

Научная статья

УДК 347.122

DOI 10.52070/2500-3488_2022_3_844_149



Правовое регулирование государственного аудита (контроля) в России

Т. П. Хребтова^{1,2}

¹Московский государственный лингвистический университет, Москва, Россия

²Московский автомобильно-дорожный государственный технический университет, Москва, Россия
ankaleva@mail.ru

Аннотация. Содержание статьи приближено к потребностям современной науки и практики применения правовых норм в сфере правового регулирования аудита в России. В статье учтены последние изменения законодательства, предметом анализа послужило исследование проблем регулирования государственного аудита, и при приведении законодательства РФ в соответствие с международными нормами.

Ключевые слова: государственный финансовый контроль, правовое регулирование, государственный аудит, парламентский контроль, Счетная палата, контроль в сфере бюджетных отношений, нормативные правовые акты

Для цитирования: Хребтова Т. П. Правовое регулирование государственного аудита в России // Вестник Московского государственного лингвистического университета. Образование и педагогические науки. 2022. Вып. 3(844). С. 149–154. DOI 10.52070/2500-3488_2022_3_844_149

Original article

Legal Regulation of State Audit (Control) in Russia

Tatyana P. Hrebtova^{1,2}

¹Moscow State Linguistic University, Moscow, Russia

²Moscow Automobile and Road Engineering State Technical University, Moscow, Russia
ankaleva@mail.ru

Abstract. The content of the article is in line with the needs of modern science and the practice of applying legal norms in the field of legal regulation of audit in Russia, and the study of the nature of conflicts of legal norms conflicts in public audit regulation. The article takes into account the latest changes in legislation, the subject of analysis is the study of the problems of state audit regulation, and bringing the legislation of the Russian Federation in line with international standards.

Keywords: state financial control, legal regulation, state audit, parliamentary control, Accounts Chamber, control in the sphere of budgetary relations, normative legal acts

For citation: Hrebtova, T. P. (2022). Legal regulation of state audit (control) in Russia. Vestnik of Moscow State Linguistic University. Education and Teaching, 3(844), 149–154. DOI 10.52070/2500-3488_2022_3_844_149

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность исследования обосновывается тем, что правовое регулирование государственного аудита в Российской Федерации (далее РФ) находится на начальном этапе формирования, при этом ключевой проблемой является смешение и идентификация двух понятий «государственный финансовый контроль» и «государственный аудит» в связи с отсутствием дефинитивных норм права, четкого разделения этих понятий, однозначного понимания сущности государственного аудита как у специалистов, так и у законодателей.

Международные нормы права предполагают создание именно внешнего государственного аудита. Отдельные элементы государственного аудита искусственно интегрированы в правовое поле Российской Федерации и субъектов РФ, регулирующие отношения в сфере государственного финансового контроля, однако переход к системному правовому обеспечению государственного аудита в настоящее время не осуществлен.

Проблемы развития и правового обеспечения государственного аудита в РФ освещены достаточно узко. Отдельным вопросам были посвящены работы Н. Д. Погосьяна, А. Т. Тлипиева, В. З. Шевлакова, А. В. Филиппова, Ю. М. Воронина, С. А. Агапцова, В. В. Бурцева, Ю. А. Тихомирова, С. Н. Рябухина, С. О. Шохина, А. Д. Соменков, М. В. Демидов. Значительная работа в этой сфере проведена С. В. Степашиным, В. А. Двуреченских, Н. А. Сауниным.

НОРМАТИВНОЕ ПРАВОВОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ ГОСУДАРСТВЕННОГО АУДИТА В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Правовая основа Государственного финансового контроля (далее ГФК) существенно изменилась с принятием Федерального закона «О внесении изменений в Бюджетный кодекс РФ¹ и отдельные законодательные акты Российской Федерации»² (далее БК РФ). Внесенные изменения заложили основу для построения целостной системы ГФК, соответствующей международным требованиям, однако не предусмотрели основы для формирования государственного аудита.

¹Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31.07.1998 № 145-ФЗ (ред. от 26.03.2022) // Собрание законодательства РФ, 03.08.1998, № 31, ст. 3823

²Федеральный закон от 23.07.2013 № 252-ФЗ «О внесении изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации» // Собрание законодательства РФ, 05.08.2013, № 31, ст. 4191.

