

НОРМАТИВНОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ ГОСУДАРСТВЕННЫХ УЧРЕЖДЕНИЙ: АКТУАЛЬНЫЕ ВОПРОСЫ И ПУТИ РАЗВИТИЯ

Сергей Владимирович ГОЛОВИН

кандидат технических наук, доцент кафедры экономического анализа и аудита,
Воронежский государственный университет (ВГУ),
Воронеж, Российская Федерация
golovin@econ.vsu.ru
<https://orcid.org/0000-0002-9722-4523>
SPIN-код: 4523-7850

История статьи:

Рег. № 246/2021
Получена 29.04.2021
Получена в доработанном
виде 28.05.2021
Одобрена 31.05.2021
Доступна онлайн
15.06.2021

УДК 657.6

JEL: H61, H83, M40

Ключевые слова:

государственный
финансовый контроль,
внутренний финансовый
контроль, внутренний
финансовый аудит,
ведомственный контроль,
государственные
учреждения, стандарты
финансового контроля,
нормативные правовые
акты

Аннотация

Предмет. Нормативная база Российской Федерации, регулирующая финансовый контроль в отношении государственных учреждений.

Цели. Анализ нормативных правовых актов в области организации и осуществления внешнего финансового контроля в отношении государственных учреждений. Определение актуальных вопросов нормативного регулирования внешнего и внутреннего финансового контроля, обозначение возможных направлений его развития.

Методология. Рассмотрены существующие методические и методологические подходы к осуществлению финансового контроля в государственном секторе. В процессе исследования использовались методы анализа, группировки, сравнения, обобщения.

Результаты. Исследована система видов, органов и нормативных правовых актов финансового контроля. Дана сравнительная характеристика видов внешнего финансового контроля государственных учреждений и внутреннего финансового контроля в государственных учреждениях по предложенной базе сравнения, выявлены их отличия и общие методические подходы к осуществлению. Сопоставлены положения нормативных актов по основным элементам системы государственного финансового контроля, налогового контроля, контроля в сфере закупки товаров, работ, услуг и государственного контроля (надзора), выявлены сходства и различия теоретических подходов к их формированию.

Выводы. Сделаны выводы о необходимости проведения мер по совершенствованию нормативной базы финансового контроля, предполагающих создание единой законодательной основы, стандартизации контрольной деятельности на всех уровнях ее осуществления. Данные меры во многом обеспечат обоснованность результатов и повышение качества финансового контроля в государственном секторе экономики.

© Издательский дом ФИНАНСЫ и КРЕДИТ, 2021

Для цитирования: Головин С.В. Нормативное регулирование финансового контроля государственных учреждений: актуальные вопросы и пути развития // *Международный бухгалтерский учет*. – 2021. – Т. 24, № 6. – С. 653 – 666.

<https://doi.org/10.24891/ia.24.6.653>

За последние десять лет значительно увеличилось количество принятых нормативных правовых актов, регламентирующих финансовый контроль на различных уровнях. Прежде всего это внешний и внутренний государственный финансовый контроль, налоговый контроль, внутренний финансовый контроль и аудит, где, помимо законодательных актов, утверждены отдельные стандарты, формы документов, порядки проведения контрольных процедур и действий, права и обязанности должностных лиц как объекта, так субъекта контроля.

В июле 2021 г. вступит в силу Федеральный закон «О государственном контроле (надзоре) и муниципальном контроле в Российской Федерации»¹, который обновит систему государственного контроля (надзора). 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)², правилам аттестации экспертов³, порядок формирования плана проведения плановых контрольных (надзорных) мероприятий на очередной календарный год⁴ и др.

Неоспоримы отмеченные К.В. Харченко положительные моменты преобразований в сфере контрольно-надзорной деятельности [1, 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 [2, 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 [3, с. 11]. Это позволит обеспечить условия для результативного взаимодействия различных органов внешнего и внутреннего контроля [4, 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) [5, с. 42]. Методологическая основа подхода к разработке предлагаемого закона должна формироваться с учетом взаимозависимости и взаимообусловленности внешнего и внутреннего контроля, образующих единую систему [6–8].

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.

Рассмотрим действующую в настоящее время в Российской Федерации модель финансового контроля государственных учреждений, исходя из ее разделения на внешний и внутренний.

