации контрольной функции государственного (муниципального) управления соответствующими органами исполнительной власти в отношении подведомственных государственных (муниципальных) учреждений посредством полноты охвата направлений их деятельности и используемого инструментария финансового контроля с учетом отраслевой специфики.

1.4. Субъектом ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности или органом ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности является уполномоченный орган государственной (муниципальной) власти, а также их должностные лица (работники) и привлеченные независимые

эксперты, непосредственно осуществляющие контрольные мероприятия в отношении объекта контроля. В зависимости от количества объектов контроля и предъявляемых руководителем органа ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности требований к его организации могут создаваться специальные структурные подразделения – отделы, управления, департаменты и др.

1.5. Объектом ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности являются созданные Российской Федерацией, субъектом Российской Федерации или муниципальным образованием, и подведомственные исполнительному органу власти государственные или муниципальные учреждения, которые являются некоммерческими организациями, т.е. исполнителями общественно полезных услуг и не имеющие извлечение прибыли в качестве основной цели своей деятельности, и не распределяющие полученную прибыль между участниками.

1.6. Предметом ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности является финансово-хозяйственная деятельность, качество осуществляемого финансового менеджмента и система внутреннего финансового контроля подведомственных государственных (муниципальных) учреждений, рассматриваемые с позиции достижения социально-профильных, социально-экономических и социально-экологических целей в разрезе выполнения операционных критериальных (плановых) показателей, формирования своевременной качественной отчетности, выполнения требований регулирующих, разрешительных документов, указаний по результатам контроля.

К основным разделам ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности относят:

контроль за исполнением плана финансово-хозяйственной деятельности бюджетными и автономными учреждениями, бюджетной сметы казенного учреждения;

контроль за выполнением государственного (муниципального) задания;

контроль за достижением плановых (прогнозных) показателей результатов деятельности, анализ причин отклонения фактических показателей результатов деятельности от плановых (прогнозных);

контроль за соблюдением установленных единых требований к ведению бюджетного (бухгалтерского) учета, в том числе контроль подтверждения достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности и бюджетной отчетности;

контроль за соблюдением законодательства в сфере обеспечения сохранности и эффективного использования государственного (муниципального) имущества;

контроль за соблюдением законодательства в сфере закупок товаров, работ, услуг;

контроль надежности системы внутреннего контроля;

контроль за соблюдением установленного порядка определения платы за оказание услуг (выполнение работ), относящихся к основным видам деятельности, для граждан и юридических лиц;

контроль за выполнением мероприятий по устранению нарушений и недостатков, выявленных по результатам предыдущих контрольных мероприятий.

1.7. Цель ведомственного контроля финансового-хозяйственной деятельности заключается в обеспечении эффективной реализации органами исполнительной власти функций государственного (муниципального) управления соответствующими видами экономической деятельности государственного сектора, включая достижение подведомственными учреждениями общественно значимых результатов (целей), при условии соблюдения действующих норм и положений нормативных правовых актов, контрактов, договоров (соглашений).

1.8. Задачи, решение которых необходимо осуществить для достижения цели ведомственного контроля финансового-хозяйственной деятельности, состоят в обеспечении:

поддержания финансовой дисциплины и соблюдения финансово-бюджетного, гражданского, трудового и др. законодательства;

предупреждения фактов нецелевого, неэффективного использования

средств и государственного (муниципального) имущества;

подтверждения контрольной информации о финансовой устойчивости государственных (муниципальных) учреждений, для последующего осуществления эффективного финансового менеджмента отрасли в целом;

достижения полноты и своевременности выполнения подведомственными учреждениями отраслевых программных мероприятий, как условия получения ими заданных показателей общественно значимых результатов (целей);

выявления внутренних резервов для повышения эффективности деятельности подведомственных учреждений;

правильности ведения бюджетного (бухгалтерского) учета и достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности и бюджетной отчетности;

выявления ответственных должностных лиц учреждения, допустивших нарушения, недостатки, и определение размера ущерба нанесенного учреждению.

1.9. В рамках выполнения поставленных задач органами ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности осуществляются следующие функции:

контрольная – заключается в реализации контрольных мероприятий посредством выполнения контрольных действий в отношении объекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности;

аналитическая – выражается в выявлении нарушений, недостатков, а также оценке отклонений, сформированных в процессе финансово-хозяйственной деятельности объектов ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, с применением совокупности общенаучных методов контроля и методов экономического анализа;

дисциплинарная – позволяет определить виновных лиц, а также степень их виновности, и меры ответственности;

корректирующая – характеризуется осуществлением мероприятий по устранению выявленных нарушений, недостатков и отклонений в финансово-хозяйственной деятельности учреждений;

предупредительная или превентивная – состоит в разработке мероприятий по предотвращению нарушений, недостатков и отклонений, поддержанию должного уровня финансовой дисциплины, разработке новых процедур контроля на основании материалов обобщения результатов контрольных мероприятий, а также ознакомлении с ними должностных лиц подведомственных учреждений;

социальная – заключается в создании условий для достижения подведомственными учреждениями отраслевых общественно значимых результатов (целей), путем использования внутренних резервов повышения эффективности деятельности.

2. Термины ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности и их определения

2.1. Понятийный аппарат ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности

В федеральных стандартах ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности применяются термины в определенных ниже значениях.

1) контрольное мероприятие – это организационная форма осуществления органом ведомственного контроля в отношении подведомственных государственных (муниципальных) учреждений, реализуемая на основании определенной совокупности контрольных действий, методов и процедур;

2) выездное контрольное мероприятие – это организационная форма осуществления органом ведомственного контроля контрольного мероприятия, проводимого по месту нахождения объекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности;

3) камеральное контрольное мероприятие – это организационная форма осуществления органом ведомственного контроля контрольного мероприятия, проводимого по месту нахождения органа ведомственного контроля на основании документов, представленных по его запросу;

4) контрольные действия – осуществление участниками контрольного мероприятия своих полномочий, связанных с проверкой деятельности объекта контрольного мероприятия;

5) нарушение – действие (бездействие) должностных лиц объекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности или иных лиц, противоречащее законодательным или иным нормативным правовым актам, актам распорядительного характера, локальным правовым актам, договорам (соглашениям);

6) грубое нарушение – невыполнение требований, установленных нормативными правовыми актами, или существенные искажения сведений, предоставляемых пользователям, влияющее на выполнение работ (оказание услуг) и приводящее к применению мер ответственности в результате нанесения вреда охраняемым законом ценностям;

7) недостаток – факт или событие, не являющиеся нарушением, но создающие предпосылки и (или) условия для возникновения нарушений в деятельности объекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности или влекущие риски возникновения иных негативных последствий;

8) доказательства – фактические данные, полученные в процессе осуществления контрольных действий и применения методов ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, которые подтверждают наличие нарушений и недостатков в деятельности объектов ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, а также обосновывают выводы и рекомендации органа ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности по результатам контрольного мероприятия;

9) план ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности – перечень планируемых к проведению в очередном финансовом году контрольных мероприятий, в отношении каждого из которых указаны тема, объекты ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, сроки его проведения, проверяемый период.

10) программа контрольного мероприятия – документ, содержащий основание и сроки проведения, цели, задачи, форму контрольного мероприятия, методы финансового контроля, которые будут применены при проведении контрольного мероприятия, наименование объекта(ов) ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности и перечень вопросов, подлежащих изучению в ходе проведения контрольного мероприятия, а также сведения о руководителе и членах проверочной (ревизионной) группы;

11) проверка – форма осуществления контрольного мероприятия ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности в целях совершения контрольных действий по документальному и фактическому изучению законности отдельных финансовых и хозяйственных операций, достоверности бюджетного (бухгалтерского) учета, бухгалтерской (финансовой) отчетности и бюджетной отчетности, в отношении деятельности объекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности за определенный период. Проверки подразделяются на плановые и внеплановые; камеральные и выездные, в том числе встречные и контрольные проверки;

12) встречающая проверка – форма осуществления контрольного мероприятия ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности в целях проверки, проводимой в рамках выездных и (или) камеральных проверок в целях установления и (или) подтверждения фактов, связанных с деятельностью объекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности;

13) контрольная проверка – форма осуществления контрольного мероприятия ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности в целях проверки, проводимой в рамках выездных и (или) камеральных проверок в целях подтверждения фактов, устранения объектом ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности нарушений и недостатков, выявленных по результатам ранее проведенных контрольных мероприятий, как в рамках ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, так и других видов государственного (муниципального) финансового контроля, государ-

ственного контроля (надзора), муниципального контроля, на основании соответствующих поручений или предписаний, определенных соответствующим внешним контрольным органом;

14) ревизия – форма осуществления контрольного мероприятия ведомственного контроля финансового-хозяйственной деятельности в целях комплексной проверки деятельности, которая выражается в проведении контрольных действий (процедур) по документальному и фактическому изучению законности всей совокупности совершенных финансовых и хозяйственных операций, достоверности и правильности их отражения в бухгалтерской (финансовой) отчетности бюджетной отчетности. Ревизии подразделяются на плановые и внеплановые;

15) обследование – форма осуществления контрольного мероприятия ведомственного контроля финансового-хозяйственной деятельности в целях анализа и оценки состояния определенной сферы деятельности объекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности;

16) инвентаризация – проверка наличия имущества объекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности и состояния его финансовых обязательств на определенную дату путем сличения фактических данных с данными бухгалтерского учета;

17) осмотр – визуальное обследование объектов ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности (выполненных объемов работ, помещений, основных средств, материальных запасов) в целях получения информации по предмету и вопросам контрольного мероприятия с проведением при необходимости фото- и видеофиксации результатов осмотра;

18) наблюдение – отслеживание процесса или процедуры, выполняемых должностными лицами объекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности (наблюдение за пересчетом материальных ценностей, запасов, отслеживание выполнения процедур, по которым не остается документальных свидетельств);

19) пересчет – проверка точности арифметических расчетов в первичных документах, бухгалтерских записях либо выполнение самостоятельных расчетов на основании правовых актов, устанавливающих порядок определения стоимости товаров (работ, услуг), и данных, полученных по результатам контрольных обмеров (осмотров), отличных от данных первичных документов;

20) контрольный обмер – совокупность форм и методов проведения оценки и установления достоверности объемов выполненных работ (строительно-монтажных, ремонтных, реставрационных, пусконаладочных и прочих работ), а также качества и количества фактически использованных материалов и установленного оборудования;

21) аналитические процедуры – совокупность действий должностного лица субъекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, в ходе которых проводится анализ соотношений и закономерностей, причинно-следственных связей между анализируемыми показателями финансово-хозяйственной деятельности объекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, основанные на использовании общенаучных и специальных методов, приемов и способов экономического анализа;

22) риск-ориентированный подход – организация и осуществление ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности при котором выбор направления, объектов, методов, продолжительности и периодичности контроля производится с учетом оценки вероятности возникновения рисков;

23) риск – вероятность недостижения запланированных результатов, отклонения процесса от намеченного сценария, наступления какого-либо неблагоприятного события;

24) проверочная (ревизионная) группа – группа должностных лиц (работников) органа ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, независимого эксперта, привлеченного к проведению контрольного мероприятия, которые являются членами группы и проводят контрольное мероприятие в соответствии с программой контрольного мероприятия;

25) руководитель проверочной (ревизионная) группы или руководитель контрольного мероприятия – должностное лицо органа ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, осуществляющее общее руководство проведением контрольного мероприятия и координацию действий участников контрольного мероприятия на всех его этапах, а также иными лицами, привлеченными в установленном порядке для проведения контрольных действий в отношении объекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности;

26) независимый эксперт (специализированная экспертная организация) – физическое лицо (юридическое лицо), не заинтересованное в результатах контрольного мероприятия, обладающее специальными знаниями, опытом, квалификацией (работники которого обладают специальными знаниями, опытом, квалификацией), которое проводит экспертизу на основе договора (контракта) с органом ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности;

27) специалист иного государственного (муниципального) органа понимается государственный служащий федерального органа государственной власти, органа государственной власти субъекта Российской Федерации (муниципальный служащий), привлекаемый к проведению контрольных мероприятий по согласованию с органом ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности;

28) специалист учреждения, подведомственного органу ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности – работник казенного, бюджетного, автономного учреждения, функции и полномочия учредителя которого осуществляет орган ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, привлекаемый к проведению контрольного мероприятия на основании поручения руководителя (заместителя руководителя) органа ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности;

29) конфликт интересов – ситуация, при которой личная или профессиональная заинтересованность (прямая или косвенная) должностного лица (работ-

ника) субъекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, члена проверочной (ревизионной) группы контрольного мероприятия, влияет или может повлиять на надлежащее, объективное и беспристрастное исполнение им должностных обязанностей;

30) убытки – расходы, которые лицо, чье право нарушено, произвело или должно будет произвести для восстановления нарушенного права, утрата или повреждение его имущества (реальный ущерб), а также неполученные доходы, которые это лицо получило бы при обычных условиях гражданского оборота, если бы его право не было нарушено (упущенная выгода);

31) упущенная выгода – это неполучение дохода от реализации или использования государственного (муниципального) имущества либо отсутствия предусмотренных действующим законодательством сделок, своевременное заключение которых могло принести доход;

32) ущерб государству – расходы бюджетов соответствующего уровня власти Российской Федерации, бюджетов государственных внебюджетных фондов Российской Федерации, которые государство произвело или должно произвести для восстановления утраченного (поврежденного) государственного (муниципального) имущества или прав на него вследствие неправомерных действий (бездействия) объекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, упущенная выгода, возникшая вследствие неполучения в полном объеме дохода от реализации или использования государственного (муниципального) имущества либо отсутствия предусмотренных законодательством Российской Федерации сделок, своевременное заключение которых могло принести доход.

2.2. Принципы ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности

2.2.1. Деятельность органов ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности основывается двух видах принципов: базовых и специальных. К базовым принципам относятся принципы законности, эффективности,

объективности, функциональной независимости, единства методологии, профессионального скептицизма, профессиональной компетенции, риск-ориентированности, оперативности, системности, комплексности. К специальным принципам относятся принципы обусловленности контроля государственной политикой, отраслевой специфики, двустороннего воздействия, широкого применения результатов контроля и проактивности контроля.

2.2.2. Принцип законности выражается в строгом и полном соблюдении законодательства Российской Федерации, субъектов Российской Федерации и муниципальных образований Российской Федерации, а также правовых актов, регулирующих организацию и осуществление ведомственного контроля финансового-хозяйственной деятельности, включая ведомственного контроля финансового-хозяйственной деятельности и ведомственные (внутренние) акты органов ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности.

2.2.3. Принцип эффективности означает осуществление ведомственного контроля финансового-хозяйственной деятельности исходя из необходимости повышения качества финансового менеджмента объектов ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности с соблюдением принципа риск-ориентированности, оптимального объема трудовых, материальных, финансовых и иных ресурсов.

2.2.4. Принцип объективности означает отсутствие у уполномоченных должностных лиц (работников) и независимых экспертов органа ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности предубеждений, в том числе в недопущении конфликта интересов любого рода, при планировании и проведении контрольных мероприятий, а также при формировании отчетности о его результатах.

2.2.5. Принцип функциональной независимости означает, что уполномоченные должностные лица (работники) и независимые эксперты органа ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности при выполнении возложенных на них задач должны быть независимы от должностных лиц (ра-

ботников) объектов ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности и связанных с ними физических лиц в административном, финансовом и функциональном отношении.

2.2.6. Независимость уполномоченных должностных лиц (работников) и независимых экспертов органа ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности состоит в том, что они:

не являлись в проверяемый период и в году, предшествующему проверяемому периоду, и не являются в период проведения контрольного мероприятия должностными лицами и (или) иными работниками объекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности;

не состоят в соответствии с семейным законодательством Российской Федерации в брачных отношениях, отношениях родства или свойства, усыновителя и усыновленного, а также попечителя и опекаемого с должностными лицами и (или) иными работниками объекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности;

не связаны в проверяемый период и не связаны в период проведения контрольного мероприятия имущественными (финансовыми) отношениями с объектом ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности.

2.2.7. Принцип единства методологии означает, что контрольные мероприятия ведомственного контроля финансового-хозяйственной деятельности осуществляется в соответствии с утвержденными федеральными стандартами, а также ведомственными нормативными правовыми актами.

2.2.8. Принцип профессионального скептицизма выражается в том, что результаты контрольного мероприятия критически оцениваются, не упускаются из виду подозрительные обстоятельства деятельности объекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, при формулировании выводов контрольного мероприятия не допускаются неоправданные обобщения.

2.2.9. Принцип профессиональной компетенции выражается в применении уполномоченными должностными лицами совокупности профессиональных

знаний, навыков и других компетенций, позволяющих им осуществлять контрольные мероприятия качественно.

2.2.10. Принцип риск-ориентированности означает концентрацию усилий и ресурсов органа ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности при осуществлении контрольной деятельности в отношении подведомственных государственных (муниципальных) учреждений и (или) направлений их деятельности, по которым наиболее вероятно наступление событий (совершение нарушений), способных причинить ущерб публично-правовому образованию и (или) способных повлечь неэффективное использование бюджетных и внебюджетных средств, существенное искажение информации об активах, обязательствах и (или) о финансовом результате.

Принцип риск-ориентированности должен применяться органами ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности как при планировании своей деятельности, так и при непосредственном проведении контрольных мероприятий.