Указом Президента РФ от 12.05.2009 № 537 «О Стратегии национальной безопасности Российской Федерации до 2020 года»³ (далее Указ о СНБ РФ) акцентировалось внимание на том, что для обеспечения экономического роста необходимо развитие национальной инновационной системы и модернизации, в том числе финансового сектора услуг. Развитие финансовой системы невозможно без развития финансового права и сопровождается развитием государственного аудита.

В 2010 году в распоряжении Правительства РФ⁴ от 30.06.2010 № 1101-р (далее Программа по повышению эффективности бюджетных расходов) отмечена необходимость комплексного реформирования системы государственного (муниципального) финансового контроля. Что предполагал законодатель при использовании конструкции «контроль (*audum*)» далее в Программе по повышению эффективности бюджетных расходов не уточняется. В русском языке знак скобки как знак препинания означают уточнение, пояснение [Большой энциклопедический словарь, 2000]. Неоднозначность использованной в Программе по повышению эффективности бюджетных расходов конструкции приводит к различным толкованиям. Можно предположить, что законодатель под конструкцией «организовать действенный контроль (*audum*)» подразумевал организовать действенный контроль и аудит, либо организовать действенный контроль, в том числе аудит, т. е. рассматривал аудит как отдельный процесс, дополняющий контроль, или как часть контроля.

Как отмечалось ранее, существенным импульсом в развитии государственного аудита в России стала Резолюция ООН о высших органах управления, в результате которой принят Федеральный закон «О Счетной палате Российской Федерации»⁵ (далее Закон о СП РФ). В Резолюции 66-й Генеральной Ассамблеи ООН № A/RES/66/209⁶ (далее Резолюция ООН о высших органах управления), принята следующее:

³Указ Президента РФ от 12.05.2009 № 537 «О Стратегии национальной безопасности Российской Федерации до 2020 года» // Собрание законодательства РФ, 18.05.2009, № 20, ст. 2444 (утратил силу).

⁴Распоряжение Правительства РФ от 30.06.2010 № 1101-р «Об утверждении Программы Правительства РФ по повышению эффективности бюджетных расходов на период до 2012 года» // Собрание законодательства РФ, 12.07.2010, № 28, ст. 3720.

⁵Федеральный закон от 05.04.2013 № 41-ФЗ (ред. от 30.04.21) «О Счетной палате Российской Федерации» // Собрание законодательства РФ, 08.04.2013, № 14, ст. 1649.

⁶Резолюция 66-й Генеральной Ассамблеи ООН № A/RES/66/209 «Повышение эффективности, прозрачности и 14 подотчетности государственного управления путем укрепления высших органов аудита» от 22.12.2011. Официальный сайт ООН www.un.org.

9. ВАО смогут реализовать стоящие перед ними задачи когда они независимы от проверяемых ими организаций, и защищены от внешнего влияния;

10. Важная роль ВАО в продвижении эффективности, прозрачности и подотчетности органов государственного управления, которая способствует достижению международных целей развития.

Основные нормы международного права в области государственного аудита закреплены в Лимской декларации руководящих принципов государственного аудита¹ (далее Лимская декларация) и Мексиканской декларации о независимости² (далее Мексиканская декларация).

Ряд международных документов, в том числе таких фундаментальных документов, как Лимская и Мексиканская декларации, можно отнести к российской правовой системе.

Международной организацией высших органов государственного аудита является (далее ИНТОСАИ), объединяющая высшие органы государственного аудита более 180 стран в странах Организации объединенных наций (далее ООН), с 1995 года и Российская Федерация (СП РФ), которые должны стремиться к реализации положений Лимской декларации, совершенствуя правовое регулирование государственного аудита в соответствии с задачами ИНТОСАИ³.

ООН призывает государства-члены и соответствующие учреждения продолжать и активизировать свое сотрудничество, в том числе в области создания потенциала, с ИНТОСАИ в целях обеспечения надлежащего управления путем обеспечения эффективности, прозрачности и подотчетности через укрепление высших органов аудита.