¹ О государственном контроле (надзоре) и муниципальном контроле в Российской Федерации: Федеральный закон от 31.07.2020 № 248-ФЗ. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_358750/

² 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. URL: <https://www.garant.ru/products/ipo/prime/doc/74930324/>

³ О порядке аттестации экспертов, привлекаемых к осуществлению экспертизы в целях государственного контроля (надзора), муниципального контроля: постановление Правительства РФ от 29.12.2020 № 2328. URL: <https://base.garant.ru/400165486/>

⁴ 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. URL: <https://base.garant.ru/400170416/>

Такое разделение финансового контроля основано на включенности субъекта контроля в систему деятельности государственного учреждения. Для всех видов контроля определены субъекты, проводящие проверку, субъекты, в интересах которых осуществляется проверка, цели и задачи проверки, а также форма представления ее результатов⁵.

Внешний финансовый контроль государственных учреждений – это регламентированная деятельность органов государственной власти, государственных внебюджетных фондов, которые не входят в структуру государственного учреждения, с целью обеспечить соблюдение требований нормативных правовых актов, сохранности государственного имущества, целевого расходования средств бюджета.

Внутренним финансовым контролем государственных учреждений является самостоятельная деятельность должностных лиц, структурных подразделений внутри государственного учреждения, 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* представлены виды, субъекты и нормативная база внешнего финансового контроля государственных учреждений, а на *рис. 2* – виды, субъекты и нормативная база внутреннего финансового контроля в государственных учреждениях.

Для более детального анализа нормативной базы разделим внешний финансовый контроль на три уровня:

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

Бюджетный кодекс РФ⁶ (далее – БК РФ) разделяет государственный финансовый контроль (далее – ГФК) на внешний и внутренний. Внешний ГФК осуществляется Счетной палатой РФ на федеральном уровне и контрольно-счетными органами субъектов РФ на основании законодательных актов^{7,8} и собственных стандартов, утверждаемых внутренним коллегиальным органом. В свою очередь, внутренний ГФК 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.

⁵ Мельник М.В., Пантелеев А.С., Звездин А.Л. Ревизия и контроль: учеб. пособие / под ред. проф. М.В. Мельник. М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2003. С. 63. URL: https://www.studmed.ru/view/melnik-mv-red-i-dr-reviziya-i-kontrol_7256ebe.html

⁶ Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31.07.1998 № 145-ФЗ. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19702/

⁷ О Счетной палате Российской Федерации: Федеральный закон от 05.04.2013 № 41-ФЗ. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_144621/

⁸ Об общих принципах организации и деятельности контрольно-счетных органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований: Федеральный закон от 07.02.2011 № 6-ФЗ. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_110266/

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 органом⁹.

Еще в 1995 г. наша страна вступила в Международную организацию высших контрольных органов (ИНТОСАИ)¹⁰ [9, с. 7]. Для повышения эффективности проведения финансового контроля в общественном секторе ИНТОСАИ разрабатывает Международные стандарты высших органов финансового контроля (The ISSAIs)¹¹ [10, 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 [9, с. 7].

Однако можно сделать вывод о том, что стандарты применяются в настоящее время только органами, осуществляющими финансовый контроль в рамках бюджетного законодательства. Остальные виды внешнего финансового контроля регламентируются различными видами нормативных документов – регламентами, правилами, порядками и др. К примеру, Налоговый кодекс РФ¹² 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.

Сравнение видов государственного финансового контроля, налогового контроля, контроля в сфере закупок, часть которого регламентируется антимонопольным законодательством¹³, и государственного контроля (надзора) представлено в *табл. 1*. Обращают на себя внимание значительные различия нормативных актов в трактовке таких основных элементов контроля, как принципы, методы, контрольные процедуры и действия, формы и состав документации, оформляемой по результатам контроля. 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 [11, с. 34–37].

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 на *рис. 1*, по-прежнему нуждается в дополнительной регламентации. Основанием для данного вида

⁹ Большая советская энциклопедия. М.: Советская энциклопедия, 1976. Т. 24. Кн. 1. С. 34.

¹⁰ Международная организация высших органов аудита (сокр. ИНТОСАИ; англ. International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI) – международная организация, объединяющая высшие органы аудита в странах ООН. – *Прим. ред.*

¹¹ англ. – The ISSAIs, International Standards of Supreme Audit Institutions (ISSAI) – Международные стандарты высших органов аудита. – *Прим. ред.*

¹² Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 17.02.2021). URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/

¹³ О защите конкуренции: Федеральный закон от 26.07.2006 № 135-ФЗ (ред. от 17.02.2021). URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_61763/

контроля являются два закона: «О некоммерческих организациях»¹⁴ и «Об автономных учреждениях»¹⁵. Бюджетный кодекс 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 [12].