2.2.11. Принцип оперативности означает оперативность при осуществлении контрольных мероприятий, а также при определении срока устранения выявленных нарушений (недостатков), при этом должны учитываться такие обстоятельства, как и характер, степень и размер вреда (ущерба).

2.2.12. Принцип системности рассматривает ведомственный контроль финансово-хозяйственной деятельности как сложную многоэлементную систему с использованием максимально полного инструментария финансового контроля.

2.2.13. Принцип комплексности означает всесторонний подход к исследованию всех направлений финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений.

2.2.14. Принцип обусловленности контроля государственной политикой означает ориентацию органов ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности не только на нормативные правовые акты, и другие регулирующие документы, направленные на реализацию стратегических задач государственной политики, в том числе «дорожных картах», программах и др.

2.2.15. Принцип отраслевой специфики означает конкретизацию процесса контроля в соответствии с отраслевой спецификой функционирования как субъекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, так и объектов ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности.

2.2.16. Принцип двустороннего воздействия означает возможность объекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности в регламентированные сроки обжаловать действия (выводы) должностных лиц (работников) органа ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, получить обоснованный ответ на свое обращение; должностные лица (работники) органа ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности должны иметь возможность оперативно корректировать планы своих контрольных мероприятий в зависимости от результатов контроля, обратной связи от объекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности.

2.2.17. Принцип широкого применения результатов контроля означает использование результатов ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности не только для совершенствования работы объекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, но и в программах повышения квалификации должностных лиц как органов ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, так и объектов ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности; программах подготовки к аттестации государственных гражданских служащих; программах противодействия коррупции; тиражировании лучших практик, в том числе связанных с цифровизацией работы субъектов ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности; в разработке предложений по совершенствованию нормативных правовых актов; научных публикациях; и др.

2.2.18. Принцип проактивности контроля подразумевает его перспективную направленность как при планировании, так и интерпретации результатов, следовательно должен предоставлять информацию для прогнозирования событий и подготовки к возможным сценариям их реализации; его результаты должны быть полезны для принятия решений в области управляемых рисков.

3. Взаимодействие субъекта и объектов ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности

3.1. Права и обязанности должностных лиц органов ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности

3.1.1. Должностными лицами субъекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, осуществляющими ведомственный контроль финансового-хозяйственной деятельности, являются:

1) руководитель органа ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности;

2) заместители руководителя органа ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, к компетенции которых относятся вопросы осуществления ведомственного контроля финансового-хозяйственной деятельности;

3) руководители (заместители руководителей) структурных подразделений органа ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, ответственные за осуществление ведомственного контроля финансового-хозяйственной деятельности;

4) иные государственные (муниципальные) гражданские служащие органа ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, уполномоченные на участие в проведении контрольных мероприятий.

3.1.2. Должностные лица органа ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности имеют право:

1) запрашивать и получать у объекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности на основании обоснованного запроса в письменной или устной форме информацию, документы и материалы, а также их копии, необходимые для проведения контрольных мероприятий;

2) получать объяснения у объекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности в письменной или устной формах, необходимые для

проведения контрольных мероприятий;

3) при осуществлении выездных контрольных мероприятий, в том числе встречных проверок, проводимых по месту нахождения объекта встречной проверки, беспрепятственно по предъявлении документа, удостоверяющего личность (служебного удостоверения), и копии правового акта органа ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности о проведении контрольного мероприятия посещать помещения и территории, которые занимают объекты ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, в отношении которых проводится контрольное мероприятие, требовать предъявления поставленных товаров, результатов выполненных работ, оказанных услуг;

4) назначать (организовывать) экспертизы, необходимые для проведения контрольных мероприятий, с использованием фото-, видео- и аудиотехники, а также иных видов техники и приборов, в том числе измерительных приборов, с привлечением:

независимых экспертов (специализированных экспертных организаций);

специалистов иных государственных (муниципальных) органов;

специалистов учреждений, подведомственных органу ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности.

5) получать необходимый для осуществления ведомственного контроля финансового-хозяйственной деятельности доступ к государственным и муниципальным информационным системам, информационным системам, владельцем или оператором которых является объект ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, с соблюдением законодательства Российской Федерации об информации, информационных технологиях и о защите информации, законодательства Российской Федерации о государственной и иной охраняемой законом тайне;

6) проводить (организовывать) контрольные действия по документальному и (или) фактическому изучению деятельности объекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности;

7) запрашивать у органов государственной власти (государственных органов), органов местного самоуправления, органов местной администрации, органов управления государственными внебюджетными фондами, организаций и должностных лиц информацию, документы и материалы, необходимые в целях установления и (или) подтверждения фактов, связанных с деятельностью объекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, в отношении которого проводятся контрольные мероприятия;

8) запрашивать у органов государственной власти (государственных органов), органов местного самоуправления, органов местной администрации, органов управления государственными внебюджетными фондами, а также организаций, являющихся владельцами и (или) операторами информационных систем, доступ к данным информационных систем, владельцами и (или) операторами которых они являются, в соответствии с законодательством Российской Федерации об информации, информационных технологиях и о защите информации, законодательством Российской Федерации о государственной и иной охраняемой законом тайне;

9) запрашивать у органов государственной власти (государственных органов), органов местного самоуправления, органов местной администрации, органов управления государственными внебюджетными фондами, а также организаций, являющихся владельцами и (или) операторами информационных систем, пользователем которых является объект ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, предоставление необходимого для осуществления ведомственного контроля финансового-хозяйственной деятельности доступа должностным лицам органа ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности к данным таких информационных систем.

3.1.3. Должностные лица органа ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности обязаны:

1) своевременно и в полной мере исполнять в соответствии с бюджетным законодательством Российской Федерации и иными правовыми актами, регули-

рующими бюджетные правоотношения, полномочия органа контроля финансово-хозяйственной деятельности по осуществлению ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности;

2) соблюдать права и законные интересы объектов ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, в отношении которых проводятся контрольные мероприятия;

3) проводить контрольные мероприятия в соответствии с правовым актом органа ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности о проведении контрольного мероприятия, при необходимости предъявлять копию указанного правового акта проведения контрольного мероприятия;

4) не совершать действий, направленных на воспрепятствование осуществлению деятельности объекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности при проведении контрольного мероприятия;

5) знакомить руководителя (представителя) объекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности с подлежащими направлению объекту ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности копиями документов органа контроля, оформляемых при проведении контрольного мероприятия, приостановлении, возобновлении и продлении срока проведения контрольного мероприятия, об изменении состава проверочной (ревизионной) группы, а также с результатами контрольных мероприятий (актами, заключениями, справками);

6) не препятствовать руководителю, должностному лицу или иному работнику объекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности присутствовать при проведении контрольных действий по фактическому изучению деятельности объекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности в ходе выездных контрольных мероприятий и давать пояснения по вопросам, относящимся к предмету контрольного мероприятия;

7) направлять предписания по результатам проведенных контрольных мероприятий;

8) направлять в адрес руководителя органа ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности предложения по результатам проведенных контрольных мероприятий: о применении дисциплинарных взысканий; о применении бюджетных мер принуждения в случаях, предусмотренных бюджетным законодательством Российской Федерации; о подготовке уведомления высшего органов государственной власти или муниципального образования о результатах контроля; о подготовке обращения в суд с исковыми заявлениями о возмещении ущерба публично-правовому образованию, признании закупок недействительными в случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации; о направлении в правоохранительные органы информации о выявлении факта совершения действия (бездействия), содержащего признаки состава преступления, и (или) документы и иные материалы, подтверждающие такой факт; о направлении в адрес соответствующего государственного (муниципального) органа (должностного лица) в порядке, установленном законодательством Российской Федерации, информацию о выявлении обстоятельств и фактов, свидетельствующих о признаках нарушения, рассмотрение которых относится к компетенции такого органа (должностного лица), и (или) документы и иные материалы, подтверждающие такие факты.

3.1.4. Должностные лица органа ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности при привлечении независимого эксперта (работника специализированной экспертной организации), специалиста иного государственного (муниципального) органа, не являющегося органом ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, специалиста учреждения, подведомственного органу ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности (далее – специалист), обязаны провести проверку следующих требований, подтверждающих наличие у специалиста специальных знаний, опыта, квалификации, необходимых для проведения экспертизы:

1) высшее или среднее профессиональное образование по специальности, требуемой в области экспертизы;

2) стаж работы по специальности, требуемой в области экспертизы, не менее 3 лет;

3) квалификационный аттестат, лицензия или аккредитация, требуемые в области экспертизы;

4) знание законодательства Российской Федерации, регулирующего предмет экспертизы;

5) умение использовать необходимые для подготовки и оформления экспертных заключений программно-технические средства;

6) навык работы с различными источниками информации, информационными ресурсами и технологиями, использования в профессиональной деятельности компьютерной техники, прикладных программных средств, современных средств телекоммуникации, информационно-справочных, информационно-поисковых систем, баз данных;

7) специальные профессиональные навыки в зависимости от типа экспертизы.

3.1.5. Должностные лица органа ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности при привлечении специалиста обязаны провести проверку следующих обстоятельств, исключающих участие специалиста в контрольном мероприятии:

1) заинтересованность специалиста в результатах контрольного мероприятия;

2) наличие у специалиста в период контрольного мероприятия и в проверяемый период гражданско-правовых, трудовых отношений с объектом ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности (его должностными лицами);

3) наличие у специалиста в период контрольного мероприятия и в проверяемый период близкого родства (родители, супруги, братья, сестры, дети, а также братья, сестры, родители и дети супругов) с должностными лицами объекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности;

4) признание лица, являющегося специалистом, недееспособным или ограниченно дееспособным по решению суда;

5) включение специалиста, являющегося независимым экспертом или работником специализированной экспертной организации, в реестр недобросовестных поставщиков в соответствии с Федеральным законом «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд».

3.1.6. В случае отсутствия одного из указанных в пункте 3.1.4 настоящего стандарта условий, подтверждающих наличие у специалиста специальных знаний, опыта, квалификации, и (или) выявления одного из указанных в пункте 3.1.5 настоящего стандарта обстоятельств, исключающих участие специалиста в контрольном мероприятии, должностные лица органа ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности не вправе допускать такого специалиста к участию в контрольном мероприятии, а привлеченного специалиста обязаны отстранить от участия в контрольном мероприятии.

3.2. Права и обязанности объектов ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности (их должностных лиц)

3.2.1. Объекты ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности (их должностные лица) имеют право:

1) присутствовать при проведении контрольных действий по фактическому изучению деятельности объекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, проводимых в рамках выездных контрольных мероприятий, давать объяснения по вопросам, относящимся к теме и основным вопросам, подлежащим изучению в ходе проведения контрольного мероприятия;

2) обжаловать решения и действия (бездействие) органа ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности и его должностных лиц в порядке, установленном законодательством Российской Федерации и иными нормативными правовыми актами;

3) представлять в орган ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности возражения в письменной форме на акт (заключение), оформленный по результатам проведенного контрольного мероприятия, с приложением документов, подтверждающих обоснованность возражений (при необходимости).

3.2.2. Объекты ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности (их должностные лица) обязаны:

1) выполнять законные требования должностных лиц органа ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности;

2) давать должностным лицам органа ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности объяснения в письменной или устной формах, необходимые для проведения контрольных мероприятий;

3) представлять своевременно и в полном объеме должностным лицам органа ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности по их запросам информацию, документы и материалы, необходимые для проведения контрольных мероприятий;

4) предоставлять должностным лицам, принимающим участие в проведении выездного контрольного мероприятия, допуск в помещения и на территории, которые занимают объекты ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, а также доступ к объектам экспертизы и исследования;

5) обеспечивать должностных лиц, принимающих участие в проведении контрольных мероприятий, помещениями и организационной техникой, необходимыми для проведения контрольных мероприятий;

6) уведомлять должностных лиц, принимающих участие в проведении контрольных мероприятий, о фото- и видеосъемке, звуко- и видеозаписи действий этих должностных лиц;

7) предоставлять необходимый для осуществления контрольных мероприятий доступ к информационным системам, владельцем или оператором которых является объект ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности;

8) не совершать действий (бездействия), направленных на воспрепятствование проведению контрольного мероприятия.

4. Планирование и проведение ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности

4.1. Планирование контрольных мероприятий

4.1.1. Орган ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности формирует и утверждает документ, устанавливающий на очередной финансовый год перечень и сроки выполнения органом ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности контрольных мероприятий (далее – план контрольных мероприятий). План контрольных мероприятий содержит следующую информацию:

наименование темы (предмета) контрольного мероприятия и объекта(ов) ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности;

форму контрольного мероприятия;

проверяемый период;

сроки проведения контрольного мероприятия.

Форма плана контрольных мероприятий разрабатывается органом ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности самостоятельно, однако не может содержать меньшего объема информации, чем указано в настоящем пункте Стандарта.

4.1.2. Планирование контрольных мероприятий включает следующие этапы:

- 1) формирование исходных данных для составления проекта плана контрольных мероприятий;
- 2) составление проекта плана контрольных мероприятий;
- 3) утверждение плана контрольных мероприятий.

4.1.3. Ведомственный контроль финансово-хозяйственной деятельности реализуется с применением риск-ориентированного подхода.

На этапе планирования контрольной деятельности реализация риск-ориентированного подхода выражается в обосновании включения контрольных мероприятий в план и обеспечении своевременной реакции на оцененные риски с последующим снижением количества контрольных мероприятий в зонах, где риск выявления нарушений ниже, и ростом интенсивности контроля в зонах повышенного риска.

Целью применения риск-ориентированного подхода к ведомственному контролю финансово-хозяйственной деятельности является рациональное и оптимальное распределение финансовых, трудовых и материальных ресурсов, которыми обладает орган ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, а также снижение издержек, связанных с недостатками работы системы контроля.

4.1.4. Этапами реализации риск-ориентированного подхода при планировании контрольных мероприятий ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности являются:

- проведение отбора государственных (муниципальных) учреждений для осуществления контрольных мероприятий на основе определенных органом ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности критериев;
- оценка рисков деятельности отобранных государственных (муниципальных) учреждений для определения характеристик контрольного мероприятия;
- внесение контрольного мероприятия в план контрольных мероприятий;
- мониторинг рисков с последующей корректировкой плана контрольных мероприятий или проведением внеплановых контрольных мероприятий.

4.1.5. На этапе проведения отбора государственных (муниципальных) учреждений для осуществления контрольных мероприятий орган ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности формирует перечень объектов ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, харак-

теризуемых риском нанесения вреда охраняемых законом ценностей с применением критериев отбора государственных (муниципальных) учреждений для проведения ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности *(типовые критерии отбора государственных (муниципальных) учреждений для проведения ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности представлены в приложении 6 к диссертационному исследованию)*.

Выбор конкретных государственных (муниципальных) учреждений для проведения контрольных мероприятий осуществляется в результате присвоения каждому подведомственному учреждению уровня риска, который определяется на основе комплексной оценки критериев отбора и является предметом профессионального суждения должностного лица, реализующего полномочия по проведению ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности. Характеристика категорий риска и матрица оценки рисков разрабатываются органом ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности самостоятельно *(характеристика категорий риска, матрица оценки рисков, а также форма документа, регламентирующего данные процессы приведены в типовых критериях отбора государственных (муниципальных) учреждений для проведения ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности и представлены в приложениях 6, 7, 8 к диссертационному исследованию)*;

4.1.6. На этапе оценки рисков деятельности отобранных государственных (муниципальных) учреждений для определения характеристик контрольного мероприятия орган ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности изучает особенности финансово-хозяйственной деятельности отобранных государственных (муниципальных) учреждений с целью установления темы контрольного мероприятия, наименования проверяемых подведомственных учреждений, формы проведения контрольного мероприятия, проверяемого периода, срока проведения контрольного мероприятия.

4.1.7. Перечень рисков финансово-хозяйственной деятельности подведомственных государственных (муниципальных) учреждений разрабатывается и

утверждается органом ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности (*типовой перечень рисков финансово-хозяйственной деятельности подведомственных государственных (муниципальных) учреждений представлен в табл. 3.3 диссертационному исследованию*).

4.1.8. Оценка рисков финансово-хозяйственной деятельности подведомственного государственного (муниципального) учреждения осуществляется органом ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности с применением балльно-рейтинговой системы и метода экспертных оценок (*документ «Оценка рисков финансово-хозяйственной деятельности подведомственного государственного (муниципального) учреждения» представлен в приложении 8 к диссертационному исследованию*).

Каждому из рисков на основе сопоставления критериев «вероятность наступления рискового события» и «влияние последствий риска» присваиваются баллы в соответствии с матрицей оценки рисков, разработанной органом ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности (*представлена в табл. 3.3 диссертационному исследованию*).

При значении риска от 0 до 2 баллов включительно – вопрос не рассматривается в качестве темы контрольного мероприятия.

При значении риска более 2 и до 3 баллов включительно – вопрос может рассматриваться в качестве темы контрольного мероприятия или может быть объединен в одну тему с другими рассматриваемыми вопросами.

При значении риска более 3 и до 5 баллов включительно – вопрос рассматривается в качестве темы контрольного мероприятия, а также может быть объединен в одну тему с другими рассматриваемыми вопросами.

4.1.9. При оценке критерия «вероятность наступления рискового события» проводится качественная оценка.