В Лимской декларации применяется понятие «публичный (государственный) аудит», утраченное при переводе и замененное на понятие «финансовый контроль». В Лимской декларации концепция и организация аудита рассматривается как врожденное свойство публичного финансового управления, поскольку управление публичными средствами является доверительным. Аудиторские стандарты ИНТОСАИ состоят из четырех частей [Толчинская, Ахмедова, 2015].

¹Принята IX Конгрессом Международной высших органов финансового контроля в г. Лиме (Республика Перу) в 1977 году, www.eurosai.org.

²Принята на XIX Конгрессе Международной организации высших органов финансового контроля в ноябре 2007 года, www.eurosai.org

³Основным критерием качества работы национальных органов финансового аудита в ИНТОСАИ считается принятие «международно-признанных и наилучших» практических подходов, признанием чего может служить вручение международного сертификата качества, основанного на международном стандарте ISO 9002.

Законом о СП РФ (ст. 35) и Законом о КСО (ст. 11) в соответствии с международными нормами права предусмотрена стандартизация деятельности СП РФ и КСО. На основе стандартов ИНТОСАИ сформированы новые стандарты организации деятельности СП РФ, а также ряда КСО.

Принятие Закона о СП РФ обусловлено несоответствием статуса, целей и задач деятельности СП РФ по первому Закону о СП РФ международным принципам государственного аудита, изложенного в Лимской декларации и в Мексиканской декларации. По первому Закону о СП РФ Счетная палата имела статус органа внешнего государственного финансового контроля. Закон о СП РФ изменил статус СП РФ на статус высшего органа внешнего государственного аудита (контроля). В Законе о СП РФ законодатель так же, как и в Программе по повышению эффективности бюджетных расходов использует конструкцию со скобками, однако в скобках стоит «контроль», а не «аудит». Таким образом, «контроль» становится уточнением по отношению к «аудиту», то есть законодатель идентифицирует два понятия «государственный аудит» и «государственный финансовый контроль». В Законе о СП РФ искусственно внедрено понятие государственного аудита для соблюдения Резолюции ООН о высших органах управления.

В результате, положения Закона о СП РФ не соответствуют Конституции РФ⁴ и БК РФ в части определения статуса СП РФ. В ч. 5 ст. 101 Конституции РФ определено, что СП РФ осуществляет «контроль за исполнением федерального бюджета», в ст. 265 БК РФ – внешний ГФК, в Законе о СП РФ – внешний государственный аудит (контроль). При этом, в ч. 4 ст. 7, ч. 4 ст. 8, ч. 2 ст. 9 Закона о СП РФ законодатель использует обратную конструкцию государственного контроля (аудита).

Вместе с тем в Конституции РФ (ст. 101) СП РФ предусмотрены полномочия по осуществлению контроля. Правонаделительная функция Конституции РФ служит установлению основ правового статуса субъектов права. В ст. 101 Конституции РФ на Совет Федерации и Государственную Думу возложены компетенции по образованию СП РФ для определенной цели: «контроля исполнения федерального бюджета». Конституционные нормы, выполняющие данную функцию, являются обязывающими.

Применение в Законе о СП РФ конструкции «государственный аудит (контроль)» направлено на обеспечения компромисса между международными нормами права, предусматривающими

⁴Конституция Российской Федерации (принята всенародным голосованием 12.12.1993 с изменениями, одобренными в ходе общероссийского голосования 01.07.2020) // Собрание законодательства РФ, 04.08.2014, № 31, ст. 4398.

проведение внешнего государственного аудита, и нормативными правовыми актами РФ, регламентирующими проведение государственного финансового контроля.

В результате Закон о СП РФ противоречит Конституции РФ и положением БК РФ, определяющих полномочия органов внешнего ГФК.

Юридическая конструкция, использованная в БК РФ к ГФК, частично включает в себя отношения, возникающие при государственном аудите. В частности, ст. 157 БК РФ в качестве бюджетных полномочий органов ГФК предусматривает проведение следующих мероприятий:

1. аудит эффективности, использования бюджетных средств;
2. экспертиза проектов законов (решений) о бюджетах, иных нормативных правовых актов РФ;
3. экспертиза государственных (муниципальных) программ;
4. анализ и мониторинг бюджетного процесса.