В качестве исключения можно выделить два вида ведомственного контроля в сфере осуществления закупочной деятельности на основании Федеральных законов «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд»¹⁶ и «О закупках товаров, работ, услуг отдельными видами юридических лиц»¹⁷, а также утвержденные на правительственном уровне Правила^{18, 19}. 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 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, которой определяются соблюдение требований количественной разумности и соразмерности осуществляемой покупки [13, с. 26].

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 [14, с. 546].

На *рис. 2* представлена авторская точка зрения на совокупность нормативных документов, регулирующих формирование и функционирование системы внутреннего контроля в государственных учреждениях, включающей контрольные процедуры и контрольные действия, тесно связанные с элементами налогового контроля, контроля заказчика и другими видами контроля. В то же время бюджетным законодательством выделено отдельное контрольное направление, существующее в рамках исполнения бюджетных процедур и обязывающее

¹⁴ О некоммерческих организациях: Федеральный закон от 12.01.1996 № 7-ФЗ (ред. от 30.12.2020). URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_8824/

¹⁵ Об автономных учреждениях: Федеральный закон от 03.11.2006 № 174-ФЗ (ред. от 24.02.2021). URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_63635/

¹⁶ О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд: Федеральный закон от 05.04.2013 № 44-ФЗ (ред. от 24.02.2021). URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_144624/

¹⁷ О закупках товаров, работ, услуг отдельными видами юридических лиц: Федеральный закон от 18.07.2011 № 223-ФЗ (ред. от 05.04.2021). URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_116964/

¹⁸ Об утверждении Правил осуществления ведомственного контроля в сфере закупок для обеспечения федеральных нужд: постановление Правительства РФ от 10.02.2014 № 89 (ред. от 27.07.2019). URL: <https://base.garant.ru/70585834/>

¹⁹ 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. URL: <https://base.garant.ru/72100894/>

участников бюджетного процесса осуществлять внутренний финансовый контроль и внутренний финансовый аудит.

Объектом внутреннего финансового контроля являются внутренние бюджетные процедуры и результаты их выполнения. Внутренний финансовый аудит – деятельность по формированию и предоставлению независимой и объективной информации о результатах исполнения бюджетных полномочий его субъекта, направленной на повышение качества внутренних бюджетных процедур.

В данном случае термин «внутренний финансовый контроль» вводится федеральным стандартом внутреннего финансового аудита «Определения, принципы и задачи внутреннего финансового аудита» и обозначает «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»²⁰. Как отдельное бюджетное полномочие он исключен из Бюджетного кодекса и теперь является составной частью выполнения любой бюджетной процедуры. Это означает, что как отдельное полномочие внутренний финансовый контроль не существует, но он продолжает осуществляться при выполнении бюджетных процедур и операций путем проведения контрольных действий [14, с. 552].

В заключении кратко обобщим выводы по результатам проведенного исследования.

Во-первых, результаты анализа действующих нормативных правовых актов в сфере организации и осуществления внешнего и внутреннего финансового контроля государственных учреждений позволяют сделать вывод об отсутствии единообразного подхода к его регламентации и свидетельствуют о необходимости принятия отдельного закона, регулирующего финансовый контроль в Российской Федерации.

Во-вторых, действующие стандарты финансового контроля разработаны и применяются в основном при контроле бюджетных средств.

В-третьих, ведомственный контроль финансово-хозяйственной деятельности государственных учреждений регламентируется исключительно нормативными актами учредителя, что подтверждает необходимость его стандартизации для обеспечения целостности действующей отечественной модели финансового контроля.