4.1.10. При оценке критерия «влияние последствий риска» проводится количественная и качественная оценка. При наличии возможности определить количественную оценку применяется следующая шкала оценки:

- минимальное значение критерия: относительная оценка составляет до 5 % включительно от базового показателя, абсолютная оценка составляет до 100 000 рублей;

- умеренное значение критерия: относительная оценка составляет более 5% и менее 10% от базового показателя, абсолютная оценка составляет от 100 000 рублей и до 300 000 рублей;

- существенное значение критерия: относительная оценка составляет от 10% и до 20% от базового показателя, абсолютная оценка составляет от 300 000 рублей и до 1 000 000 рублей;

- критическое значение критерия: относительная оценка составляет от 20% от базового показателя, абсолютная оценка составляет более 1 000 000 рублей.

Количественная оценка критерия «влияние последствий риска» возможна при определении уровня следующих рисков из типового перечня рисков финансово-хозяйственной деятельности подведомственных государственных (муниципальных) учреждений:

- риск расходования бюджетным учреждением средств субсидии на финансовое обеспечение выполнения государственного задания на цели, не связанные с выполнением государственного задания (нецелевое);

- риск финансовых потерь от штрафных санкций надзорных органов;

- риск искажения показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности и бюджетной отчетности;

- риск недостач и хищений государственного (муниципального) имущества;

- риск несвоевременного или неполного исполнения судебного акта, предусматривающего обращение взыскания на средства бюджета бюджетной системы РФ;

- риск несоответствия размера взимаемой платы за оказанные услуги (выполненные работы) установленным ценам, тарифам;

- риск оказания платных услуг по заниженной стоимости.

Качественная оценка согласуется с требованиями органа финансового контроля соответствующего уровня бюджета, в соответствии с которыми может быть установлено критическое влияние последствий риска при количественном минимальном значении критерия в случае установления признаков экономических преступлений.

4.1.11. Определение базового показателя для расчета количественной оценки, основания для качественной оценки, сопоставимость количественной и качественной оценки являются предметом профессионального суждения органа

4.1.12. На этапе внесения контрольного мероприятия в план контрольных мероприятий характеристики, определенные в результате оценки рисков, отражаются в плане контрольных мероприятий.

4.1.13. На этапе мониторинга рисков формируется более актуальный документ «Оценка рисков финансово-хозяйственной деятельности подведомственного государственного (муниципального) учреждения». Мониторинг включает в себя отражение новых рисков или изменение значений рисков, оцененных ранее с последующей корректировкой плана контрольных мероприятий или проведением внеплановых контрольных мероприятий.

4.1.14. Орган ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности вправе разработать собственный перечень рисков финансово-хозяйственной деятельности подведомственных государственных (муниципальных) учреждений, а также уточнить состав критериев отбора государственных (муниципальных) учреждений для проведения ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности и перечень тем плановых контрольных мероприятий.

4.1.15. Орган контроля вправе разработать ведомственный стандарт, определяющий требования к анализу рисков и предмету контроля при составлении проекта плана контрольных мероприятий с применением риск-ориентированного подхода.

4.1.16. При составлении проекта плана контрольных мероприятий в рамках одного контрольного мероприятия может быть использовано несколько типовых

тем плановых контрольных мероприятий (*представлены в приложении 7 к диссертационному исследованию*).

4.1.17. В случае включения в проект плана контрольных мероприятий планового контрольного мероприятия на основании поручения Президента Российской Федерации, Правительства Российской Федерации, высшего должностного лица субъекта Российской Федерации (муниципального образования), высшего исполнительного органа субъекта Российской Федерации (местной администрации), органов государственного финансового контроля в соответствии с законодательством Российской Федерации тема планового контрольного мероприятия определяется с учетом указанных поручений.

4.1.19. Определение предельного количества контрольных мероприятий в проекте плана контрольных мероприятий осуществляется на основании следующих факторов:

обеспеченность органа контроля кадровыми, материально-техническими и финансовыми ресурсами в очередном финансовом году;

выделение резерва временных и трудовых ресурсов для проведения внеплановых контрольных мероприятий. Резерв временных и трудовых ресурсов для выполнения внеплановых контрольных мероприятий определяется на основании данных о внеплановых контрольных мероприятиях, осуществленных в годы, предшествующие году составления проекта плана контрольной деятельности (1 - 2 года).

4.1.20. Контрольные мероприятия на основании обращений (поручений) иных органов и организаций включаются в проект плана контрольных мероприятий, составляемый с применением риск-ориентированного подхода, при наличии в указанных обращениях (поручениях) обоснования необходимости проведения соответствующих контрольных мероприятий.

4.1.21. План контрольных мероприятий должен быть утвержден до завершения года, предшествующего планируемому году.

4.1.22. В утвержденный план контрольных мероприятий могут вноситься изменения в связи с:

наступлением обстоятельств непреодолимой силы (чрезвычайных и непредотвратимых при наступивших условиях обстоятельств);

недостаточностью временных и (или) трудовых ресурсов при необходимости проведения внеплановых контрольных мероприятий;

внесением изменений в законодательные и иные нормативные правовые акты Российской Федерации, нормативные правовые акты субъектов Российской Федерации и муниципальные правовые акты;

выявлением в ходе подготовки контрольного мероприятия существенных обстоятельств (необходимость изменения темы контрольного мероприятия, данных об объектах ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, перечня объектов ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности (включения и (или) исключения и (или) уточнения, в том числе дополнительных объектов ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности), сроков проведения контрольных мероприятий, проверяемого периода, должностных лиц или структурных подразделений органа контроля, ответственных за проведение контрольного мероприятия);

реорганизацией, ликвидацией (упразднением) объектов ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности;

поручениями (актами) Президента Российской Федерации, Правительства Российской Федерации, высшего должностного лица субъекта Российской Федерации, высшего исполнительного органа субъекта Российской Федерации, главы местной администрации, органов государственного финансового контроля.

4.2. Правила проведения контрольных мероприятий

4.2.1. Контрольное мероприятие включает следующие этапы, каждый из которых характеризуется выполнением определенных задач:

подготовительный этап;

основной этап;

заключительный этап.

4.2.2. Подготовительный этап контрольного мероприятия осуществляется в целях изучения объекта(ов) контрольного мероприятия, подготовки программы.

4.2.3. В ходе подготовки и проведения контрольного мероприятия должностными лицами органа ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности могут направляться запросы объекту(ам) ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, а также органам государственной власти (государственным органам), органам местного самоуправления, органам местной администрации, органам управления государственными внебюджетными фондами, организациям (далее – иные органы, организации) и должностным лицам.

4.2.4. Запрос объекту ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, иным органам, организациям, должностным лицам (за исключением запроса о представлении пояснений и запроса о предоставлении доступа к информационным системам или их данным) должен содержать перечень вопросов, по которым необходимо представить документы и (или) информацию и материалы, перечень истребуемых документов и (или) информации и материалов, а также срок их представления.

Истребуемые документы, информация и материалы направляются в форме электронного документа в соответствующей системе электронного документооборота (за исключением случаев, если органом ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности установлена необходимость представления документов на бумажном носителе).

Истребуемые в электронном виде документы, информация и материалы представляются с сопроводительным письмом за подписью руководителя (уполномоченного лица) объекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, иных органа, организации или за подписью должностного лица, которому направлен запрос, одним из следующих способов:

официальная электронная почта объекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности;

съемный носитель информации;

предоставление доступа к информационным ресурсам объекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, иных органа, организации, содержащим данные по теме контрольного мероприятия и перечню основных вопросов, подлежащих изучению в ходе проведения контрольного мероприятия;

иной способ с применением автоматизированных информационных систем, свидетельствующий о дате представления документов.

Объект ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, иные орган, организация или должностное лицо, которому направлен запрос, гарантируют достоверность и полноту представленных по запросу должностных лиц органа контроля документов в электронном виде.

Истребуемые документы представляются с учетом законодательства Российской Федерации о государственной тайне.

4.2.5. Запрос о представлении пояснений объектом ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности должен содержать информацию о выявленных ошибках и (или) противоречиях в представленных объектом ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности документах, признаках нарушений в совершенных объектом ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности действиях либо о несоответствии сведений, содержащихся в этих документах, сведениям, содержащимся в имеющихся у органа контроля документах, государственных и муниципальных информационных системах и (или) полученным от иных государственных или муниципальных органов, или вопросы по теме контрольного мероприятия, а также срок их представления, который должен составлять не менее одного рабочего дня со дня получения запроса объектом контроля.

4.2.6. Запрос о предоставлении доступа к информационным системам, владельцем или оператором которых является объект ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, данным информационных систем, владельцем или оператором которых являются иные орган, организация, в том числе в случае если указанные орган, организация являются владельцем и (или) оператором информационных систем, пользователем данных которых является объект ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, должен содержать наименования таких систем, перечень должностных лиц органа контроля, которым необходимо предоставить доступ, и срок получения доступа.

4.2.7. При непредоставлении (предоставлении не в полном объеме) или несвоевременном предоставлении объектами ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, иными органами, организациями доступа к информационным системам или их данным, владельцем или оператором которых они являются, непредставления информации, документов, материалов и пояснений, указанных в запросе объекту ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, иным органу, организации, должностному лицу составляется дополнительный запрос, или запрос органы прокуратуры.

Ведомственным стандартом органа ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности могут быть установлены формы запросов объекту ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, иным органу, организации, должностному лицу и форма акта о непредоставлении доступа к информационным системам или их данным, непредставлении информации, документов, материалов и пояснений.

4.2.8. Документы, оформляемые при назначении и проведении контрольного мероприятия, и их копии, подлежащие направлению объекту ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, копии актов и заключений вручаются руководителю (уполномоченному представителю) объекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности либо направляются объекту ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности с уведомлением о вручении или иным способом, свидетельствующим о дате их

получения, в том числе с применением факсимильной связи и (или) автоматизированных информационных систем, в следующие сроки:

копия приказа (распоряжения) органа ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности о назначении контрольного мероприятия, копия решения о возобновлении контрольного мероприятия – не позднее 24 часов до даты начала контрольного мероприятия;

запрос объекту ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности – не позднее одного рабочего дня, следующего за днем его подписания;

справка о завершении контрольных действий – не позднее последнего дня срока проведения контрольных действий (даты окончания контрольных действий);

иные документы – не позднее 3 рабочих дней со дня их подписания.

Запрос иным органу, организации, должностному лицу вручается руководителю (уполномоченному представителю) иного органа, организации, должностному лицу либо направляется иным органу, организации, должностному лицу с уведомлением о вручении или иным способом, свидетельствующим о дате его получения, в том числе с применением факсимильной связи и (или) автоматизированных информационных систем, в срок не позднее дня, следующего за днем его подписания.

4.2.9. Решение о назначении планового контрольного мероприятия принимается на основании плана контрольных мероприятий.

4.2.10. Решение о назначении внепланового контрольного мероприятия может быть принято на основании:

результата анализа данных, содержащихся в государственных информационных системах;

установления должностным лицом органа ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности в ходе исполнения должностных обязанно-

стей признаков нарушений законодательных и иных нормативных правовых актов по вопросам, отнесенным к полномочиям органа ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности;

поручений Президента Российской Федерации, Правительства Российской Федерации, высшего должностного лица субъекта Российской Федерации, высшего исполнительного органа субъекта Российской Федерации, главы местной администрации, органов государственного финансового контроля по вопросам, отнесенным к полномочиям органа ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности;

результата рассмотрения поступивших обращений, запросов, иной информации о признаках нарушений законодательных и иных нормативных правовых актов по вопросам, отнесенным к полномочиям органа ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, с учетом риск-ориентированного подхода, который может быть установлен правовым актом органа ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности;

истечения срока исполнения объектами ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности ранее выданных органом ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности предписаний;

результата проведенного контрольного мероприятия, в том числе в случае невозможности получения необходимой информации (документов, материалов) в ходе проведения камеральной проверки.

4.2.11. Решение о назначении контрольного мероприятия принимается руководителем (заместителем руководителя) органа ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности и оформляется приказом (распоряжением) органа ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, в котором указываются:

тема контрольного мероприятия, наименование объекта(ов) ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, реквизиты объекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности (в том числе ос-

новой государственной регистрационный номер (ОГРН), индивидуальный номер налогоплательщика (ИНН), проверяемый период, форма осуществления ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности;

основание проведения контрольного мероприятия;

состав проверочной (ревизионной) группы или в случае невозможности формирования проверочной (ревизионной) группы уполномоченное на проведение контрольного мероприятия должностное лицо органа ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности;

в случае проведения экспертиз, необходимых для проведения контрольных мероприятий, сведения о привлекаемых независимых экспертах (специализированных экспертных организациях) и (или) специалистах иных государственных органов и (или) специалистах учреждений, подведомственных органу ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, предусмотренных в разделе 4 настоящего Стандарта, о предмете и (или) вопросах проведения экспертизы (далее соответственно – экспертиза, поручение на проведение экспертизы);

дата начала проведения контрольного мероприятия;

срок проведения контрольного мероприятия;

перечень основных вопросов, подлежащих изучению в ходе проведения контрольного мероприятия.

4.2.12. Внесение изменений в решение о назначении контрольного мероприятия может осуществляться по решению руководителя (заместителя руководителя) органа контроля в форме приказа (распоряжения) органа ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности на основании мотивированного обращения руководителя проверочной (ревизионной) группы или уполномоченного на проведение контрольного мероприятия должностного лица (далее – руководитель контрольного мероприятия) в отношении:

состава проверочной (ревизионной) группы или уполномоченного на проведение контрольного мероприятия должностного лица;

перечня основных вопросов, подлежащих изучению в ходе проведения контрольного мероприятия;

привлекаемых специалистов, поручения на проведение экспертизы;

проверяемого периода;

срока проведения контрольного мероприятия;

даты начала проведения контрольного мероприятия.

Ведомственным стандартом органа ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности может быть предусмотрен порядок внесения изменений в решение о назначении контрольного мероприятия.

4.2.13. В решении о назначении контрольного мероприятия срок проведения контрольного мероприятия указывается в рабочих днях.

4.2.14. В ходе проведения контрольного мероприятия формируется рабочая документация в целях:

предварительного изучения предмета контрольного мероприятия;

обеспечения качества и контроля качества контрольного мероприятия;

формирования доказательств в ходе контрольного мероприятия для подтверждения результатов контрольного мероприятия, в том числе фактов нарушений и недостатков, выявленных в ходе контрольного мероприятия;

подтверждения примененных методов сбора и анализа фактических данных и информации;

подтверждения выполнения членами проверочных (ревизионных) групп программы и рабочего плана проведения контрольного мероприятия.

К рабочей документации относятся документы (их копии) и иные материалы, получаемые от должностных лиц объекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, других органов и организаций по запросам органа ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, документы (справки, расчеты, аналитические записки и т.п.), подготовленные и подписанные членами проверочных (ревизионных) групп самостоятельно на основе

собранных фактических данных и информации, документы и материалы, подготовленные внешними экспертами, а также информация в электронном виде, полученная из государственных информационных систем.

В состав рабочей документации включаются документы и материалы, послужившие основанием для составления акта по результатам контрольного мероприятия и формирования выводов, содержащихся в документах по результатам контрольного мероприятия.

Состав формируемой рабочей документации определяется руководителем контрольного мероприятия.

4.2.15. По результатам предварительного изучения предмета и объектов контрольного мероприятия подготавливается программа проведения контрольного мероприятия, которая должна, в частности, содержать основание его проведения, предмет, цели и вопросы контрольного мероприятия, перечень объектов контрольного мероприятия, предварительный перечень информации (документов), используемой при проведении контрольного мероприятия, с указанием ее вида, способов получения и обработки, сроки начала и окончания проведения контрольного мероприятия на объектах (сроки проведения камеральной проверки), персональный состав членов проверочной (ревизионной) группы и сроки представления отчета о результатах контрольного мероприятия. Программу проведения контрольного мероприятия подписывает руководитель контрольного мероприятия.

4.2.16. Основной этап контрольного мероприятия заключается в проведении контрольных действий непосредственно на объектах контрольного мероприятия либо по месту нахождения органа ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности в случае проведения камеральной проверки, сборе и анализе фактических данных и информации, необходимых для формирования доказательств в соответствии с целями и вопросами контрольного мероприятия, содержащимися в программе его проведения. Результатом проведения данного этапа являются оформленные акты или справки, рабочая документация.

4.2.17. В ходе проведения контрольного мероприятия могут осуществляться контрольные действия, организовываться экспертизы.

К контрольным действиям при проведении контрольных мероприятий относятся:

контрольные действия по документальному изучению в отношении финансовых, бухгалтерских, отчетных документов, документов о планировании и об осуществлении закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд и иных документов, содержащих информацию о деятельности объекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности (в том числе документов, полученных в ходе встречных проверок, обследований и (или) на основании официальных запросов от иных организаций), данных информационных систем, в том числе информационных систем объекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, путем анализа и оценки полученной из них информации с учетом информации по устным и письменным объяснениям, справкам и сведениям должностных, материально ответственных и иных лиц объекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности;

контрольные действия по фактическому изучению путем осмотра, инвентаризации, наблюдения, пересчета, контрольных обмеров и осуществления других действий по контролю, в том числе исследований, испытаний, измерений и иных требующих специальных знаний (навыков) контрольных действий.

Перечень типовых вопросов, подлежащих изучению в ходе проведения контрольных мероприятий, и подходы к осуществлению контрольных действий при изучении таких типовых вопросов в ходе проведения контрольных мероприятий могут устанавливаться ведомственными стандартами органа контроля.

