

"Штрафы за финансовые нарушения в госсекторе. На что обращают внимание ревизоры?" (интервью с С.С. Бычковым, заместителем директора Департамента бюджетной методологии и финансовой отчетности в государственном секторе Минфина России)

Беседу провел В. Пименов,
руководитель направления
"Бюджетная сфера" компании "Гарант"

Сейчас в Кодекс об административных правонарушениях РФ включены 18 статей, в которых перечислены административные правонарушения в области бюджетных правоотношений, а также определена ответственность за совершение этих правонарушений*(1). О практике применения этих норм органами госфинконтроля, а также о планах по изменению положений КоАП РФ нам рассказал Станислав Сергеевич Бычков, заместитель директора Департамента бюджетной методологии и финансовой отчетности в государственном секторе Минфина России.

- Станислав Сергеевич, уже много лет самое "популярное" нарушение - это нецелевое использование бюджетных средств. Расскажите, пожалуйста, о последних изменениях законодательства, связанных с этим составом. Планируются ли в дальнейшем какие-то изменения в подходах к квалификации данного нарушения?

- Прежде всего напомним, что с 1 января 2016 года коды КОСГУ не применяются в целях планирования и исполнения бюджетов*(2). Соответственно, уже с нынешнего года ошибки получателей бюджетных средств в применении КОСГУ могут быть зафиксированы в ходе контрольных мероприятий в качестве финансовых нарушений, однако о нецелевом расходовании средств речи уже идти не может. А вот по операциям прошлых лет органы финконтроля имеют право использовать в качестве одного из критериев целевого характера расходов корректность применения КОСГУ...

Теперь о перспективах. Как показывает практика, зачастую ст. 15.14 "Нецелевое использование бюджетных средств" КоАП РФ проверяющие используют по формальным признакам. Не принимаются во внимание все обстоятельства предоставления средств из бюджета. Очень часто в качестве единственного критерия нецелевого использования рассматривается нарушение порядка применения кодов бюджетной классификации (КБК).

Насколько такой подход соответствует целям, стоящим сейчас перед публично-правовыми образованиями? На наш взгляд, главная цель не наказывать за ошибки в использовании КБК, а пресекать, предотвращать случаи нанесения ущерба. В конце-концов уже сейчас казначейские органы при санкционировании расходов обеспечивают корректное применение кодов видов расходов получателями бюджетных средств. А вот некоторые случаи несоблюдения положений правовых актов в части порядка расходования средств иногда остаются "за рамками" административной ответственности - в лучшем случае при проверке речь заходит о неэффективном использовании средств.

Поэтому в рамках работы над новой редакцией БК РФ будет рассмотрен вопрос о принципиальной модернизации состава, предусмотренного ст. 15.14 КоАП РФ. Возможно, наступление ответственности за нецелевые расходы будет увязано с фактом нанесения ущерба публично-правовому образованию.

- Получается, что неправильное применение КБК не является достаточным основанием для квалификации нецелевого расходования бюджетных средств?

- В ряде случаев, чтобы оштрафовать по ст. 15.14 КоАП РФ достаточно выявить нарушение порядка применения какой либо составной части расходного КБК. Например, кода видов расходов или целевой статьи.

В то же время бывают случаи, когда КБК применены верно, а расходы бюджетом попросту не предусмотрены. А это уже явный случай нецелевого расходования.

Так что при проверке целевого характера расходов обязательно надо подробно изучать все документы, которые послужили основанием получения бюджетных средств. Например, при утверждении Бюджетной сметы какие-то расходы могли быть запланированы с нарушением порядка применения КБК. Если казенное учреждение потратило деньги в полном соответствии с этой сметой, то есть выполнило условия предоставления бюджетных средств, оснований для применения ст. 15.14 КоАП РФ не возникает.

К сожалению, невозможно составить какой-то универсальный алгоритм квалификации расходов в качестве нецелевых. Ведь каждая ситуация уникальна...

- При проверке бюджетных и автономных учреждений ревизоры иногда пытаются увязывать целевой характер расходов с порядком расчета нормативных затрат на предоставление субсидии. В ряде случаев констатируют наличие нецелевых расходов в связи с неправильным применением КОСГУ и кодов видов расходов, превышением показателей Плана ФХД по отдельным КБК. Насколько обоснованы такие действия?

- Подобные претензии проверяющих безосновательны.