²⁰ Об утверждении федерального стандарта внутреннего финансового аудита «Определения, принципы и задачи внутреннего финансового аудита»: приказ Минфина России от 21.11.2019 № 196н.
URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_338586/

Таблица 1**Сравнение отдельных видов государственного финансового контроля и государственного контроля (надзора) государственных учреждений****Table 1****Comparison of certain types of State financial control and State control (supervision) of government institutions**

| База сравнения | Внешний государственный финансовый контроль (ГФК) | Внутренний государственный финансовый контроль (ГФК) | Налоговый контроль |
|---|---|---|--|
| Принципы контроля | 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 | Установлены общие принципы налогообложения в Российской Федерации |
| Методы контроля | Проверка (камеральная, выездная, встречная), ревизия, обследование, анализ, мониторинг | Проверка (камеральная, выездная, встречная), ревизия, обследование, экспертиза | Налоговая проверка (камеральная, выездная, встречная), налоговый мониторинг, вызов в качестве свидетеля, истребование документов |
| Наличие регламентированных контрольных действий (процедуры) | Нормативно не определены | Анализ, оценка, осмотр, инвентаризация, наблюдение, пересчет, контрольный обмер | Инвентаризация, досмотр, осмотр, вызов в качестве свидетеля, истребование документов (информации), получение экспертного заключения, выемка, привлечение переводчика, экспертиза |
| Наличие регламентации прав и обязанностей должностных лиц субъекта и объекта контроля | Утверждены стандартами внешнего ГФК (Постановление Коллегии Счетной палаты РФ) | Утверждены стандартами внутреннего ГФК (Постановление Правительства РФ) | Установлены общие права и обязанности налогоплательщиков, налоговых органов (Налоговый кодекс РФ) |
| Планирование | Осуществляется в целях реализации документов стратегического планирования | Осуществляется на основании риск-ориентированного подхода | Осуществляется на основании риск-ориентированного подхода |
| Оформление результатов контрольного мероприятия | Акт по результатам контрольного мероприятия. Заключение. Акт по фактам создания препятствий для проведения контрольного | Акт проверки (ревизии). Заключение. Представление. Предписание. Уведомление о применении бюджетных мер принуждения | Акт налоговой проверки. Справка о проведенной выездной налоговой проверке. Акт об обнаружении фактов, свидетельствующих о |

| База сравнения | Внешний государственный финансовый контроль (ГФК) | Внутренний государственный финансовый контроль (ГФК) | Налоговый контроль |
|--|--|--|--|
| | <p>мероприятия.</p> <p>Акт по фактам выявления нарушений, наносящих ущерб государству и требующих в связи с этим безотлагательного пресечения.</p> <p>Акт изъятия документов.</p> <p>Акт по факту опечатывания касс, кассовых и служебных помещений, складов и архивов.</p> <p>Представление.</p> <p>Отчет о результатах контрольного мероприятия.</p> <p>Уведомление о применении бюджетных мер принуждения.</p> <p>Информационное письмо.</p> <p>Протокол об административном правонарушении</p> | | <p>предусмотренных Налоговым кодексом Российской Федерации налоговых правонарушений.</p> <p>Протокол осмотра территорий, помещений, документов, предметов.</p> <p>Протокол допроса свидетеля.</p> <p>Акт о воспрепятствовании доступу должностных лиц налогового органа, проводящих налоговую проверку, на территорию или в помещение (за исключением жилых помещений) проверяемого лица</p> |
| Наличие утвержденного классификатора нарушений | 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 | На официальном сайте ФНС размещены перечни типовых нарушений |
| Наличие утвержденных форм отчетности | 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 | <i>Отсутствует</i> |
| Обязательная публикация отчетности | Подлежит | Подлежит | <i>Отсутствует</i> |
| <i>Продолжение</i> | | | |
| База сравнения | Контроль в сфере закупок | Государственный контроль (надзор) | |
| Принципы контроля | 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 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, | |