4.2.18. Специалист в ходе проведения экспертизы обязан:

1) в соответствии с поручением на проведение экспертизы провести анализ представленных ему документов и информации, дать обоснованное и объективное экспертное мнение;

2) сообщить организующему экспертизу руководителю контрольного мероприятия:

- о наличии обстоятельств, препятствующих проведению экспертизы;
- о невозможности дать обоснованное и объективное экспертное мнение, если поручение на проведение экспертизы выходит за пределы его специальных знаний, представленные документы и информация непригодны или недостаточны для проведения экспертизы и составления экспертного заключения;

3) не разглашать сведения, которые стали известны в ходе проведения экспертизы и (или) контрольного мероприятия, в том числе сведения, составляющие государственную, коммерческую или иную охраняемую законом тайну;

4) обеспечить сохранность представленных документов.

4.2.19. Специалист в ходе проведения экспертизы имеет право:

1) знакомиться с находящимися в распоряжении организующего экспертизу руководителя контрольного мероприятия документами и информацией, полученными в ходе контрольного мероприятия, относящимися к поручению на проведение экспертизы;

2) письменно сообщать организующему экспертизу руководителю контрольного мероприятия о необходимости:

- проведения осмотра, инвентаризации, наблюдения, пересчета, исследования, контрольных обмеров и других действий по контролю;

- представления дополнительных документов и информации, необходимых для составления экспертного заключения;

- привлечения к проведению экспертизы других специалистов или передаче поручения на проведение экспертизы (части поручения на проведение экспертизы) другому специалисту (в случае участия нескольких специалистов), если это необходимо для исполнения поручения на проведение экспертизы, в том числе в случае, если поручение на проведение экспертизы выходит за пределы его специальных знаний, и составления экспертного заключения;

- продления срока проведения экспертизы.

4.2.20. По результатам проведения экспертизы специалистом составляется экспертное заключение.

Если специалист не может дать обоснованное и объективное мнение по одному или нескольким вопросам (частям вопросов) экспертизы, то указывает это в своем экспертном заключении с обоснованием соответствующих причин.

Экспертное заключение по результатам проведения экспертизы подлежит рассмотрению и анализу организующим экспертизу руководителем контрольного мероприятия на соответствие указанным в поручении на проведение экспертизы предмету и (или) вопросам экспертизы.

Экспертное заключение по результатам проведения экспертизы прилагается к акту, заключению, оформленным по результатам контрольного мероприятия.

4.2.21. Ведомственным стандартом органа ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности может быть предусмотрен порядок назначения (организации) экспертиз.

4.2.22. Результаты контрольных действий по фактическому изучению деятельности объекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности оформляются соответствующими актами, формы которых могут быть установлены ведомственным стандартом органа контроля.

4.2.23. При проведении контрольных действий может использоваться фото-, видео- и аудиотехника, а также иные виды техники и приборов, в том числе измерительных приборов.

4.2.24. Контрольное мероприятие может быть неоднократно приостановлено:

на период проведения встречных проверок и (или) обследований;

при наличии нарушения объектом ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности требований к бюджетному (бухгалтерскому) учету, в том числе по хранению первичных учетных документов, регистров бухгалтерского учета, бухгалтерской (финансовой) отчетности, аудиторских заключений

о ней, которое делает невозможным дальнейшее проведение контрольного мероприятия, - на период восстановления объектом ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности документов, необходимых для проведения контрольного мероприятия, а также приведения объектом ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности документов учета и отчетности в состояние, позволяющее проводить их изучение в ходе проведения контрольного мероприятия;

на период организации и проведения экспертиз;

на период непредставления (неполного представления) объектом ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности документов и информации или воспрепятствования объектом ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности проведению контрольного мероприятия;

на период осуществления объектом ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности действий по приемке товаров (работ, услуг) в соответствии с условиями государственных (муниципальных) контрактов, договоров (соглашений), заключенных в целях исполнения государственных (муниципальных) контрактов;

при наличии обстоятельств, делающих невозможным дальнейшее проведение контрольного мероприятия по причинам, независящим от должностных лиц органа контроля, включая наступление обстоятельств непреодолимой силы.

Общий срок приостановлений контрольного мероприятия не может составлять более 1 года.

4.2.25. Решение о приостановлении проведения контрольного мероприятия принимается руководителем (заместителем руководителя) органа ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности в форме приказа (распоряжения) органа контроля на основании мотивированного обращения руководителя контрольного мероприятия.

На время приостановления проведения контрольного мероприятия течение его срока прерывается.

4.2.26. Решение о возобновлении проведения контрольного мероприятия принимается руководителем (заместителем руководителя) органа ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности в форме приказа (распоряжения) после получения органом ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности сведений об устранении причин приостановления контрольного мероприятия.

4.2.27. Контрольное мероприятие подлежит прекращению в случае установления после его назначения факта:

ликвидации (упразднения) объекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности;

неосуществления объектом ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности в проверяемом периоде деятельности в соответствии с темой контрольного мероприятия;

невозможности проведения контрольного мероприятия по истечении предельного периода приостановления контрольного мероприятия.

Контрольное мероприятие подлежит отмене в случае установления фактов, указанных в абзацах втором и третьем настоящего пункта, до даты начала его проведения.

4.2.28. Решение о прекращении (отмене) контрольного мероприятия принимается руководителем (заместителем руководителя) органа ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности в форме приказа (распоряжения) органа контроля на основании мотивированного обращения руководителя контрольного мероприятия.

4.2.29. Копии решений о приостановлении, возобновлении контрольного мероприятия, внесении изменений в решение о назначении контрольного мероприятия, прекращении (отмене) контрольного мероприятия направляются объекту ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности. Копия решения о прекращении (отмене) контрольного мероприятия направляется объекту ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности.

4.2.30. В ходе проведения контрольного мероприятия руководитель контрольного мероприятия осуществляет контроль за своевременностью и полнотой проведения контрольных действий, в том числе в форме самоконтроля, и исполнения специалистом поручения на проведение экспертизы.

Камеральная проверка

4.2.31. Камеральная проверка проводится по месту нахождения органа ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности путем осуществления контрольных действий.

4.2.32. Срок проведения камеральной проверки составляет не более 30 рабочих дней со дня, следующего за днем получения от объекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности в полном объеме информации, документов и материалов, представленных по запросу органа контроля.

В случае если в ходе осуществления контрольных действий выявлена необходимость получения от объекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности дополнительной информации, документов и материалов, должностное лицо органа контроля направляет объекту ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности дополнительный запрос.

4.2.33. Руководитель (заместитель руководителя) органа ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности может продлить срок проведения камеральной проверки в порядке, установленном для выездных проверок (ревизий).

Общий срок проведения камеральной проверки с учетом всех продлений срока ее проведения не может составлять более 50 рабочих дней.

В срок проведения камеральной проверки не засчитывается период времени со дня отправки дополнительного запроса, до дня получения от объекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности в полном объеме запрошенной информации, документов и материалов.

4.2.34. Руководитель (заместитель руководителя) органа ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности на основании мотивирован-

ного обращения руководителя контрольного мероприятия в случае невозможности получения необходимой информации (документов, материалов) может назначить:

- проведение обследования;
- проведение встречной проверки.

Выездная проверка (ревизия)

4.2.35. Выездная проверка (ревизия) проводится по месту нахождения объекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности путем проведения контрольных действий.

Для доступа на территорию или в помещение объекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности члены проверочной (ревизионной) группы (уполномоченное на проведение контрольного мероприятия должностное лицо) обязаны предъявлять служебные удостоверения и копию решения о назначении контрольного мероприятия.

4.2.36. Срок проведения выездной проверки (ревизии) должен составлять не более 40 рабочих дней.

4.2.37. Руководитель (заместитель руководителя) органа ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности может продлить срок проведения выездной проверки (ревизии) по месту нахождения объекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности на основании мотивированного обращения руководителя контрольного мероприятия, но не более чем на 20 рабочих дней.

4.2.38. Общий срок проведения выездной проверки (ревизии) с учетом всех продлений срока ее проведения не может составлять более 60 рабочих дней.

4.2.39. Основаниями продления срока проведения выездной проверки (ревизии) являются:

- получение в ходе проведения выездной проверки (ревизии), в том числе от правоохранительных органов, иных государственных органов либо из иных ис-

точников информации, сведений, свидетельствующих о наличии у объекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности нарушений законодательства и иных нормативных правовых актов, отнесенных к полномочиям органа контроля, и требующих дополнительного изучения;

наличие обстоятельств, которые делают невозможным дальнейшее проведение выездной проверки (ревизии) по причинам, независящим от должностных лиц органа контроля, в том числе обстоятельств непреодолимой силы (например, затопление, наводнение, пожар, землетрясение) на территории проведения выездной проверки (ревизии);

значительный объем проверяемых и анализируемых документов, которые не представлялось возможным установить при подготовке к проведению контрольного мероприятия.

4.2.40. Руководитель (заместитель руководителя) органа ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности на основании мотивированного обращения руководителя контрольного мероприятия в случае невозможности получения необходимой информации (документов, материалов) в ходе проведения контрольных действий может назначить:

- проведение обследования;
- проведение встречной проверки.

Обследование

4.2.41. Обследование, в том числе назначенное в соответствии с пунктами 4.2.34 и 4.2.40 настоящего стандарта по месту нахождения органа ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности.

Срок проведения обследований, назначенных в рамках камеральных проверок или выездных проверок (ревизий), не может превышать 20 рабочих дней, иных обследований – 40 рабочих дней.

4.2.42. В ходе обследования проводятся исследования, осмотры, инвентаризации, наблюдения, испытания, измерения, контрольные обмеры и другие действия для определения состояния определенной сферы деятельности объекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности.

4.2.43. Заключение, оформленное по результатам обследования, назначенного в соответствии с 4.2.34 и 4.2.40 настоящего стандарта, прилагается к акту камеральной проверки или выездной проверки (ревизии), в рамках которых проведено обследование.

Встречные проверки

4.2.44. В рамках камеральных проверок или выездных проверок (ревизий) могут проводиться встречные проверки. При проведении встречной проверки в отношении юридического или физического лица, индивидуального предпринимателя (далее – объект встречной проверки) проводятся контрольные действия в целях установления и (или) подтверждения фактов, связанных с деятельностью объекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности.

4.2.45. Встречная проверка, в том числе назначенная в соответствии с 4.2.34 и 4.2.40 настоящего стандарта по месту нахождения органа ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности.

Объект встречной проверки представляет своевременно и в полном объеме должностным лицам органа ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности по их запросам информацию, документы, материалы и пояснения в устной и письменной формах, необходимые для проведения встречной проверки, предоставляет им допуск в помещения и на территории, которые занимает объект встречной проверки, а также доступ к информационным системам, владельцем или оператором которых является объект встречной проверки.

Результаты встречной проверки оформляются актом, который прилагается к материалам камеральной проверки или выездной проверки (ревизии), в рамках которых проведена встречная проверка.

4.3. Формирование системы доказательств

4.3.1. В целях проведения контрольного мероприятия необходимо выбрать источники доказательств (документы на бумажных носителях, в электронном виде, информационные системы, вещественные доказательства, иные источники доказательств, сформированные с использованием различных средств фиксации информации) и методы сбора данных, которые будут применяться для формирования доказательств в соответствии с поставленными целями и вопросами контрольного мероприятия, содержащимися в программе контрольного мероприятия.

4.3.2. Отчетность объекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности признается доказательством выраженного в отношении ее мнения, характеристики при наличии подтверждающих данные отчетности регистров бухгалтерского учета и первичных учетных документов.

4.3.3. Доказательства используются для обоснования рекомендаций субъекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, направленных на повышение качества управления финансово-хозяйственной деятельностью подведомственных государственных (муниципальных) учреждений и деятельности ведомства в целом; причин возникновения выявленных нарушений и недостатков, в том числе нарушений и недостатков системного характера; рисков, последствий, к которым привели или могут привести выявленные нарушения и недостатки.

4.3.4. Документально оформленные результаты контрольных мероприятий могут обосновывать применение дисциплинарной, материальной ответственности к работникам объектов ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, а также инициацию субъектом ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности административной и уголовной ответственности к должностным лицам, нарушившим требования нормативных правовых актов, причинившим ущерб государству.

4.3.5. Доказательства для применения дисциплинарной материальной ответственности к работникам и инициации административной и уголовной ответственности должностных лиц, нарушивших (допустивших нарушения) требования нормативных правовых актов, формируются в соответствии с законодательством Российской Федерации и используются для оценки размера ущерба (при его наличии), причиненного государству.

4.3.6. Доказательства ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности должны быть достаточными, надлежащими (уместными, надежными). Бухгалтерская (финансовая) отчетность должна соответствовать указанным требованиям к доказательствам, а также обладать валидностью и воспроизводимостью.

4.3.7. Доказательства являются достаточными, если их объем, качество и содержание позволяют сделать обоснованные однозначные выводы, сформулировать рекомендации по результатам контрольного мероприятия.

4.3.8. Доказательства являются надлежащими, если они уместные и надежные.

4.3.9. Доказательства являются уместными, если они имеют логическую связь с вопросами и целью контрольного мероприятия и значимы для ее достижения.

4.3.10. Доказательства являются надежными, если они подтверждаются данными из различных источников и (или) получением различными способами в процессе контрольного мероприятия.

4.3.11. Доказательства обладают валидностью, если они обеспечены обоснованными и пригодными для конкретных аналитических процедур методиками и результатами исследования с целью формирования профессионального суждения в процессе контрольного мероприятия.

4.3.12. Доказательства обладают воспроизводимостью, если имеется возможность получения аналогичных доказательств и основанных на них выводов по результатам контрольных мероприятий, проведенных разными лицами субъекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности.

4.4. Классификатор нарушений

4.4.1. Для квалификации выявленных нарушений орган ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности применяет Классификатор нарушений, выявляемых в ходе ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений.

4.4.2. Орган ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности разрабатывает и утверждает классификатор нарушений, адаптированный к особенностям деятельности объектов ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности *(форма типового классификатора нарушений, выявляемых в ходе ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений разработана и представлена в Приложении 13 к диссертационному исследованию)*.

4.5. Оформление результатов контрольных мероприятий

4.5.1. Оформление результатов проверок (ревизий), встречных проверок, обследований, назначенных в соответствии с пунктами 4.2.34 и 4.2.40 настоящего стандарта, осуществляется в срок не более 15 рабочих дней со дня окончания контрольных действий, оформление результатов иных обследований осуществляется не позднее последнего дня срока проведения обследований.

4.5.2. Оформление результатов контрольного мероприятия предусматривает:

изложение в акте (справке), заключении результатов контрольного мероприятия;

подписание акта (справки), заключения руководителем контрольного мероприятия.

4.5.3. При изложении в акте (справке), заключении результатов контрольного мероприятия должны быть обеспечены:

объективность, обоснованность, системность, доступность и лаконичность (без ущерба для содержания);

четкость формулировок описания содержания выявленных нарушений;

логическая и хронологическая последовательность излагаемого материала в рамках каждого проверяемого вопроса;

изложение фактических данных только на основе документов (информации, сведений), изученных членами проверочной (ревизионной) группы или уполномоченным на проведение контрольного мероприятия должностным лицом, при наличии исчерпывающих ссылок на них, а также фактических данных на основании контрольных действий по фактическому изучению деятельности объекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности в рамках полномочий органа контроля.

4.5.4. Текст акта (справки), заключения не должен содержать:

информацию, не имеющую отношения к теме контрольного мероприятия и (или) не соответствующую проверяемому (обследуемому) периоду (в случае, если такая информация не является необходимой для понимания сути нарушений, выявленных в пределах компетенции органа контроля);

выводов, сведений и информации, не подтвержденных доказательствами, заверенными копиями документов, фото-, видеозаписями и иными средствами фиксации;

морально-этическую оценку действий должностных лиц и сотрудников объекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности.

4.5.5. При составлении акта (справки), заключения также должны соблюдаться следующие требования:

результаты контрольного мероприятия должны излагаться последовательно в соответствии с вопросами, указанными в приказе (распоряжении) органа ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности о назначении контрольного мероприятия, в объеме, необходимом для формирования выводов по результатам проведения контрольного мероприятия;

в описании каждого нарушения должны быть указаны положения законодательных и иных нормативных правовых актов, правовых актов, являющихся основаниями предоставления бюджетных средств, которые нарушены, периоды, в которых нарушение допущено, в чем выразилось нарушение, сумма нарушения (при наличии);

при выявлении однородных нарушений может быть дана их обобщенная характеристика (детальная информация обо всех выявленных нарушениях может формироваться с использованием приложений к акту (справке), заключению, если это определено ведомственным стандартом органа ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности);

в тексте акта (справки), заключения специальные термины и сокращения должны быть объяснены;

при необходимости изложения большого объема информации в тексте акта (справки), заключения или приложениях могут использоваться наглядные средства (фотографии, рисунки, таблицы, графики и др.).

Суммы выявленных нарушений указываются по каждому нарушению отдельно по годам, в которых допущены нарушения, видам средств (в том числе бюджетные средства, средства, предоставленные из бюджета), кодам бюджетной классификации Российской Федерации (для финансовых органов, главных распорядителей (распорядителей, получателей) бюджетных средств, главных администраторов (администраторов) доходов бюджета бюджетной системы Российской Федерации, главных администраторов (администраторов) источников финансирования дефицита бюджета), видам объектов государственной (муниципальной) собственности и формам их использования.

Суммы выявленных нарушений указываются в валюте Российской Федерации (в рублях и копейках). Показатели, выраженные в иностранной валюте, приводятся в этой иностранной валюте, а также в валюте Российской Федерации (в сумме в рублях и копейках), определенной по официальному курсу этой иностранной валюты к рублю, установленному Центральным банком Российской Федерации на дату совершения соответствующих операций.