Такие мероприятия как экспертиза, анализ и аудит уже предполагают проведение государственного аудита, а не ГФК. Аудит эффективности как вид ГФК, с точки зрения автора, выходит за рамки внешнего ГФК и по своему целеполаганию относится не к ГФК, а к государственному аудиту.

Кроме того, с принятием Закона о СП РФ увеличивается противоречие (несоответствие) нормативных правовых актов, определяющих методы и виды ГФК, БК РФ.

Так, БК РФ предусмотрено, что органы внешнего ГФК осуществляют контроль методами проверки, ревизии и обследования. При этом нормативными правовыми актами, непосредственно регулирующими деятельность СП РФ и КСО, методы ГФК расширяются и противоречат БК РФ.

Целью Закона о СП РФ является создание правовых основ для осуществления палатами Федерального Собрания РФ парламентского контроля. Главное значение в формировании СП РФ отводится Федеральному собранию РФ. Вместе с тем Президент РФ выдвигает кандидатуры высших должностных лиц СП РФ (Председатель, его заместители и аудиторы), а также освобождает от должности указанных лиц, согласно ст. 7–9 Закона о СП РФ.

Кроме того, наименование Закона о СП РФ и предмет его регулирования не согласуется с целью его создания. Согласно ст. 1 Закона о СП РФ предметом его регулирования являются отношения, возникающие в процессе осуществления СП РФ внешнего государственного аудита (контроля), обеспечивающие безопасность и социально-экономическое развитие Российской Федерации.

Одновременно с принятием Закона о СП РФ принят Федеральный закон «О парламентском

контроле»¹ (далее Закон о парламентском контроле), который также определяет полномочия СП РФ. В Законе о парламентском контроле понятие «парламентского контроля» не приведено, однако, исходя из целей парламентского контроля, его можно отнести к виду государственного контроля, но не к виду ГФК. При этом согласно Закону о парламентском контроле СП РФ не только осуществляет государственный аудит (контроль), как предусмотрено Законом о СП РФ, но и участвует в осуществлении всех видов парламентского контроля в сфере бюджетных правоотношений (ст. 5).

Правомочие СП РФ осуществлять парламентский контроль вытекает согласно Постановлению КС РФ о Счетной палате из положений ст. 71 Конституции РФ. Парламентский контроль исполнения федерального бюджета является неотъемлемой конституционной формой осуществления Федеральным Собранием государственной власти. Согласно позиции КС РФ положения ст. 101 Конституции предоставляют СП РФ широкий круг полномочий, однако предоставленные СП РФ полномочия должны обеспечивать СП РФ «возможность беспрепятственно выполнять свое предназначение в качестве специализированного постоянно действующего органа парламентского контроля исполнения федерального бюджета»².

Императивными нормами права БК РФ и Законе о СП РФ не предусмотрено, что в полномочия СП РФ входят проведение мероприятий по осуществлению всех видов парламентского контроля в сфере бюджетных правоотношений:

- согласно БК РФ государственный (муниципальный) финансовый контроль подразделяется на внешний (контрольная деятельность СП РФ) и внутренний, предварительный и последующий;
- в задачи (ст. 5 Закона о СП РФ) и полномочия (ст. 14) СП РФ не входит осуществление предусмотренных Законом о парламентском контроле мероприятий по парламентскому контролю.

Способ участия СП РФ в парламентском контроле Законом о парламентском контроле четко не определен. При этом в качестве форм контроля предусмотрено:

¹Федеральный закон от 07.05.2013 № 77-ФЗ (ред. от 14.03.2022) «О парламентском контроле» // Собрание законодательства РФ, 13.05.2013, № 19, ст. 2304.

²Постановление КС РФ от 23.04.2004 № 9-П «По делу о проверке конституционности отдельных положений Федеральных законов «О федеральном бюджете на 2002 год», «О федеральном бюджете на 2003 год» «О федеральном бюджете на 2004 год» и приложений к ним в связи с запросом группы членов Совета Федерации и жалобой гражданина А. В. Жмаковского.