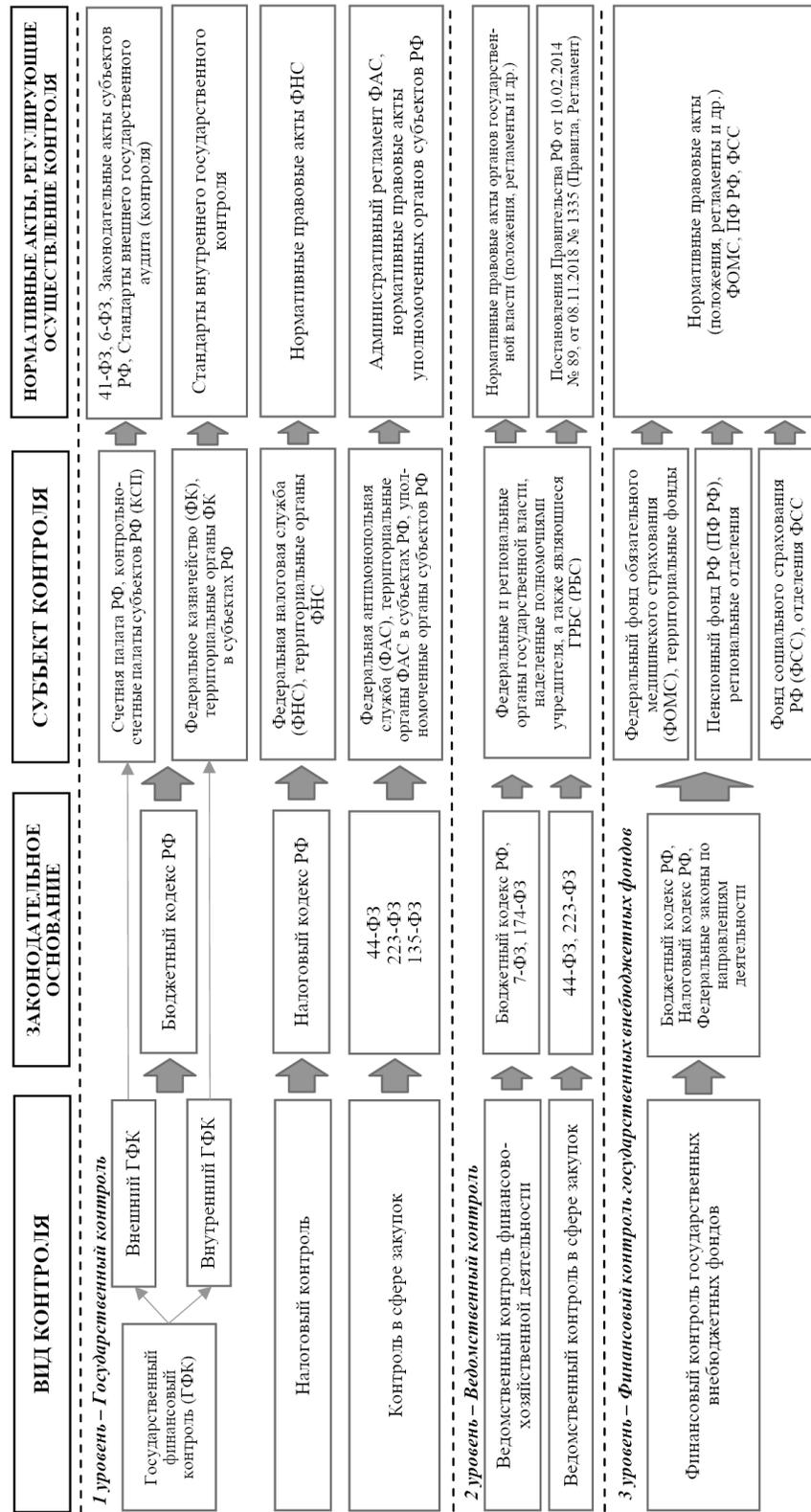
| База сравнения | Контроль в сфере закупок | Государственный контроль (надзор) |
|---|--|---|
| Методы контроля | Проверка (документарная, выездная) | оперативность Контрольная закупка, мониторинговая закупка, выборочный контроль, инспекционный визит, рейдовый осмотр, проверка (документарная, выездная), наблюдение за соблюдением обязательных требований, выездное обследование, мониторинг, постоянный государственный контроль (надзор) |
| Наличие регламентированных контрольных действий (процедуры) | Нормативно не определены | Осмотр, досмотр, опрос, получение письменных объяснений, истребование документов, отбор проб (образцов), инструментальное обследование, испытание, экспертиза, эксперимент |
| Наличие регламентации прав и обязанностей должностных лиц субъекта и объекта контроля | Утверждены Правилами осуществления контроля в сфере закупок товаров, работ, услуг (Постановление Правительства РФ) | Утверждены Федеральным законом о государственном контроле (надзоре) |
| Планирование | Осуществляется на основании категорий риска | Осуществляется на основании категории риска причинения вреда (ущерба) и индикаторов риска нарушения обязательных требований |
| Оформление результатов контрольного мероприятия | 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 | Акт контрольного (надзорного) мероприятия. Протокол (осмотра, досмотра, опроса). Объяснения. Экспертное заключение |
| Наличие утвержденного классификатора нарушений | Разработан в части полномочий внутреннего ГФК. Определены виды нарушений законодательства, ответственность за которые предусмотрена в соответствии с КоАП РФ | Определены виды грубых нарушений законодательства, ответственность за которые предусмотрена в соответствии с КоАП РФ |
| Наличие утвержденных форм отчетности | <i>Отсутствует</i> | Сводный доклад о государственном контроле (надзоре) |
| Обязательная публикация отчетности | <i>Отсутствует</i> | Подлежит |