4.5.6. Акт, справка, заключение могут дополняться приложениями. Приложения к акту, справке, заключению являются их неотъемлемой частью. Приложениями к акту, справке, заключению являются:

акт встречной проверки (в случае ее проведения в рамках камеральной проверки, выездной проверки (ревизии));

заключение по результатам назначенного в соответствии с пунктами 4.2.34 и 4.2.40 настоящего стандарта обследования (в случае проведения такого обследования в рамках камеральной проверки, выездной проверки (ревизии));

ведомости, сводные ведомости (при их наличии);

экспертные заключения;

иные документы, подтверждающие результаты контрольного мероприятия.

4.5.7. Акт, справка, заключение, содержащие описание нарушений, в том числе нарушений, устраненных в ходе контрольного мероприятия, дополняются приложениями, подтверждающими нарушения и факты устранения нарушений в ходе контрольного мероприятия, в обязательном порядке.

4.5.8. Выявленные в ходе контрольного мероприятия нарушения, а также факты устранения нарушений в ходе контрольного мероприятия подтверждаются соответствующими документами или их копиями, фото-, видео-, аудиозаписями и иными материалами.

В случае если выявленные в ходе контрольного мероприятия нарушения, а также факты устранения нарушений в ходе контрольного мероприятия подтверждаются копиями соответствующих документов объекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, то такие копии заверяются надписью «Копия верна» и подписью руководителя объекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности (иного уполномоченного лица). Копии электронных документов (за исключением документов, размещенных в государственных информационных системах) заверяются электронной подписью, распечатываются на бумажном носителе и заверяются в порядке,

установленном органом ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности для заверения бумажных копий электронных документов.

В случае если копии электронных документов представлены объектом ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности на цифровых носителях, обеспечивающих сохранность и неизменность содержащейся на них информации, дополнительное заверение таких документов не требуется. Цифровой носитель приобщается к материалам контрольного мероприятия.

Оформление документов, содержащих сведения, составляющие государственную тайну, осуществляется в соответствии с требованиями законодательства Российской Федерации о государственной тайне.

4.5.9. Акт, справка, заключение составляются в одном экземпляре и подписываются руководителем контрольного мероприятия, формы данных документов разрабатываются и утверждаются органами ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности.

Справка о результатах контрольного мероприятия составляется по результатам тематического контрольного мероприятия в произвольной форме, с приложением специально разработанных форм документов с учетом специфики проверяемого вопроса.

4.5.10. Копия акта, заключения вручается руководителю объекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, его уполномоченному представителю или направляется объекту ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности.

Документы, полученные от объекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, не прилагаются к копии акта, заключения, вручаемой руководителю объекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, его уполномоченному представителю или направляемой объекту ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности.

4.5.11. Не допускается внесение в акт, заключение каких-либо изменений на основании замечаний (возражений, пояснений) руководителя и (или) иных

уполномоченных должностных лиц объекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности и дополнительно представляемых ими по окончании контрольного мероприятия информации и документов. Замечания (возражения, пояснения) руководителя и (или) иных уполномоченных должностных лиц объекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности рассматриваются органом контроля.

4.5.12. Объекты ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности вправе представить письменные замечания (возражения, пояснения) на акт, справку (за исключением акта, составленного по результатам встречной проверки), заключение (за исключением составленного по результатам обследования, в течение 15 рабочих дней со дня получения копии акта, копии заключения, которые подлежат рассмотрению руководителем (заместителем руководителя) субъекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности).

4.5.13. В ходе контрольного мероприятия могут оформляться следующие виды актов:

акт по фактам создания препятствий для проведения контрольного мероприятия;

акт по фактам выявления нарушений, наносящих ущерб государству и требующих в связи с этим безотлагательного пресечения;

акт изъятия документов (электронных носителей и баз данных);

акт по факту опечатывания касс, кассовых и служебных помещений, складов и архивов;

акт контрольного обмера / осмотра.

4.5.14. Акт по фактам создания препятствий для проведения контрольного мероприятия сотрудникам субъекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности составляется в случаях отказа должностных лиц объекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности в:

допуске сотрудников субъекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, участвующих в проведении контрольного мероприятия, на объект контрольного мероприятия;

создании нормальных условий для работы сотрудников субъекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, участвующих в проведении контрольного мероприятия;

предоставлении или при несвоевременном предоставлении документов и материалов, запрошенных сотрудниками субъекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности при проведении контрольного мероприятия.

При возникновении указанных случаев руководитель контрольного мероприятия незамедлительно оформляет соответствующий акт с указанием даты, времени, места, данных руководителя и (или) иного ответственного должностного лица объекта контрольного мероприятия, допустивших противоправные действия, и иной необходимой информации, а также информирует о произошедшем руководителя (заместителя руководителя) субъекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности.

Указанный акт оформляется в одном экземпляре. После оформления копия акта незамедлительно направляется руководителю объекта контрольного мероприятия с сопроводительным письмом, подписанным руководителем (заместителем руководителя) субъекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности.

4.5.15. Акт по фактам выявления нарушений, наносящих ущерб государству и требующих в связи с этим безотлагательного пресечения, оформляется при выявлении в ходе проведения контрольного мероприятия нарушений, наносящих государству ущерб и содержащих признаки состава преступления, после представления руководителем и (или) иным уполномоченным должностным лицом объекта контрольного мероприятия письменных объяснений по фактам выявленных нарушений.

В случаях отказа руководителя и (или) иного уполномоченного должностного лица объекта контрольного мероприятия от представления письменного объяснения по фактам выявленных нарушений или от получения копии указанного акта в нем делаются соответствующие записи. Указанный акт оформляется в одном экземпляре, копия акта передается под расписку (направляется) руководителю объекта контрольного мероприятия, а второй направляется руководителю (заместителю руководителя) субъекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, для принятия дальнейших решений.

4.5.19. Акт изъятия документов составляется в случае обнаружения в документах объекта контрольного мероприятия подделок, подлогов, хищений, злоупотреблений и при необходимости пресечения данных противоправных действий.

Акт изъятия документов составляется в одном экземпляре и представляется для ознакомления под расписку руководителю и (или) иному уполномоченному должностному лицу объекта контрольного мероприятия. Решение об изъятии документов принимает руководитель контрольного мероприятия.

Изъятие документов осуществляется в присутствии лиц, у которых они изымаются, а при отсутствии таких лиц – в присутствии руководителя объекта контрольного мероприятия или уполномоченного должностного лица. При этом в соответствующих делах объекта контрольного мероприятия остается заверенная копия акта изъятия документов и заверенные копии или опись изъятых документов. Не подлежат изъятию документы, не имеющие отношения к предмету контрольного мероприятия.

При невозможности изготовить или передать изготовленные копии изъятых документов одновременно с изъятием документов сотрудник субъекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности передает копии изъятых документов руководителю и (или) иному ответственному должностному лицу объекта контрольного мероприятия в течение трех рабочих дней после изъятия с сопроводительным письмом. Изъятие документов, содержащих сведения, составляющие государственную или иную охраняемую законом тайну,

осуществляется в соответствии с установленным законодательством Российской Федерации порядком.

4.5.20. Акт по факту опечатывания касс, кассовых и служебных помещений, складов и архивов составляется в целях исключения возможности несанкционированного доступа к кассам, кассовым и служебным помещениям, складам и архивам в случае обнаружения данных, указывающих на признаки составов преступлений.

Опечатывание осуществляется специальной печатью руководителя субъекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, ответственных за сохранность денежных и материальных средств в кассах, кассовых и служебных помещениях, складах и архивах, а при отсутствии таких лиц – в присутствии руководителя объекта контрольного мероприятия или уполномоченного должностного лица.

К акту по факту опечатывания касс, кассовых и служебных помещений, складов и архивов прилагается расписка о принятии материально ответственным лицом объекта контрольного мероприятия опечатанного помещения с хранящимся в нем имуществом на ответственное хранение. Опечатывание осуществляется в целях обеспечения сохранности данных, указывающих на признаки составов преступлений, на период, необходимый для принятия решения о дальнейших контрольных действиях (проведение инвентаризации, изъятие документов, направление соответствующих материалов в правоохранительные органы и т.д.).

Акт по факту опечатывания касс, кассовых и служебных помещений, складов и архивов составляется в одном экземпляре, заверенная копия представляется под расписку руководителю или иному должностному лицу объекта контрольного мероприятия.

4.5.21. Акт контрольного обмера (осмотра) составляется в целях измерения объемов фактически выполненных работ и оказанных услуг и их стоимости.

Акт контрольного обмера (осмотра) составляется в одном экземпляре, заверенная копия представляется под расписку руководителю или иному должностному лицу объекта контрольного мероприятия.

5. Реализация результатов ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности

5.1. Правила подготовки отчетности о проведенных контрольных мероприятиях

5.1.1. По результатам контрольного мероприятия руководитель контрольного мероприятия формирует и подписывает отчет о результатах ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности с приложением материалов проверки. Отчет о результатах ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности направляется руководителю (заместителю руководителя) органа ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, который по результатам его рассмотрения принимает решение:

- 1) о необходимости реализации предложенных комиссией предложений и рекомендаций;
- 2) о недостаточной обоснованности выводов, предложений и рекомендаций;
- 3) о применении дисциплинарной ответственности к руководителю субъекта(ов) ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, а также о проведении необходимых служебных проверок;
- 4) о направлении материалов в правоохранительные органы, органы государственного (муниципального) финансового контроля и другие органы исполнительной власти в случае наличия признаков нарушений действующего законодательства, в отношении которых отсутствует возможность их устранения.

5.1.2. По результатам рассмотрения акта (справки), заключения руководителем объекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности в течение 10 рабочих дней со дня, следующего за днем вручения итоговых документов, утверждается План мероприятий по устранению выявленных нарушений и недостатков.

5.1.3. Руководитель объекта ведомственного контроля финансово-хозяй-

ственной деятельности обеспечивает выполнение внесенных комиссией предложений и в установленный в акте (справке) срок представляет в орган ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности информацию об устранении нарушений, выявленных по результатам контрольного мероприятия, с приложением копий подтверждающих документов.

5.2. Информационное обеспечение контрольной деятельности

5.2.1. В целях информационного обеспечения ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности органом ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности могут создаваться создаются:

- 1) реестр контрольных мероприятий ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности;
- 2) информационная система органа ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности.

5.2.2. Информационные системы органов ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности создаются в следующих целях:

- 1) учета объектов ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности;
- 2) учета сведений о соблюдении (несоблюдении) контролируруемыми лицами обязательных требований, в том числе посредством сбора данных, использования технических средств (включая электронные устройства и инструменты анализа данных и выявления индикаторов риска нарушения обязательных требований);
- 3) взаимодействия органов ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности при организации и осуществлении ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности с объектами ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, органами прокуратуры, иными гражданами и организациями, государственными органами, органами местного самоуправления;

4) планирования и (или) проведения профилактических мероприятий, контрольных (надзорных) мероприятий;

5) учета действий и решений должностных лиц органа ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, принимаемых при организации и осуществлении ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности;

6) учета результатов проведения контрольных мероприятий ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности;

7) учета сведений об устранении нарушений, выявленных по результатам контрольных мероприятий ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности;

8) информационного сопровождения иных вопросов организации и осуществления ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности.

5.3. Мониторинг мероприятий по устранению нарушений и недостатков

5.3.1. Контроль за своевременным и полным выполнением предложений по актам (справкам) осуществляется специальным подразделением органа ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности.

5.3.2. Информация об устранении нарушений, выявленных по результатам контрольного мероприятия, изучается и оценивается сотрудниками органа ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности. Результаты анализа оформляются в виде служебной записки на имя руководителя (заместителя руководителя) органа ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности с предложениями о снятии с контроля или продлении сроков устранения для проведения соответствующих мероприятий.

5.3.3. Для подтверждения фактов выполнения мероприятий по устранению ранее выявленных нарушений руководителем (заместителем руководителя) органа ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности может приниматься решение о проведении выездного контрольного мероприятия.

5.3.4. Мероприятия по устранению нарушений, выявленных по результатам проведенного контрольного мероприятия, продолжаются до тех пор, пока не будут выполнены в полном объеме. Решение о продлении сроков для устранения выявленных нарушений или снятии с контроля принимается министром в виде резолюции на служебную записку, после чего данная резолюция доводится до объекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности соответствующим уведомлением.

5.4. Правила информационного взаимодействия и обмена

5.4.1. Органы государственной власти, органы местного самоуправления, органы местной администрации, органы управления государственными внебюджетными фондами, организации и должностные лица обязаны представлять по запросам органов ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, документы и материалы, необходимые в целях установления и (или) подтверждения фактов, связанных с деятельностью объекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, в отношении которого проводятся контрольные мероприятия ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности.

5.4.2. Органы государственной власти, органы местного самоуправления, органы местной администрации, органы управления государственными внебюджетными фондами, а также организации, являющиеся владельцами и (или) операторами информационных систем, обязаны предоставлять по запросам органов ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности доступ к данным информационных систем, владельцами и (или) операторами которых они являются, в соответствии с законодательством Российской Федерации об информации, информационных технологиях и о защите информации, законодательством Российской Федерации о государственной и иной охраняемой законом тайне.

6. Оценка системы ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности

6.1. Организация системы оценки качества проведенных контрольных мероприятий

6.1.1. Обеспечение качества и контроля качества контрольного мероприятия осуществляется при формировании рабочих документов инспектора.

6.1.2. Формирование рабочих документов инспектора осуществляется в соответствии с принципами ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности.

6.1.3. Качество подготовки проектов документов, оформленных по результатам контрольного мероприятия, обеспечивается продолжительностью заключительного этапа, которая не может быть менее 25 рабочих дней.

6.1.4. При условии снижения по сравнению с предыдущим отчетным периодом выявленных различными иными субъектами контроля количества нарушений и недостатков, а также их существенности, качество проведенных мероприятий ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений оценивается положительно.

6.2. Методика системы оценки эффективности

6.2.1. Оценка эффективности ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений осуществляется на основе риск-ориентированного подхода, а также решает следующие задачи:

- достижение объективности выводов об эффективности контрольной деятельности субъекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности и об эффективности деятельности его работников;

- обеспечение сопоставимости результатов оценки субъектов контроля различной ведомственной принадлежности;

- принятие на основе оценки эффективности ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений релевантных управленческих решений в отношении контрольной деятельности субъекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности и в отношении деятельности объекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности;

- обеспечение контроля качества планирования контрольной деятельности субъекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности;

- реализация консультационно-профилактической направленности ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности.

6.2.2. Система оценки эффективности ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности включает систему показателей, нормативное значение показателей; периодичность осуществления оценки, документирование результатов оценки.

6.2.3. Оценки эффективности ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений осуществляется с использованием следующих показателей:

- эффективность субъекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности (как отношение суммы штрафных санкций различных иных субъектов контроля, наложенных на подведомственные учреждения, к затратам субъекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности в отчетном периоде);

- эффективность работников субъекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности (как отношение суммы штрафных санкций различных иных субъектов контроля, наложенных на подведомственные учреждения (корректируется при расчете за отчетный период на индекс потребитель-

ских цен для точности определения темпов роста в сравнении с предыдущим периодом), к среднесписочной численности работников субъекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности);

- доля подведомственных учреждений со значениями интегрального показателя оценки рисков финансово-хозяйственной деятельности, характеризующимися как «высокий риск» и «значительный риск» в общем количестве подведомственных учреждений.

Системное оценивание темпов роста указанных показателей при условии определенных менее ста процентов и стремящихся к нулю значений характеризует положительно эффективность ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений.

6.2.4. Для оценки эффективности ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности необходимо определить его результативность, которая означает полноту выполнения плана ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений.

В случае, если контрольная деятельность оценивается как результативная, но при этом не определена как эффективная контрольная деятельность субъекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, то ему необходимо проверить качество ее планирования.

6.2.5. Оценка эффективности ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений осуществляется на этапах планирования, реализации и формирования отчета о результатах контрольной деятельности субъекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности.

6.2.5. Для документирования результатов оценки эффективности ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений за период менее отчетного года субъекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности оформляет служебная записка руководителю субъекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности, а по результатам отчетного года включает полученные

выводы в отчет о результатах контрольной деятельности субъекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности.