- проведение мероприятий по осуществлению всех видов контроля в сфере бюджетных правоотношений;

- осуществление палатами Федерального Собрания РФ взаимодействия со СП РФ.

Правомочия Федерального собрания по назначению и освобождению от должности Председателя, заместителя Председателя, аудиторов СП РФ не обоснованно отнесено к формам парламентского контроля.

Таким образом, полномочия СП РФ, предусмотренные Законом о парламентском контроле, не согласуются с полномочиями, предусмотренными БК РФ, и Законом о СП РФ (см. рис. 1).

Принятие Закона о СП РФ, не привело к внесению изменений в Закон о КСО, принятию нормативных правовых актов в субъектах РФ и муниципальных образованиях о парламентском контроле. Таким образом, статус КСО – органа внешнего государственного финансового контроля, не изменился. При этом КСО также относятся к органам государственного аудита.

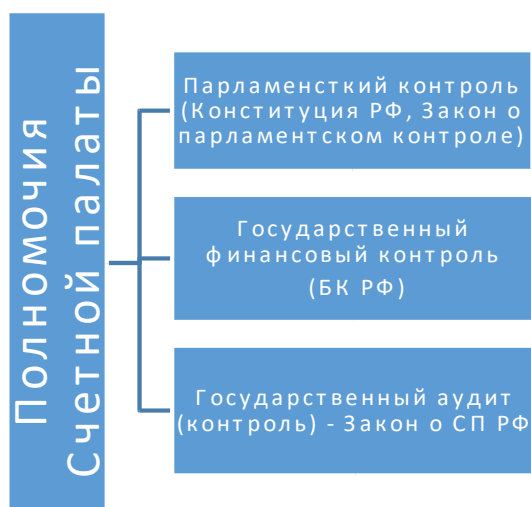


Рис. 1. Различия в полномочиях СП РФ

Отдельно стоит рассмотреть полномочия СП РФ и КСО, предусмотренные Законом о закупках для государственных нужд по осуществлению аудита в сфере закупок. Законом о закупках для государственных нужд регулирует отношения по обеспечению государственных и муниципальных нужд, которые относятся к бюджетным правоотношениям. В рамках аудита закупок СП РФ и КСО осуществляют проверку, анализ и оценку информации о законности и о результативности расходов на закупки по контрактам. В Законе о закупках для государственных нужд законодателем уже используется только понятие «аудит» в отношении СП РФ и КСО. При этом

аудит закупок осуществляется в рамках установленных полномочий СП РФ по государственному аудиту (контролю) и КСО по государственному финансовому контролю. Дефинитивная норма, раскрывающая понятие аудита закупок, в Законе о закупках для государственных нужд отсутствует. Однако из положений Закона о закупках для государственных нужд следует, что законодатель различает понятие «аудит» и «контроль». Контроль закупок рассмотрен в отдельной главе Закона о закупках для государственных нужд (глава 5) и относится к компетенции органов исполнительной власти и органам внутреннего ГФК. В рамках отношений, определенных Законом о закупках для государственных нужд Закона о закупках для государственных нужд, законодатель предусматривает, что аудит осуществляют органы внешнего ГФК, а контроль – органы исполнительной власти и органы внутреннего ГФК.

Таким образом, сделаем следующие выводы.

В нормативных правовых актах РФ, определяющий фундаментальные положения ГФК и государственного аудита, разработанные с учетом международных норм права, не в полном объеме учитываются положения фундаментальных международных документов, Лимской и Мексиканской деклараций, которые предусматривают создание в каждой стране ВОА в целях упорядочивания и эффективного использования бюджетных средств.

В Лимской декларации применяется понятие «аудит», которое было утрачено при переводе на русский и заменено на понятие «финансовый контроль», не отражающего основные признаки аудита: аудит – часть системы регулирования (т. е. функция управления), аудит предполагает оценку эффективности и экономности финансового управления.

Стандарты СП РФ и КСО не согласуются по отдельным положениям ни с международными стандартами ИНТОСАИ, ни с нормативными правовыми актами РФ и субъектов РФ, например, в части отдельных видов аудита правильности.

Государственный аудит искусственно введен в законодательство РФ и только в отношении СП РФ, статусы КСО не изменены.