Источник: авторская разработка

Source: Authoring

Рисунок 1
Виды, субъекты и нормативная база внешнего финансового контроля государственных учреждений

Figure 1
Types, subjects and regulatory framework of external financial control of government institutions



Источник: авторская разработка

Source: Authoring

Рисунок 2**Виды и нормативная база внутреннего финансового контроля в государственных учреждениях****Figure 2****Types and regulatory framework of internal financial control in government institutions**

| ВИД КОНТРОЛЯ | ЗАКОНОДАТЕЛЬНОЕ ОСНОВАНИЕ | НОРМАТИВНЫЕ АКТЫ, РЕГУЛИРУЮЩИЕ ОСУЩЕСТВЛЕНИЕ КОНТРОЛЯ |
|--|------------------------------|---|
| Внутренний контроль фактов хозяйственной жизни | 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 | 44-ФЗ**** | Нормативные акты государственных учреждений |
| Внутренний финансовый контроль | Бюджетный кодекс РФ | Федеральные стандарты внутреннего финансового аудита, нормативные акты ГРБС (РБС) и казенных учреждений |
| Внутренний финансовый аудит | | |

Примечание. * О бухгалтерском учете: Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ.

URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855/;

** Об утверждении Требований к организации системы внутреннего контроля: приказ ФНС России от 16.06.2017 № ММВ-7-15/509@. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_279362/;

*** Организация и осуществление экономическим субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности: информация Минфина России № ПЗ-11/2013. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_156407/;

**** О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд: Федеральный закон от 05.04.2013 № 44-ФЗ (ред. от 24.02.2021).

URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_144624/

Источник: авторская разработка

Source: Authoring

Список литературы

1. Харченко К.В. Совершенствование контрольно-надзорной деятельности: социально-правовой смысл и правоприменительная практика (взаимодействие центра и регионов) // Мониторинг правоприменения. 2020. № 3. С. 66–72.
URL: <https://doi.org/10.21681/2226-0692-2020-3-66-72>
2. Кокарев А.И. Финансы под контролем // Бюджетный учет. 2018. № 3. С. 38–43.
URL: <https://www.b-uchet.ru/article/339097.php>
3. Булыга Р.П. Классификация и стандартизация финансового контроля и аудита в Российской Федерации // Учет. Анализ. Аудит. 2017. № 5. С. 10–17.
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/klassifikatsiya-i-standartizatsiya-finansovogo-kontrolya-i-audita-v-rossiyskoy-federatsii>
4. Степашин С.В. Взаимодействие органов внешнего и внутреннего финансового контроля // Вестник АКСОР. 2012. № 4. С. 3–5.
5. Щербаков Ю.С. Виды, формы, методы контроля налогового контроля // Актуальные проблемы правоповедения. 2016. № 3. С. 39–42.
6. Бобошко В.И. Взаимосвязь внутреннего и внешнего финансового контроля // Инновационное развитие экономики. 2013. № 2. С. 65–69.