Типовой классификатор нарушений, выявляемых в ходе ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений

Код нарушения			Нарушение	Правовые основания квалификации нарушения	Единица измерения	Мера ответственности	Предложения субъекта ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности по результатам контрольного мероприятия*
Раздел	Группа	Вид					
1	2	3	4	5	6	7	8
Исполнение плана финансово-хозяйственной деятельности бюджетными и автономными учреждениями, бюджетной сметы казенного учреждения							
01	01	01	Несоответствие достигнутых результатов деятельности значениям показателей, установленным планом (программой) финансово-хозяйственной деятельности	ст. 78.1 БК РФ; правовые акты органа, осуществляющего функции и полномочия учредителя; соглашения на выполнение государственного задания	кол-во и (или) тыс. рублей	Не установлена	П1 П2 П3
01	01	02	Расходование бюджетных средств сверх утвержденных сметных назначений	ст. ст. 38, 162, 306.4 БК РФ; закон (решение) о бюджете, сводная бюджетная роспись, бюджетная роспись, бюджетная смета, договор (соглашение) либо иной документ, являющийся правовым основанием предоставления указанных средств	кол-во и (или) тыс. рублей	ст. 306.4 БК РФ; ст. 15.14 КоАП; ст. 285.1 УК РФ	П1
01	01	03	Использование бюджетных средств с превышением объема, установленного при их предоставлении (достаточного для достижения цели, результата)	ст. ст. 34, 162 БК РФ; закон (решение) о бюджете, сводная бюджетная роспись, бюджетная роспись, бюджетная смета, договор (соглашение) либо иной документ, являющийся правовым основанием предоставления указанных средств	кол-во и (или) тыс. рублей	Не установлена	П1 П2
01	01	04	Недостижение результата, установленного при предоставлении бюджетных средств, с использованием определенного при предоставлении объема бюджетных средств	ст. 34, пп. 3 п. 1 ст. 162 БК РФ; п. 1 ст. 12 Федерального закона от 05.04.2013 № 44-ФЗ;	кол-во; кол-во и тыс. рублей	Не установлена	П1

Продолжение приложения 13

1	2	3	4	5	6	7	8
				закон (решение) о бюджете, сводная бюджетная роспись, бюджетная роспись, бюджетная смета, договор (соглашение), иной документ, являющийся правовым основанием предоставления указанных средств			
01	01	05	Расходование бюджетных средств, предоставленных на осуществление расходов, связанных с расчетами с персоналом по оплате труда и осуществлением иных выплат, на выплаты, не предусмотренные действующим законодательством (локальными актами, коллективными договорами)	ст. ст. 38, 162, 306.4 БК РФ; закон (решение) о бюджете, сводная бюджетная роспись, бюджетная роспись, бюджетная смета, договор (соглашение) либо иной документ, являющийся правовым основанием предоставления указанных средств	кол-во и (или) тыс. рублей	ст. 306.4 БК РФ; ст. 15.14 КоАП; ст. 285.1 УК РФ	П1 П2 П5
...	...	...	...	...	...	...	...
Выполнение государственного (муниципального) задания							
02	01	01	Несоответствие государственного (муниципального) задания показателям фактического выполнения государственным (муниципальным) учреждением государственного (муниципального) задания в отчетном и текущем финансовых годах	ст. 69.2 БК РФ; Постановление Правительства РФ от 26.06.2015 № 640; порядки, установленные соответственно Правительством Российской Федерации высшим исполнительным органом государственной власти субъекта Российской Федерации, местной администрацией муниципального образования	кол-во	ст. 15.15.15 КоАП	П1 П2
02	01	02	Включение в государственное (муниципальное) задание государственных (муниципальных) услуг (работ), не относящихся к видам деятельности, указанным в учредительных документах	ст. 69.2 БК РФ; Постановление Правительства РФ от 26.06.2015 № 640; порядки, установленные соответственно Правительством Российской Федерации высшим исполнительным органом государственной власти субъекта Российской Федерации, местной администрацией муниципального образования	кол-во	ст. 15.15.15 КоАП	П1 П2 П5
02	01	03	Включение в государственное (муниципальное) задание государственных (муниципальных) услуг (работ), не включенных в отраслевые и/или ведомственные перечни	ст. 69.2 БК РФ; Правила формирования, ведения и утверждения общероссийских базовых (отраслевых) перечней (классификаторов) государственных и муниципальных услуг, оказываемых физическим лицам; Постановление Правительства РФ от 30.08.2017 № 1043	кол-во	ст. 15.15.15 КоАП	П1
02	01	04	Отсутствие в государственном (муниципальном) задании обязательных положений	ст. 69.2 БК РФ;	кол-во	ст. 15.15.15 КоАП	П1

[illegible]

Продолжение приложения 13

1	2	3	4	5	6	7	8
04	01	01	Нарушение руководителем экономического субъекта требований организации ведения бухгалтерского учета, хранения документов бухгалтерского учета и требований по формированию учетной политики	ст. ст. 7, 8, 29 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ; приказ Минфина России от 30.12.2017 № 274н; приказ Минфина России от 16.04.2021 № 62н	кол-во	ст. 15.15.6 КоАП	П1
04	01	02	Отсутствие утвержденной в установленном порядке учетной политики	ст. ст. 7, 8, 29 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ	кол-во	Не установлена	П1
04	01	03	Нарушение требований, предъявляемых к правилам ведения бюджетного (бухгалтерского) учета	федеральные и отраслевые стандарты, утвержденные в соответствии со ст. 21 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ; приказ Минфина России от 01.12.2010 № 157н; приказ Минфина России от 16.12.2010 № 174н; приказ Минфина России от 06.12.2010 № 162н; приказ Минфина России от 29.07.1998 № 34н	кол-во, кол-во и тыс. рублей	ст. 15.15 КоАП	П1
04	01	04	Искажение любого показателя бухгалтерской (финансовой) отчетности, выраженного в денежном измерении	ч. 1 ст. 13 Закона № 402-ФЗ; п. 9 Инструкции № 33н; п. п. 3, 4 Инструкции № 162н; п. п. 2.1, 3, 7 Инструкции № 191н; п. 2 Инструкции № 174н; Инструкция № 157н; п. п. 17, 68 приказа Минфина России от 31.12.2016 № 256н; п. 13 приказа Минфина России от 29.06.2018 № 146н	кол-во и тыс. рублей	ч. ч. 2 - 7 ст. 15.15.6 <*>, ст. 15.11 КоАП	П1 П2
04	01	05	Нарушение требований, предъявляемых к оформлению фактов хозяйственной жизни экономического субъекта первичными учетными документами	ст. 9 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ; приказ Минфина России от 30.03.2015 № 52н	кол-во, кол-во и тыс. рублей	ст. 15.15.6 КоАП	П1 П2 П5
04	01	06	Несвоевременное отражение в бюджетном (бухгалтерском) учете фактов хозяйственной жизни (результатов операций), не приведших к недостоверности бюджетной (бухгалтерской) отчетности	п. 3 ст. 9 Закон № 402-ФЗ; п. п. 4.1, 4.5, 4.6, 5, 5.1, 5.3, 6 - 6.5 Указаний Банка России № 3210-У; иные нормативные правовые акты, устанавливающие порядок отражения в бюджетном (бухгалтерском) учете фактов хозяйственной жизни (результатов операций)	кол-во; кол-во и тыс. рублей	Не установлена	П1

Продолжение приложения 13

1	2	3	4	5	6	7	8
04	01	07	Регистрация не имевшего места факта хозяйственной жизни либо мнимого или притворного объекта бюджетного (бухгалтерского) учета в регистрах бюджетного (бухгалтерского) учета	ч. 1 ст. 9, ч. 2 ст. 10 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ; абзац 2, 5 п. 3 Инструкции № 157н; п. п. 5, 11, 14, 18, 21, 30, 35, 38, 40, 41.1, 41.2, 77, 78, 79, 83, 85, 101, 119, 120, 123 Инструкции № 162н;	кол-во; кол-во и тыс. рублей	ч. ч. 4, 7 ст. 15.15.6, ст. 15.11 КоАП	П1
04	01	08	Нарушение требований, предъявляемых к оформлению фактов хозяйственной жизни экономического субъекта первичными учетными документами, в том числе отсутствие первичных учетных документов	ст. 9 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ; Абзац 9 Раздела "Табель учета использования рабочего времени (код формы 0504421)", абзац 3 Раздела "Извещение", абзац 4 Раздела "Бухгалтерская справка", утвержденных приказом Минфина России от 30.03.2015 № 52н; п. п. 10, 11 Инструкции № 157н; иные нормативные правовые акты, устанавливающие требования, к оформлению фактов хозяйственной жизни экономического субъекта первичными учетными документами	кол-во; кол-во и тыс. рублей	ст. 15.11, ч. ч. 4, 7 ст. 15.15.6 КоАП	П1 П5
04	01	09	Нарушения, связанные с отражением в бухгалтерском учете не имевшей факта совершения хозяйственной операции по документам	ст. ст. 158, 162, 264.1, 264.2 БК РФ; ст. 9 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ; п.п. 3, 4 Инструкции № 157н	кол-во и тыс. рублей	Не установлена	П1
04	01	10	Нарушения, связанные с неправомерным списанием горюче-смазочных материалов	ст. ст. 158, 162, 264.1, 264.2 БК РФ; ст. 9 Закона № 402-ФЗ; п. п. 100 - 117 Инструкции № 157н; распоряжение Минтранса России от 14.03.2008 № АМ 23-р	кол-во; кол-во и тыс. рублей	Не установлена	П1
04	01	11	Отсутствие обязательных реквизитов документов, заверяющих штампов и подписей ответственных исполнителей	ст. 9 Закона № 402-ФЗ; приложение № 4, п. 2 приложения № 5 к приказу Минфина России от 30.03.2015 № 52н; п. п. 11, 19 Инструкции № 157н; постановление Госкомстата РФ № 78; иные нормативные правовые акты федеральных органов исполнительной власти	кол-во	Не установлена	
04	01	12	Ведение счетов бухгалтерского учета вне применяемых регистров бухгалтерского учета	ст. ст. 158, 162, 264.1, 264.2 БК РФ; Закон № 402-ФЗ; Приказ Минфина № 162н;	кол-во и тыс. рублей	Не установлена	

Продолжение приложения 13

1	2	3	4	5	6	7	8
				Приказ Минфина № 157н; Приказ Минфина № 191н			
04	01	13	Нарушение требований, предъявляемых к регистру бюджетного (бухгалтерского) учета, в том числе отсутствие регистров бюджетного (бухгалтерского) учета	ст. 10 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ; Приказ Минфина № 52н; п. 11 Инструкции № 157н; иные нормативные правовые акты, устанавливающие требования к регистру бухгалтерского учета	кол-во; кол-во и тыс. рублей	ст. 15.11, ч. ч. 4, 7 ст. 15.15.6 КоАП	П1
04	01	14	Нарушение требований организации хранения документов бухгалтерского учета в течение установленных сроков хранения таких документов	ст. 29 Закона № 402-ФЗ; п. 14 Инструкции № 157н	кол-во	ст. 15.11, ч. ч. 4, 7 ст. 15.15.6 КоАП	П1
04	01	15	Нарушение требований, предъявляемых к проведению и документальному оформлению результатов инвентаризации активов и обязательств в случаях, сроках и порядке, а также к перечню объектов, подлежащих инвентаризации	ст. 11 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ; приказ Минфина России от 31.12.2016 № 256н; приказ Минфина России от 13.06.1995 № 49; п. п. 7, 12, 16, 23, 39, 49, 50, 74 Инструкции № 162н; п. п. 7, 158 Инструкции № 191н	кол-во и кол- во и тыс. рублей	Не установлена	
04	01	16	Нарушение требований, предъявляемых к проведению инвентаризации активов и обязательств, а также к перечню объектов, подлежащих инвентаризации определенным экономическим субъектом	ст. 11 Закона № 402-ФЗ; п. п. 26, 27 Положения № 34н; иные нормативные правовые акты, устанавливающие требования, предъявляемые к проведению инвентаризации активов и обязательств, а также к перечню объектов, подлежащих инвентаризации	кол-во; кол-во и тыс. рублей	ст. 15.11 <*>, ч. ч. 2 - 7 ст. 15.15.6 КоАП <*>	П1
04	01	17	Несоответствие фактического наличия материальных ценностей данным бухгалтерского учета	ст. ст. 158, 162, 264.1, 264.2 БК РФ; Закон № 402-ФЗ	кол-во и тыс. рублей	Не установлена	
04	01	18	Нарушение требований, предъявляемых к денежному измерению объектов бухгалтерского учета экономического субъекта в валюте Российской Федерации	ст. 12 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ	кол-во, кол-во и тыс. рублей	ст. 15.15 КоАП	П1
04	01	19	Нарушение требований, предъявляемых к денежному измерению объектов бухгалтерского учета экономического субъекта в валюте РФ	ст. ст. 158, 162, 264.1, 264.2 БК РФ, ст. 12 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ	кол-во; кол-во и тыс. рублей	Не установлена	
04	01	20	Нарушение порядка работы с денежной наличностью и порядка ведения кассовых операций, а также нарушение требований об использовании специальных банковских счетов	указание Банка России от 09.12.2019 № 5348-У; указание Банка России от 11.03.2014 № 3210-У	кол-во, кол-во и тыс. рублей	ст. 15.1 КоАП	П1 П2

Продолжение приложения 13

1	2	3	4	5	6	7	8
04	01	21	Превышение лимита остатка наличных денежных средств в кассе	п. 2 Указаний Банка России от 11.03.2014 № 3210-У	тыс. рублей	ст. 15.1 КоАП	П1
04	01	22	Несоблюдение методологии применения плана счетов бюджетного (бухгалтерского) учета, порядка отражения операций по исполнению бюджета (за исключением нецелевого использования средств)	п. 2 ст. 264.1 БК РФ; п. 5 ч. 3 ст. 21 Закона № 402-ФЗ; п. п. 3, 6, 21, 21.1, 21.2, 22, 35, 37, 48, 50, 54, 63, 64, 68, 74, 82, 88, 114, 138, 151.6, 199, 204, 217, 221, 235, 236, 256, 281, 282, 311, 314 Инструкции № 157н, п. п. 2, 3, 7, 12, 16, 38, 129, 137, 142, 148, 150 Инструкции № 162н, п. 2 Инструкции № 174н; преамбула Инструкции № 94н; иные нормативные правовые акты федеральных органов исполнительной власти	кол-во; кол-во и тыс. рублей	ч. ч. 2 - 7 ст. 15.15.6 КоАП	П1
...	...	...	...	...	...	...	...
04	02	Нарушения порядка составления и представления бюджетной (бухгалтерской) отчетности					
04	02	01	Нарушение общих требований к бюджетной, бухгалтерской (финансовой) отчетности экономического субъекта, в том числе к ее составу	ст. ст. 13, 14 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ; приказ Минфина России от 28.12.2010 № 191н; приказ Минфина России от 25.03.2011 № 33н; приказ Минфина России от 29.07.1998 № 34н; приказ Минфина России от 06.06.2019 № 85н; приказ Минфина России от 29.11.2017 № 209н	кол-во, кол-во и тыс. рублей	ст. 15.15 КоАП	П1
04	02	02	Составление бухгалтерской (финансовой) отчетности не на основе данных, содержащихся в регистрах бюджетного (бухгалтерского) учета	п. 3 ст. 9 Закона № 402-ФЗ; п. п. 3, 10, 11 Инструкции № 157н; п. п. 2, 111.1 Инструкции № 162н; п. п. 7, 166 - 170, 173 Инструкции № 191н	кол-во и тыс. рублей	ст. 15.11, ч. ч. 2 - 7 ст. 15.15.6 КоАП <*>	П1
04	02	03	Искажение бюджетной отчетности	п. п. 2, 3, 4 ст. 264.1, п. п. 1, 2 ст. 264.2 БК РФ; п. 1 приказа Минфина России от 28.12.2010 № 191н; п. 20 приказа Минфина России от 31.12.2016 № 258н;	кол-во и тыс. рублей	ч. ч. 2 - 7 ст. 15.15.6 КоАП	П1
04	02	04	Нарушение общих требований к бухгалтерской (финансовой) отчетности экономического субъекта, в том числе к ее составу, и (или) отсутствие бухгалтерской (финансовой) отчетности, и (или) аудиторского заключения о бухгалтерской (финансовой) отчетности (в случае, если проведение	ст. ст. 13, 14 Закона № 402-ФЗ; п. п. 1, 2, 3, 127 Инструкции № 157н; п. п. 30 - 40 Положения № 34н; Инструкция № 162н	кол-во	ст. 15.11, ст. 15.15.6 КоАП	П1

Продолжение приложения 13

1	2	3	4	5	6	7	8
			аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности является обязательным)				
04	02	05	Нарушение требований к бухгалтерской (финансовой) отчетности при реорганизации или ликвидации юридического лица	ст. ст. 16 и 17 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ	кол-во, кол-во и тыс. рублей	ст. 15.15 КоАП	П1
04	02	06	Нарушение сроков отчетного периода и отчетной даты для промежуточной и (или) годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности экономического субъекта	ст. 15 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ	кол-во	ст. 15.15 КоАП	П1
04	02	07	Нарушение сроков отчетного периода и отчетной даты для промежуточной и (или) годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности экономического субъекта	ст. ст. 158, 162, 264.1, 264.2 БК РФ; ст. 15 Закона № 402-ФЗ; Инструкция № 157н;	кол-во	Не установлена	
04	02	08	Грубое нарушение правил ведения бухгалтерского учета	ч. 3 ст. 9, ст. 10, 13 Закона № 402-ФЗ; п. п. 2, 134, 139 и 140 Инструкции № 162н	кол-во и тыс. рублей	ч. ч. 4, 7 ст. 15.15.6 КоАП	П1
04	02	09	Грубое нарушение правил ведения бухгалтерского учета, выразившееся в искажении любой ст. ст. (строки) формы бухгалтерской отчетности не менее чем на 10 процентов	Закон № 402-ФЗ	кол-во и тыс. рублей	ст. 15.11 КоАП	П1
04	02	10	Непредставление или представление с нарушением сроков бюджетной отчетности	п. 1 ст. 264.2 БК РФ; п. п. 10, 288 Инструкции № 191н;	кол-во и тыс. рублей	ч. 1 ст. 15.15.6 КоАП	П1
...	...	...	...	...	...	...	...
Соблюдение законодательства в сфере обеспечения сохранности и эффективного использования государственного (муниципального) имущества							
05	01	01	Нарушения порядка государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним, порядка ведения государственного кадастрового учета недвижимого имущества и предоставления сведений, содержащихся в Едином государственном реестре недвижимости	ст. ст. 14-31, 40-63 Федерального закона от 13.07.2015 № 218-ФЗ	кол-во	ст. 5.63 КоАП	П1
05	01	02	Невнесение сведений об имуществе в реестр имущества	ст. ст. 78.2, 80, 264.1 БК РФ; законодательные и нормативные правовые акты субъектов РФ	кол-во и (или) тыс. рублей	Не установлена	