В законодательстве РФ СП РФ одновременно предусмотрены полномочия по государственному аудиту (контролю), парламентскому контролю и внешнему государственному финансовому контролю, предполагающие выполнение одних и тех же задач.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Учитывая вектор развития России как демократического государства, в котором государство и его граждане являются равными партнерами,

необходимо законодательно закрепить именно государственный аудит, а его выгодоприобретателем – гражданское общество [Степашин, 2005, с. 5].

Для реализации конституционных прав граждан следует урегулировать механизм участия граждан на получение достоверной информации и в управлении делами государства [Хребтова, 2021].

Представляется целесообразным при приведении законодательства РФ в соответствие с международными нормами права вносить изменения не только в один Закон о СП РФ, а первоначально внести изменения в Конституцию РФ, затем в БК РФ. При этом необходимо вносить не точечные изменения в виде отдельных полномочий, а привести

в соответствие с нормами международного права всю действующую систему ГФК, в частности:

1. внести изменения в Конституцию РФ в части полномочий СП РФ на контроль исполнения бюджета, предусмотрев в качестве цели создание СП РФ – осуществление государственного аудита;

2. исключить деление ГФК в БК РФ на внешний и внутренний, предусмотрев два понятия «государственный финансовый контроль» и «государственный аудит».

Понятие «государственный аудит» предлагается трактовать в соответствии с Лимской декларацией.

СПИСОК ИСТОЧНИКОВ

1. Большой энциклопедический словарь. Языкознание / гл. ред. В. Н. Ярцева. М. : Большая Рос. Энциклопедия, 2000.
2. Толчинская М. Н., Ахмедова Л. А. Развитие государственного аудита в Российской Федерации // Международный бухгалтерский учет. 2015. № 9(351). С. 49–62.
3. Степашин С. В. [и др.]. Власть – Демократия – Контроль: Кн. / С. В. Степашин, В. А. Двуреченских, Е. А. Чегринцев, Ю. А. Чернавин. М. : Финансовый контроль, 2005.
4. Хребтова Т. П. Сущность и содержание государственного финансового аудита // Вестник Московского государственного лингвистического университета. Образование и педагогические науки. 2021. № 3 (840). С. 288–295.

REFERENCES

1. Yartseva, V. N. (ed.) (2000). Bol'shoj jenciklopedicheskij slovar'. Jazykoznanie = Big encyclopedic dictionary. Linguistics. Moscow. (In Russ.)
2. Tolchinskaya, M. N., Akhmedova, L. A. (2015). Development of state audit in the Russian Federation. International Accounting, 9. 49–62 (In Russ.).
3. Stepashin, S. V. et al. (2005). Vlast' – Demokratija – Kontrol': Kn. = Power – Democracy – Control: book / S. V. Stepashin, V. A. Dvurechenskih, E. A. Chegrinec, Ju. A. Chernavin. Moscow: Financial Control. (In Russ.).
4. Khrebtova, T. P. (2021). Essence and content of state financial audit. Vestnik of Moscow State Linguistic University. Education and Teaching, 3(840), 288–295. (In Russ.).

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРЕ

Хребтова Татьяна Петровна

кандидат юридических наук, заместитель директора Института международного права и правосудия, доцент кафедры общетеоретических правовых дисциплин, доцент кафедры гражданско-правовых дисциплин Московского государственного лингвистического университета, доцент кафедры правового и таможенного регулирования на транспорте Московского автомобильно-дорожного государственного технического университета

INFORMATION ABOUT THE AUTHOR

Hrebtova Tatyana Petrovna

PhD (Law), Associate Professor, Deputy Director of the Institute of International Law and Justice, Associate Professor of the Department of General Theoretical Legal Disciplines, Associate Professor of the Department of Civil Law Disciplines, Moscow State Linguistic University, Associate Professor of the Department of Legal and Customs Regulation in Transport, Moscow Automobile and Highway State Technical University

Статья поступила в редакцию 17.02.2022
одобрена после рецензирования 29.03.2022
принята к публикации 10.06.2022

The article was submitted 17.02.2022
approved after reviewing 29.03.2022
accepted for publication 10.06.2022