7. *Жуклинец И.И.* Система государственного финансового контроля и экономического субъекта как механизм эффективного использования ресурсов // *Непрерывное образование в Санкт-Петербурге*. 2015. № 1. С. 54–65. URL: <https://spbappo.ru/svedeniya-ob-obrazovatelnoy/osnovnyye-svedeniya/nauchnaya-deyatelnost/neprerivnoye-obrazovaniye-v-sankt-peterburge/>
8. *Ендовицкий Д.А., Головин С.В., Спиридонова Н.Э.* Взаимосвязь систем внешнего и внутреннего контроля деятельности бюджетного учреждения // *Международный бухгалтерский учет*. 2020. Т. 23. Вып. 11. С. 1240–1252. URL: <https://doi.org/10.24891/ia.23.11.1240>
9. *Булыга Р.П.* Классификация и стандартизация финансового контроля и аудита в Российской Федерации // *Учет. Анализ. Аудит*. 2017. № 6. С. 6–19. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/klassifikatsiya-i-standartizatsiya-finansovogo-kontrolya-i-audita-v-rossiyskoy-federatsii-1>
10. *Шинкарева О.В.* Государственный и муниципальный финансовый контроль: международные стандарты ИНТОСАИ и российское законодательство // *Финансы*. 2015. № 11. С. 56–60. URL: <https://wiseeconomist.ru/poleznoe/95752-gosudarstvennyj-municipalnyj-finansovyj-kontrol-mezhdunarodnye-standarty-intosai>
11. *Метелькова Е.О., Кокарев А.И.* ВФА по новым правилам // *Бюджетный учет*. 2020. № 4. С. 34–38. URL: <https://www.b-uchet.ru/article/401997.php>
12. *Кондрат Е.Н.* Государственный финансовый контроль и финансовая безопасность России. Правовые аспекты: монография. М.: Юстицинформ, 2013. 637 с.
13. *Головин С.В., Луценко М.С., Шендрикова О.О.* К вопросу осуществления контроля закупок товаров, работ и услуг организаций коммерческого и государственного сектора экономики // *Вестник Воронежского государственного университета*. Серия: Экономика и управление. 2020. № 4. С. 15–29. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/k-voprosu-osuschestvleniya-kontrolya-zakupok-tovarov-rabot-i-uslug-organizatsiy-kommercheskogo-i-gosudarstvennogo-sektora-ekonomiki>
14. *Ендовицкий Д.А., Головин С.В., Спиридонова Н.Э.* Особенности формирования системы внутреннего контроля в бюджетных учреждениях социальной сферы // *Международный бухгалтерский учет*. 2020. Т. 23. Вып. 5. С. 543–566. URL: <https://doi.org/10.24891/ia.23.5.543>

Информация о конфликте интересов

Я, автор данной статьи, со всей ответственностью заявляю о частичном и полном отсутствии фактического или потенциального конфликта интересов с какой бы то ни было третьей стороной, который может возникнуть вследствие публикации данной статьи. Настоящее заявление относится к проведению научной работы, сбору и обработке данных, написанию и подготовке статьи, принятию решения о публикации рукописи.

**STATUTORY REGULATION OF FINANCIAL CONTROL OF PUBLIC INSTITUTIONS:
CURRENT ISSUES AND WAYS OF DEVELOPMENT****Sergei V. GOLOVIN**Voronezh State University (VSU),
Voronezh, Russian Federation
golovin@econ.vsu.ru
<https://orcid.org/0000-0002-9722-4523>**Article history:**Article No. 246/2021
Received 29 April 2021
Received in revised form
28 May 2021
Accepted 31 May 2021
Available online
15 June 2021**JEL classification:** H61, H83,
M40**Keywords:** State financial
control, internal financial
control, internal financial
audit, departmental control,
government agencies,
financial control standards,
regulatory legal acts**Abstract****Subject.** This article examines the regulatory framework of the Russian Federation that regulates financial control over government institutions.**Objectives.** The article aims to analyze regulations in the area of organization and implementation of external financial control over public institutions. It also aims to identify pressing regulatory issues for external and internal financial controls, and identify possible directions for its development.**Methods.** For the study, I used the methods of analysis, grouping, comparison, and generalization.**Results.** The article describes and compares the types of external financial control of public institutions and internal financial control in public institutions according to the proposed comparison base. It identifies their differences and general methodological approaches to their implementation. The article compares the provisions of the regulations on the basic elements of the system of State financial control, tax control, control in the field of procurement of goods, works, services and State control (supervision), and it reveals similarities and differences of theoretical approaches to their formation.**Conclusions.** The article draws conclusions about the need to implement measures to improve the regulatory framework of financial control, which involve the creation of a uniform legislative framework, standardization of control activities at all levels of its implementation. These measures will help ensure the validity of the results and improve the quality of financial control in the public sector of the economy.