Продолжение приложения 13

1	2	3	4	5	6	7	8
05	01	03	Отсутствие государственной регистрации права оперативного управления или права хозяйственного ведения государственного имущества	ст. ст. 78.2, 80, 264.1 БК РФ; ст. 131 ГК РФ; ст. 28 Федерального закона от 13.07.2015 № 218-ФЗ; ст. 9.2 Федерального закона от 12.01.1996 № 7-ФЗ	кол-во и (или) тыс. рублей	Не установлена	
05	01	04	Предоставление недвижимого имущества в пользование без согласия собственника	ст. ст. 78.2, 80, 264.1 БК РФ; Глава 19 ГК РФ; ч. 6 ст. 9.2 Федерального закона от 12.01.1996 № 7-ФЗ; акты Правительства РФ, а также другие нормативные правовые акты, устанавливающие цели, порядок и условия предоставления бюджетных средств; соглашения и договоры о предоставлении бюджетных средств	кол-во и (или) тыс. рублей	Не установлена	
05	01	05	Использование имущества без заключения договоров и государственной регистрации торгов	ст. ст. 78.2, 80, 264.1 БК РФ; Глава 19 ГК РФ; ч. 6 ст. 9.2 Федерального закона от 12.01.1996 № 7-ФЗ; акты Правительства РФ, а также другие нормативные правовые акты, устанавливающие цели, порядок и условия предоставления бюджетных средств; соглашения и договоры о предоставлении бюджетных средств	кол-во и (или) тыс. рублей	Не установлена	П1
05	01	06	Нарушение порядка закрепления и использования находящихся в государственной (муниципальной) собственности административных зданий, строений, нежилых помещений и движимого имущества	ст. ст. 78.2, 80, 264.1 БК РФ; Глава 19 ГК РФ; ч. 6 ст. 9.2 Федерального закона от 12.01.1996 № 7-ФЗ; акты Правительства РФ, а также другие нормативные правовые акты, устанавливающие цели, порядок и условия предоставления бюджетных средств; соглашения и договоры о предоставлении бюджетных средств	кол-во и (или) тыс. рублей	Не установлена	
05	01	07	Передача прав владения (пользования) государственным (муниципальным) имуществом вне процедуры торгов	ст. ст. 78.2, 80, 264.1 БК РФ; Глава 19 ГК РФ; Федеральный закон от 12.01.1996 № 7-ФЗ;	кол-во и (или) тыс. рублей	Не установлена	

Продолжение приложения 13

1	2	3	4	5	6	7	8
				акты Правительства РФ, а также другие нормативные правовые акты, устанавливающие цели, порядок и условия предоставления бюджетных средств; соглашения и договоры о предоставлении бюджетных средств			
05	01	08	Нарушение порядка закрепления и использования находящихся в государственной (муниципальной) собственности административных зданий, строений, нежилых помещений и движимого имущества	ст. ст. 78.2, 80, 264.1 БК РФ; Глава 19 ГК РФ; Федеральный закон от 12.01.1996 № 7-ФЗ; Федеральный закон от 21.07.1997 № 122-ФЗ; акты Правительства РФ, а также другие нормативные правовые акты, устанавливающие цели, порядок и условия предоставления бюджетных средств; соглашения и договоры о предоставлении бюджетных средств	кол-во и (или) тыс. рублей	Не установлена	
05	01	09	Неотражение в перечне движимого имущества, без которого осуществление бюджетным, автономным учреждением своей уставной деятельности будет существенно затруднено	ст. ст. 78.2, 80, 264.1 БК РФ; Глава 19 ГК РФ; акты Правительства РФ, а также другие нормативные правовые акты, устанавливающие цели, порядок и условия предоставления бюджетных средств; соглашения и договоры о предоставлении бюджетных средств	кол-во и (или) тыс. рублей	Не установлена	
05	01	10	Отсутствие документального оформления решения учреждения об отнесении движимого имущества к особо ценному в соответствии с документами (приказами, распоряжениями), которые изданы учредителем	ст. ст. 78.2, 80, 264.1 БК РФ; Федеральный закон от 12.01.1996 № 7-ФЗ; Федеральный закон от 21.07.1997 № 122-ФЗ; акты Правительства РФ, а также другие нормативные правовые акты, устанавливающие цели, порядок и условия предоставления бюджетных средств; соглашения и договоры о предоставлении бюджетных средств	кол-во и (или) тыс. рублей	Не установлена	
05	01	11	Отнесение имущества, которое не предназначено для осуществления основных видов и/или приобретенное за счет доходов, полученных от осуществляемой в соответствии с уставом деятельности, к особо ценному движимому имуществу	ст. ст. 78.2, 80, 264.1 БК РФ; Глава 19 ГК РФ; Федеральный закон от 21.07.1997 № 122-ФЗ; Федеральный закон от 12.01.1996 № 7-ФЗ;	кол-во и (или) тыс. рублей	Не установлена	

Продолжение приложения 13

1	2	3	4	5	6	7	8
				акты Правительства РФ, а также другие нормативные правовые акты, устанавливающие цели, порядок и условия предоставления бюджетных средств; соглашения и договоры о предоставлении бюджетных средств			
05	01	12	Фактическое отсутствие имущества, числящегося на балансе организации	ст. ст. 78.2, 80, 264.1 БК РФ; Глава 19 ГК РФ; ст. 29 Закона № 402-ФЗ; акты Правительства РФ, а также другие нормативные правовые акты, устанавливающие цели, порядок и условия предоставления бюджетных средств; соглашения и договоры о предоставлении бюджетных средств	кол-во и (или) тыс. рублей	Не установлена	
05	01	13	Несоблюдение требования (порядка) государственной регистрации прав на земельные участки и сделок с ними, государственного кадастрового учета земельных участков	ст. ст. 25, 26 ЗК РФ; ст. ст. 131, 164, 551, 609 ГК РФ; ст. ст. 1, 15 Федерального закона от 13.07.2015 № 218-ФЗ	кол-во	ст. ст. 14.35, 19.21 КоАП	П1
...	...	...	...	...	...	...	...
Соблюдение законодательства в сфере закупок товаров, работ, услуг							
06	01	01	Несоблюдение требований, в соответствии с которыми для государственного или муниципального заказчика, разместившего заказ, заключение государственного или муниципального контракта (договора) является обязательным, если иное не установлено законом	ст. 527 ГК РФ	кол-во	часть 3 ст. 7.32 КоАП	П1
06	01	02	Несоблюдение требований, в соответствии с которыми государственные (муниципальные) контракты (договоры) заключаются и оплачиваются в пределах лимитов бюджетных обязательств	ст. ст. 72, 161, 219 БК РФ	кол-во и тыс. рублей	ст. 15.15 КоАП	П1
06	01	03	Нарушения при нормировании в сфере закупок	ст. 19 Федерального закона от 05.04.2013 № 44-ФЗ; постановление Правительства Российской Федерации от 02.09.2015 № 927; постановление правительства Воронежской обл. от 11.11.2015 № 871	кол-во	часть 3 ст. ст. 7.30 КоАП	П1
06	01	04	Нарушения требований об обязательном общественном обсуждении закупок	ст. 20 Федерального закона от 05.04.2013 № 44-ФЗ	кол-во	часть 3 ст. 7.29 КоАП	П1

Продолжение приложения 13

1	2	3	4	5	6	7	8
06	01	05	Нарушения порядка формирования, утверждения и ведения плана-графика закупок товаров, работ, услуг	ст. 16 Федерального закона от 05.04.2013 № 44-ФЗ; постановление Правительства Российской Федерации от 30.09.2019 № 1279; постановление Правительства Российской Федерации от 05.05.2018 № 556	кол-во	части 1, 4 ст. 7.29, часть 3 ст. 7.30 КоАП	П1
06	01	06	Нарушения при выборе конкурентного способа определения поставщика (подрядчика, исполнителя)	ст. ст. 24, 48, 49, 50, 72, 73, 74, 75, 76 Федерального закона от 05.04.2013 № 44-ФЗ	кол-во	ст. 7.29 КоАП	П1
06	01	07	Невключение в контракт (договор) обязательных условий	ст. ст. 78 БК РФ; ст. 432 ГК РФ; ст. ст. 23, 30, 34, 93, 94, 96, 108-111 Федерального закона от 05.04.2013 № 44-ФЗ; распоряжение Правительства Российской Федерации от 16.01.2018 № 21-р (до 1 января 2022 года); ст. ст. 781 БК РФ; ст. 432 ГК РФ; ст. ст. 23, 25, 30, 34, 93, 94, 95, 96, 108-1114 Федерального закона от 05.04.2013 № 44-ФЗ; распоряжение Правительства Российской Федерации от 16.01.2018 № 21 -р (с 1 января 2022 года)	кол-во	части 1, 2 ст. 7.32 КоАП	П1
06	01	08	Нарушения при предоставлении преимуществ отдельным участникам закупок (субъекты малого предпринимательства, социально ориентированные некоммерческие организации, учреждения и предприятия уголовно-исполнительной системы, организации инвалидов)	ст. ст. 28, 29, 30 Федерального закона от 05.04.2013 № 44-ФЗ; постановление Правительства Российской Федерации от 17.03.2015 № 238; постановление Правительства Российской Федерации от 14.07.2014 № 649; постановление Правительства Российской Федерации от 15.04.2014 № 341	кол-во	части 4.2, 11 ст. 7.30 КоАП	П1
06	01	09	Отсутствие надлежащего обеспечения исполнения контракта(договора)	ст. ст. 34, 37, 45, 54, 832, 95, 96 Федерального закона от 05.04.2013 № 44-ФЗ (до 1 января 2022 года); ст. ст. 34, 37, 45, 51, 73, 74, 75, 76, 95, 96 Федерального закона от 05.04.2013 № 44-ФЗ (с 1 января 2022 года)	кол-во		
06	01	10	Нарушения при выборе такого способа определения поставщика (подрядчика, исполнителя), как закупка у единственного поставщика (подрядчика, исполнителя), и при осуществлении такой закупки	ст. 93 Федерального закона от 05.04.2013 № 44-ФЗ	кол-во, кол-во и тыс. рублей	ст. 7.29 КоАП	П1

Продолжение приложения 13

1	2	3	4	5	6	7	8
06	01	11	Внесение изменений (невнесение изменений) в контракт (договор) с нарушением требований, установленных законодательством Российской Федерации	ст. ст. 34, 95, 112 Федерального закона от 05.04.2013 № 44-ФЗ; постановление Правительства Российской Федерации от 19.12.2013 № 1186	кол-во, кол-во и тыс. рублей	части 4, 5 ст. 7.32 КоАП	П1
06	02	12	Несоблюдение принципов и основных положений о закупке товаров, работ, услуг отдельными видами юридических лиц, в том числе порядка заключения и исполнения договоров	ст. ст. 711, 720, 746, 781 ГК РФ; ст. ст. 3, 32, 4, 41 Федерального закона от 18.07.2011 № 223-ФЗ; постановление Правительства Российской Федерации от 17.09.2012 № 932; постановление Правительства Российской Федерации от 11.12.2014 № 1352	кол-во, кол-во и тыс. рублей	часть 9 ст. 7.32 КоАП	П1
06	02	13	Неразмещение или размещение с нарушением срока в единой информационной системе в сфере закупок информации о закупке, размещение которой предусмотрено законодательством Российской Федерации о закупках товаров, работ, услуг отдельными видами юридических лиц	ст. ст. 3, 4 Федерального закона от 18.07.2011 № 223-ФЗ; постановление Правительства Российской Федерации от 10.09.2012 № 908	кол-во	части 4-6 ст. ст. 7.323 КоАП	П1
...	...	...	...	...	...	...	...
Надежность системы внутреннего контроля							
07	01	01	Нарушение требований, предъявляемых к организации и осуществлению внутреннего контроля фактов хозяйственной жизни экономического субъекта	ст. 19 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ; п. п. 3, 332 Инструкции № 157н; п. 155 Инструкции № 162н; п. п. 288, 289 Инструкции № 191н и другие нормативные правовые акты федеральных органов исполнительной власти	кол-во и кол-во и тыс. рублей	Не установлена	П1
07	01	02	Нарушения при регламентации полномочий по внутреннему финансовому контролю	ст. 160.2-1 БК РФ;	кол-во	Не установлена	П1
07	01	03	Нарушения при регламентации порядка организации и при осуществлении внутреннего финансового контроля	ст. 160.2-1 БК РФ;	кол-во	Не установлена	
07	01	04	Нарушения при планировании внутреннего финансового контроля	ст. 160.2-1 БК РФ; порядок, установленный главным администратором бюджетных средств (далее - ГАБС)	кол-во	Не установлена	
07	01	05	Нарушение порядка и правил осуществления контрольных мероприятий по внутреннему финансовому контролю	ст. 160.2-1 БК РФ; порядок, установленный ГАБС	кол-во	Не установлена	
07	01	06	Нарушения при рассмотрении результатов внутреннего финансового контроля	ст. 160.2-1 БК РФ; порядок, установленный ГАБС	кол-во	Не установлена	

Продолжение приложения 13

1	2	3	4	5	6	7	8
07	01	07	Нарушения при составлении и представлении отчетности о результатах внутреннего финансового контроля	ст. 160.2-1 БК РФ; порядок, установленный ГАБС	кол-во	Не установлена	
Соблюдение установленного порядка определения платы за оказание услуг (выполнение работ), относящихся к основным видам деятельности, для граждан и юридических лиц							
08	01	01	Осуществление предпринимательской и иной приносящей доход деятельности, не соответствующей достижению целей, установленных при создании учреждения	ст. ст. 49, 52 ГК РФ; ст. 13 Закона № 402-ФЗ; учредительные документы; акты Правительства РФ, а также другие нормативные правовые акты, устанавливающие цели, порядок и условия предоставления бюджетных средств; соглашения и договоры о предоставлении бюджетных средств	кол-во	Не установлена	П1 П2 П5
08	01	02	Осуществление предпринимательской и иной приносящей доход деятельности, отсутствующей в учредительных документах	ст. ст. 49, 52 ГК РФ; ст. 13 Закона № 402-ФЗ; учредительные документы; акты Правительства РФ, а также другие нормативные правовые акты, устанавливающие цели, порядок и условия предоставления бюджетных средств; соглашения и договоры о предоставлении бюджетных средств	кол-во	Не установлена	П1
08	01	03	Несоответствие размера взимаемой платы за оказанные услуги (выполненные работы) установленным ценам, тарифам	ГК РФ; ст. 13 Закона № 402-ФЗ; законодательные и нормативные правовые акты; акты Правительства РФ, а также другие нормативные правовые акты, устанавливающие цели, порядок и условия предоставления бюджетных средств; соглашения и договоры о предоставлении бюджетных средств	кол-во	Не установлена	П1 П2
08	01	04	Несоблюдение порядка определения платы, установленного главным распорядителем бюджетных средств, в ведении которого находится учреждение	ГК РФ; ст. 13 Закона № 402-ФЗ; законодательные и нормативные правовые акты; акты Правительства РФ, а также другие нормативные правовые акты, устанавливающие цели, порядок и условия предоставления бюджетных средств; соглашения и договоры о предоставлении бюджетных средств	кол-во	Не установлена	П1
08	01	05	Отсутствие калькуляции или обоснования себестоимости (стоимости) платных услуг	ГК РФ; ст. 13 Закона № 402-ФЗ; законодательные и нормативные правовые акты; акты Правительства РФ, а также другие нормативные правовые акты, устанавливающие цели, порядок и условия предоставления бюджетных	кол-во	Не установлена	П1

Продолжение приложения 13

1	2	3	4	5	6	7	8
				средств; соглашения и договоры о предоставлении бюджетных средств			
08	01	06	Несоблюдение размера долевого финансирования расходов учреждения за счет бюджетных средств и средств от предпринимательской и иной приносящей доход деятельности	ГК РФ; ст. 13 Закона № 402-ФЗ; законодательные и нормативные правовые акты; акты Правительства РФ, а также другие нормативные правовые акты, устанавливающие цели, порядок и условия предоставления бюджетных средств; соглашения и договоры о предоставлении бюджетных средств	кол-во	Не установлена	
08	01	07	Использование имущества, приобретенного за счет бюджетных средств, для осуществления предпринимательской и иной приносящей доход деятельности	БК РФ; ГК РФ; ст. 13 Закона № 402-ФЗ; законодательные и нормативные правовые акты; акты Правительства РФ, а также другие нормативные правовые акты, устанавливающие цели, порядок и условия предоставления бюджетных средств; соглашения и договоры о предоставлении бюджетных средств	кол-во	Не установлена	
08	01	08	Оказание платных услуг по заниженной стоимости	п. 1 ст. 432 ГК РФ; ст. 248 НК РФ; п. 4 приказа ДЗ ВО от 29.03.2022 №770	кол-во и тыс. рублей	Не установлена	
Выполнение мероприятий по устранению нарушений и недостатков, выявленных по результатам предыдущих контрольных мероприятий							
09	01	01	Невыполнение мероприятий по устранению нарушений и недостатков, выявленных по результатам предыдущих контрольных мероприятий		кол-во	Не установлена	П1
09	01	02	Непринятие мер по устранению причин и условий, способствовавших совершению административного правонарушения		кол-во	ст. 19.6 КоАП	П1
09	01	03	Несвоевременное информирование учредителя о начале проведения проверок деятельности организации контрольными и правоохранительными органами и о результатах проверки	Приказ ДЗ ВО от 05.10.2017 № 1985 (в ред. приказа ДЗ ВО от 28.08.2019 № 1688)	кол-во	Не установлена	
09	01	04	Нарушение порядка обеспечения открытости и доступности сведений, содержащихся в документах, а также самих документов государственных учреждений путем размещения на официальном сайте в информационно-телекоммуникационной сети "Интернет"	п. 3.5 ст. 32 Закона № 7-ФЗ; ст. 2 Федерального закона от 03.11.2006 № 174-ФЗ; приказ Минфина России от 21.07.2011 № 86н	кол-во	Не установлена	

Окончание приложения 13

1	2	3	4	5	6	7	8
09	01	05	Осуществление предпринимательской деятельности без государственной регистрации, или без специального разрешения (лицензии), или с нарушением требований и условий, предусмотренных специальным разрешением (лицензией)	ст. ст. 12, 18 Федерального закона от 04.05.2011 № 99-ФЗ	кол-во	ст. 14.1 КоАП; ст. 171 УК РФ	П1 П2 П5

* - Графа заполняется с учетом следующих значений: по результатам проведенных контрольных мероприятий в адрес руководителя органа ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности предложения направлять сведения:

П1 - о применении дисциплинарных взысканий;

П2 - о применении бюджетных мер принуждения в случаях, предусмотренных бюджетным законодательством Российской Федерации;

П3 - о подготовке уведомления высшего органов государственной власти или муниципального образования о результатах контроля;

П4 - о подготовке обращения в суд с исковыми заявлениями о возмещении ущерба публично-правовому образованию, признании закупок недействительными в случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации;

П5 - о направлении в правоохранительные органы информации о выявлении факта совершения действия (бездействия), содержащего признаки состава преступления, и (или) документы и иные материалы, подтверждающие такой факт;

П6 - о направлении в адрес соответствующего государственного (муниципального) органа (должностного лица) в порядке, установленном законодательством Российской Федерации, информации о выявлении обстоятельств и фактов, свидетельствующих о признаках нарушения, рассмотрение которых относится к компетенции такого органа (должностного лица), и (или) документы и иные материалы, подтверждающие такие факты.