© Publishing house FINANCE and CREDIT, 2021

Please cite this article as: Golovin S.V. Statutory Regulation of Financial Control of Public Institutions: Current Issues and Ways of Development. *International Accounting*, 2021, vol. 24, iss. 6, pp. 653–666.
<https://doi.org/10.24891/ia.24.6.653>**References**

1. Kharchenko K.V. [Improving control and oversight activities: social and legal meaning and law enforcement practice]. *Monitoring pravoprimereniya = The Monitoring of Law Enforcement Journal*, 2020, no. 3, pp. 66–72. (In Russ.)
URL: <https://doi.org/10.21681/2226-0692-2020-3-66-72>
2. Kokarev A.I. [Finance under control]. *Byudzhetni uchety*, 2018, no. 3, pp. 38–43. (In Russ.)
URL: <https://www.b-uchet.ru/article/339097.php>
3. Bulyga R.P. [Classification and standardization of financial control and audit in the Russian Federation]. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing*, 2017, no. 5, pp. 10–17.
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/klassifikatsiya-i-standartizatsiya-finansovogo-kontrolya-i-audita-v-rossiyskoy-federatsii> (In Russ.)
4. Stepashin S.V. [The relationship of external and internal financial control bodies]. *Vestnik AKSOR*, 2012, no. 4, pp. 3–5. (In Russ.)

5. Shcherbakov Yu.S. [Types, forms, and control methods of tax control]. *Aktual'nye problemy pravovedeniya*, 2016, no. 3, pp. 39–42. (In Russ.)
6. Boboshko V.I. [The relationship between internal and external financial controls]. *Innovatsionnoe razvitie ekonomiki = Innovative Development of Economy*, 2013, no. 2, pp. 65–69. (In Russ.)
7. Zhuklinets I.I. [State financial control and economic entity system as an effective resource usage mechanism]. *Nepreryvnoe obrazovanie v Sankt-Peterburge*, 2015, no. 1, pp. 54–65.
URL: <https://spbappo.ru/svedeniya-ob-obrazovatelnoy-osnovnyye-svedeniya/nauchnaya-deyatelnost/nepreryvnoye-obrazovaniye-v-sankt-peterburge/> (In Russ.)
8. Endovitskii D.A., Golovin S.V., Spiridonova N.E. [The relationship between external and internal control systems of the budgetary institution]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2020, vol. 23, iss. 11, pp. 1240–1252. (In Russ.)
URL: <https://doi.org/10.24891/ia.23.11.1240>
9. Bulyga R.P. [Classification and standardization of financial control and audit in the Russian Federation]. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing*, 2017, no. 6, pp. 6–19.
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/klassifikatsiya-i-standartizatsiya-finansovogo-kontrolya-i-audita-v-rossiyskoy-federatsii-1> (In Russ.)
10. Shinkareva O.V. [State and Municipal Financial Control: INTOSAI (International Organization of Supreme Audit Institutions) International Standards and the Russian Legislation]. *Finansy = Finance*, 2015, no. 11, pp. 56–60. URL: <https://wiseeconomist.ru/poleznoe/95752-gosudarstvennyj-municipalnyj-finansovyj-kontrol-mezhdunarodnye-standarty-intosai> (In Russ.)
11. Metel'kova E.O., Kokarev A.I. [Internal financial audit according to the new rules]. *Byudzhethnyi uchet*, 2020, no. 4, pp. 34–38. (In Russ.) URL: <https://www.b-uchet.ru/article/401997.php>
12. Kondrat E.N. *Gosudarstvennyi finansovyi kontrol' i finansovaya bezopasnost' Rossii. Pravovye aspekty: monografiya* [State financial control and the financial security of Russia. Legal aspects: a monograph]. Moscow, Yustitsinform Publ., 2013, 637 p.
13. Golovin S.V., Lutsenko M.S., Shendrikova O.O. [On the issue of control over the procurement of goods, works and services of organizations of the commercial and public sector of the economy]. *Vestnik Voronezhskogo gosudarstvennogo universiteta. Seriya: Ekonomika i upravlenie = Proceedings of Voronezh State University. Series: Economics and Management*, 2020, no. 4, pp. 15–29. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/k-voprosu-osuschestvleniya-kontrolya-zakupok-tovarov-rabot-i-uslug-organizatsiy-kommercheskogo-i-gosudarstvennogo-sektora-ekonomiki> (In Russ.)
14. Endovitskii D.A., Golovin S.V., Spiridonova N.E. [Developing internal control at social budgetary institutions: Some particularities]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2020, vol. 23, iss. 5, pp. 543–566. (In Russ.)
URL: <https://doi.org/10.24891/ia.23.5.543>

Conflict-of-interest notification

I, the author of this article, bindingly and explicitly declare of the partial and total lack of actual or potential conflict of interest with any other third party whatsoever, which may arise as a result of the publication of this article. This statement relates to the study, data collection and interpretation, writing and preparation of the article, and the decision to submit the manuscript for publication.