Источник: авторская разработка.

Приложение 14

Алгоритмы выстраивания аналитических процедур в процессе ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности (по разделам: проверка формирования и выполнения государственного задания государственными медицинскими организациями; контроль расчетов с персоналом по оплате труда в государственной медицинской организации)

Оценка выполнения государственного задания государственными медицинскими организациями			
Аналитическая процедура 1. Проверка формирования государственного задания			
Методы	Формальная проверка		
Задача формирования выборки	Отбор рискованных операций		
Информационная база	Содержание аналитической процедуры	Предварительный результат	Возможные риски
Государственное задание форма по ОКУД 0506001, нормативные правовые акты, распорядительные акты учредителя	Проверку формирования государственного задания следует начинать с анализа документов, определяющих порядок формирования и финансового обеспечения выполнения государственного задания. В ходе анализа необходимо определить перечень нормативных правовых актов и распорядительных актов вышестоящей организации (учредителя), регулирующих порядок оказания государственной услуги, провести анализ их соответствия и актуальности на момент формирования документа	При формировании государственного задания использованы нормативные акты, утратившие силу	Риск применения мер ответственности со стороны внешних контрольных органов
Аналитическая процедура 2. Анализ предоставления субсидий на выполнение государственного задания			
Методы	Логическая проверка Документальные и аналитические (сравнение) методы.		
Задача формирования выборки	Отбор рискованных операций		

Продолжение приложения 14

Информационная база	Содержание аналитической процедуры	Предварительный результат	Возможные риски
Отчет о выполнении соглашения и расходовании субсидии на финансовое обеспечение выполнения государственного задания	В ходе проверки производится сверка получения субсидий с графиком, установленным в Соглашении о предоставлении субсидий на выполнение государственного задания; проводится анализ отчетов о выполнении Соглашения и расходовании субсидий на финансовое обеспечение выполнения утвержденного государственного задания, сроки перечисления субсидий	Некорректное оформление документов	Риск несоблюдения требований нормативных правовых актов. Риск применения мер ответственности со стороны внешних контрольных органов
Аналитическая процедура 3. Проверка выполнения государственного задания			
Методы	Экономический анализ		
Задача формирования выборки	Отбор рискованных операций		
Информационная база	Содержание аналитической процедуры	Предварительный результат	Возможные риски
Государственное задание Отчет о выполнении государственного задания	Проверка соответствия объема выполнения государственного задания по видам медицинской помощи на основании сверки плановых показателей и отчетов о выполнении государственного задания. При проверке следует учитывать установленный размер допустимых (возможных) отклонений выполнения государственного задания. На данном этапе проверки проводится анализ, который позволяет выявить причины отклонения выполнения плана.	Невыполнение государственного задания	Риск невыполнения государственного задания. Риск финансовых потерь от возврата субсидий. Риск применения мер ответственности со стороны внешних контрольных органов.
Аналитическая процедура 4. Проверка достоверности отчетных данных о выполнении государственного задания			
Методы	Документальные и аналитические (сравнение) методы.		
Задача формирования выборки	Отбор рискованных операций		

Продолжение приложения 14

Информационная база	Содержание аналитической процедуры	Предварительный результат	Возможные риски
Отчет о выполнении государственного задания Первичная медицинская документация	Проводится сверка отчетных показателей об объемах оказанных медицинских услуг с данными первичной медицинской документации	Факт достоверности сведений, отражаемых в отчете о выполнении государственного задания	Риск искажения сведений, предоставляемых внешним пользователям Риск финансовых потерь от штрафных санкций по результатам оценки выполнения государственного задания внешних контрольных органов
Аналитическая процедура 5. Анализ использования средств бюджета			
Методы	Логическая проверка		
Задача формирования выборки	Отбор рискованных операций		
Информационная база	Содержание аналитической процедуры	Предварительный результат	Возможные риски
Отчет о выполнении государственного задания Первичная медицинская документация	Проверка проходит на основании информации первичной медицинской документации с целью исключения оплаты медицинских услуг за счет бюджета лицам, не являющимся потребителями оказываемой услуги (пациенты, имеющие действующий страховой полис) и оказания вида медицинских услуг (лечение) по профилю не входящим в перечень государственных услуг (работ), утвержденного государственного задания	Факт нецелевого использования средств бюджета	Риск финансовых потерь от штрафных санкций по результатам оценки выполнения государственного задания внешних контрольных органов
Аналитическая процедура 6. Оценка обеспеченности медицинскими кадрами по уровню образования, квалификации, соответствию занимаемой должности			
Методы	Документальные и аналитические (сравнение) методы		

Продолжение приложения 14

Задача формирования выборки	Отбор рискованных операций		
Информационная база	Содержание аналитической процедуры	Предварительный результат	Возможные риски
Штатное расписание, кадровые документы (личные дела работников, трудовые договоры)	Проверка соответствия квалификационным требованиям медицинских работников, обеспечивающим выполнение государственного задания	Факты несоответствия занимаемой должности работниками	Риск несоблюдения квалификационных требований к занимаемой должности. Риск применения мер ответственности со стороны внешних контрольных органов
Анализ формирования фонда оплаты труда в государственной медицинской организации и расчетов с персоналом			
Аналитическая процедура 1. Проверка соответствия Положения об оплате труда подведомственных учреждений общим правилам, установленным нормативными актами учредителя.			
Методы	Документальные и аналитические (сравнение) методы Логическая проверка		
Задача формирования выборки	Отбор рискованных операций		
Информационная база	Содержание аналитической процедуры	Возможные нарушения	Возможные риски
Нормативные правовые акты, локальные акты государственной медицинской организации	Проводится анализ локальных актов государственной медицинской организации и устанавливается соответствие формирования фонда оплаты труда рекомендациям вышестоящего органа	Несоблюдение требований нормативных правовых актов.	Риск несоблюдения требований нормативных правовых актов. Риск применения мер ответственности со стороны внешних контрольных органов

Аналитическая процедура 2. Анализ структуры фонда оплаты труда государственной медицинской организации			
Методы	Документальные и аналитические (сравнение) методы. Нормативная проверка Экономический анализ		
Задача формирования выборки	Стратификация		
Информационная база	Содержание аналитической процедуры	Предварительный результат	Возможные риски
Регистры бухгалтерского учета	Включает в себя определение источников формирования фонда оплаты труда и объемы средств по каждому источнику, сопоставляют темпы роста заработной платы, исследуются причины отклонений фактических расходов от плановых по каждому виду начислений (должностной оклад, стимулирующие, компенсационные и прочие выплаты). Результаты анализа причин отклонения (сокращение персонала, вынужденный простой, единовременные поощрительные выплаты, начисление отпускных) используют для совершенствования оплаты труда	Несоответствие (отклонение) фактических показателей структуры фонда оплаты труда плановым за отчетный период	Риск неисполнения плановых показателей Риск неэффективного расходования средств бюджетного учреждения Риск применения мер ответственности со стороны внешних контрольных органов
Аналитическая процедура 3. Анализ оформления первичной учетной документации			
Методы	Формальная проверка		
Задача формирования выборки	Отбор рискованных операций		
Информационная база	Содержание аналитической процедуры	Предварительный результат	Возможные риски
Первичные учетные документы по учету рабочего времени	На данном этапе проверяется правильность оформления первичной учетной документации по учету рабочего времени, наличие визирования документов должностными лицами	Дефекты в оформлении в первичной учетной документации по учету рабочего времени	Риск применения мер ответственности со стороны внешних контрольных органов

Аналитическая процедура 4. Проверка расчетов сумм по оплате труда на наличие арифметических ошибок			
Методы	Арифметическая проверка		
Задача формирования выборки	Отбор рискованных операций		
Информационная база	Содержание аналитической процедуры	Предварительный результат	Возможные риски
Регистры бухгалтерского учета, первичные учетные документы	Производится проверка бухгалтерских документов по учету расчетов с персоналом по оплате труда	Искажение итогового результата по причине допущенных арифметических ошибок в промежуточных расчетах	Риск искажения сведений, предоставляемых внешним пользователям Риск применения мер ответственности со стороны внешних контрольных органов
Аналитическая процедура 5. Проверка соответствия должностного оклада утвержденному Положению об оплате труда государственной медицинской организации			
Методы	Документальные и аналитические (сравнение) методы		
Задача формирования выборки	Отбор рискованных операций		
Информационная база	Содержание аналитической процедуры	Предварительный результат	Возможные риски
Положение об оплате труда государственной медицинской организации	Проводится сверка фактически начисленных должностных окладов сотрудникам с размером должностных окладов, установленных локальным актом государственной медицинской организации. Применяется для проверки правильности установления должностных окладов для разных категорий работников	Ошибочное применение должностного оклада приводит к неправильному начислению оплаты труда за отчетный период	Риск несоблюдения требований нормативных правовых актов. Риск предоставления пользователям недостоверной отчетности. Риск применения мер ответственности со стороны внешних контрольных органов

Продолжение приложения 14

Аналитическая процедура 6. Проверка обоснования начислений за работу в праздничные и выходные дни, за работу в ночное время, за сверхурочную работу, за дежурство на дому			
Методы	Документальные и аналитические (сравнение) методы		
Задача формирования выборки	Стратификация		
Информационная база	Содержание аналитической процедуры	Предварительный результат	Возможные риски
Локальные акты государственной медицинской организации, первичные регистры бухгалтерского учета	Проверка осуществляется путем анализа приказов, на основании которых работники были привлечены к работе дополнительно и информации табелей учета рабочего времени.	Ошибочное начисление выплат за данные виды работ приводит к неправильному начислению оплаты труда за отчетный период	Риск несоблюдения требований нормативных правовых актов. Риск предоставления пользователям недостоверной отчетности. Риск применения мер ответственности со стороны внешних контрольных органов
Аналитическая процедура 7 Анализ обоснования выплат за дополнительную работу			
Методы	Документальные и аналитические (сравнение) методы.		
Задача формирования выборки	Стратификация		
Информационная база	Содержание аналитической процедуры	Предварительный результат	Возможные риски
Локальные акты государственной медицинской организации, первичные регистры бухгалтерского учета	Анализ обоснования выплат за дополнительную работу (совмещение профессий (должностей, расширение зон обслуживания, увеличение объема работы, исполнение обязанностей временно отсутствующего работника без освобождения от работы, определенной трудовым договором) посредством проверки дополнительных соглашений к трудовому договору работника	Ошибочное начисление за дополнительную работу приводит к неправильному начислению оплаты труда за отчетный период	Риск предоставления пользователям недостоверной отчетности. Риск применения мер ответственности со стороны внешних контрольных органов

Аналитическая процедура 8. Анализ начислений компенсационных выплат за вредность			
Методы	Документальные и аналитические (сравнение) методы Логическая проверка		
Задача формирования выборки	Стратификация		
Информационная база	Содержание аналитической процедуры	Предварительный результат	Возможные риски
Коллективный договор, локальные нормативные акты государственной медицинской организации, трудовые договоры работников, отчет о проведении специальной оценки условий труда	Для проверки обоснованности выплат производится сверка начислений за работу во вредных и или (опасных) условиях труда с результатами специальной оценки условий труда рабочего места работника. Величина начисленных выплат сверяется с установленным размером данных выплат работодателем с учетом мнения представительного органа работников в порядке, установленном статьей 372 ТК РФ для принятия локальных нормативных актов, либо коллективным договором, трудовым договором	Ошибочное начисление за дополнительную работу приводит к неправильному начислению оплаты труда за отчетный период	Риск несоблюдения требований нормативных правовых актов. Риск применения мер ответственности со стороны внешних контрольных органов
Аналитическая процедура 9. Проверка соответствия расчета среднего заработка			
Методы	Документальные и аналитические (сравнение) методы		
Задача формирования выборки	Стратификация		
Информационная база	Содержание аналитической процедуры	Предварительный результат	Возможные риски
Первичные регистры бухгалтерского учета	Проверка соответствия расчета среднего заработка при начислении отпускных выплат, командировок, выходного пособия, времени прохождения обязательного медицинского осмотра, периода повышения квалификации, дополнительных выходных дней, предоставляемых для ухода за детьми-инвалидами, нормам постановления Правительства РФ от 24.12.2007 № 922 «Об особенностях порядка исчисления средней заработной платы»	Ошибочное начисление среднего заработка приводит к неправильному начислению оплаты труда за отчетный период	Риск несоблюдения требований нормативных правовых актов. Риск предоставления пользователям недостоверной отчетности. Риск применения мер ответственности со стороны внешних контрольных органов

Аналитическая процедура 10. Анализ начисления НДФЛ			
Методы	Документальные и аналитические (сравнение) методы. Нормативная проверка		
Задача формирования выборки	Отбор рисковых периодов		
Информационная база	Содержание аналитической процедуры	Предварительный результат	Возможные риски
Первичные регистры бухгалтерского учета	Производится проверка расчета совокупного дохода сотрудников, предоставления налоговых вычетов, применения ставок данного налога и правильности предоставления налоговых льгот	Несоответствие порядка ведения налогового учета требованиям, установленным налоговым кодексом. Недостоверные сведения в налоговой отчетности	Риск несоблюдения требований нормативных правовых актов. Риск предоставления пользователям недостоверной отчетности. Риск применения мер ответственности со стороны внешних контрольных органов
Аналитическая процедура 11. Проверка взысканий по исполнительному листу			
Методы	Документальные и аналитические (сравнение) методы. Нормативная проверка		
Задача формирования выборки	Отбор рисковых операций		
Информационная база	Содержание аналитической процедуры	Предварительный результат	Возможные риски
Первичные регистры бухгалтерского учета, исполнительные документы	Производится проверка правильности, обоснованности расчетов по исполнительным листам и соблюдения срока перечисления суммы, удержанной по исполнительному документу.	Неисполнение требований исполнительного документа	Риск несоблюдения требований нормативных правовых актов. Риск применения мер ответственности со стороны внешних контрольных органов

Аналитическая процедура 12. Проверка соблюдения срока выплаты заработной платы			
Методы	Нормативная проверка		
Задача формирования выборки	Отбор рискованных операций		
Информационная база	Содержание аналитической процедуры	Предварительный результат	Возможные риски
Первичные регистры бухгалтерского учета	Проводится анализ сроков и порядок выплаты заработной платы работникам с нормативными актами, регулирующими сроки выплаты заработной платы	Нарушение срока выплаты заработной платы	Риск несоблюдения требований нормативных правовых актов. Риск применения мер ответственности со стороны внешних контрольных органов
Аналитическая процедура 13. Проверка соответствия показателей бухгалтерских счетов данным финансовой отчетности			
Методы	Документальные и аналитические (сравнение) методы Экономический анализ		
Задача формирования выборки	Отбор рискованных операций		
Информационная база	Содержание аналитической процедуры	Предварительный результат	Возможные риски
Первичные регистры бухгалтерского учета	Производится проверка расчета совокупного дохода сотрудников, предоставления налоговых вычетов, применения ставок данного налога и правильности предоставления налоговых льгот	Искажение финансовой отчетности	Риск предоставления пользователям недостоверной отчетности. Риск применения мер ответственности со стороны внешних контрольных органов

Источник: авторская разработка.