Как бы не проводился расчет размера субсидии на выполнение задания, единственным критерием ее целевого расходования является направленность расходов на выполнение задания. Если доходит до судебного разбирательства, эту целевую направленность определяют по следующим критериям:

1) обязанность по осуществлению расходов обусловлена нормативно установленными требованиями к порядку оказания госуслуг и работ (стандартами оказания госуслуг);

2) обязательство обусловлено прямым требованием госзадания.

Достаточно часто встает вопрос об источниках, за счет которых бюджетные и автономные учреждения вправе оплатить штрафы, судебные издержки и другие непроизводительные расходы. Если оплатить эти расходы за счет приносящей доход деятельности, то вопрос о нецелевом использовании средств просто не встанет. Ну а если учреждение не ведет такую деятельность? Придется оплачивать непроизводительные расходы за счет субсидии на выполнение задания. Конечно, связь этих затрат с выполнением задания на первый взгляд не очевидна. Тем не менее и запретов на осуществление таких расходов действующее законодательство не содержит и, соответственно, их нельзя квалифицировать как нецелевое использование средств субсидии.

Теперь об использовании порядка применения КБК и показателей Плана ФХД для привлечения к ответственности по ст. 15.14 КоАП РФ. Такая практика не соответствует положениям закона. Исключение - если соответствующие условия были оговорены при предоставлении субсидии. Например, субсидии на иные цели учреждения расходуют на основании Сведений (ф. 0501016), в которых затраты расшифровываются по кодам видов расходов.

- Помимо нецелевого использования бюджетных средств должностных лиц учреждений привлекают к ответственности за нарушение условий предоставления субсидий и бюджетных инвестиций? О каких условиях идет речь в ст. ст. 15.15.4 и 15.15.5 КоАП РФ?

- Прежде всего обращу внимание: по этим статьям к ответственности могут привлечь не только тех, кто получает субсидии и бюджетные инвестиции. Наказание предусмотрено и для той стороны, которая предоставляет средства из бюджета.

О каких условиях идет речь? Для ответа на этот вопрос надо обратиться к нормам БК РФ, а также к:

- документам, принятым уполномоченными органами в соответствии со ст.ст. 78.1, 78.2 и 79 БК РФ (порядкам, решениям);

- соглашениям о предоставлении субсидий и бюджетных инвестиций.

Особо обращаю внимание на то, что далеко не любое нарушение требований этих документов влечет за собой применение ст.ст. 15.15.4 и 15.15.5 КоАП РФ. Ответить придется за нарушение тех норм (положений), которые в явном виде определяются в качестве условий предоставления субсидий, бюджетных инвестиций.

Нарушение иных норм (положений) правовых актов по предоставлению субсидий и бюджетных инвестиций пока не является основанием для привлечения к административной ответственности. Например, речь о нарушении порядка предоставления и возврата таких средств.

Впрочем, нами рассматриваются различные варианты решения этой проблемы. Возможно, непосредственно в БК РФ будет четко обозначено, что относится к условиям предоставления субсидий и бюджетных инвестиций. Кроме того, могут быть пересмотрены положения ст.ст. 15.15.4 и 15.15.5 КоАП РФ*(3). Их новые редакции возможно будут предусматривать ответственность не только за нарушение условий предоставления субсидий и бюджетных инвестиций, но вообще за нарушение порядка их предоставления, условий расходования и т.п. Иными словами, в БК РФ уже сейчас есть нормы по субсидиям и бюджетным инвестициям (ст.ст. 78.1, 78.2 и 79) и за нарушение любого положения этих статей будет предусмотрена административная ответственность...

- При невыполнении учреждением государственного (муниципального) задания в ряде случаев

ставится вопрос о привлечении должностных лиц к ответственности за нарушение условий предоставления субсидии по ст. 15.15.5 КоАП РФ. Насколько это обоснованно?

- Пока в КоАП РФ нет норм, предусматривающих ответственность за невыполнение государственного (муниципального) задания. Вопрос о дополнении КоАП таким составом пока находится в стадии обсуждения. Сейчас привлечь за невыполнение задания можно только в том случае, когда выполнение задания предусмотрено в качестве условия предоставления субсидии в соответствующем соглашении.

- За принятие бюджетных обязательств в размерах, превышающих утвержденные ЛБО, статьей 15.15.10 КоАП РФ предусмотрен значительный штраф: до 50 тысяч рублей. Порой между заключением контракта без ЛБО и доведением ЛБО до учреждения проходит всего несколько дней. Есть ли в таких случаях основания для привлечения должностных лиц к ответственности?

- Да. Формальные основания для привлечения к ответственности по ст. 15.15.10 КоАП РФ в данном случае есть. Правда всегда есть шанс, что штраф отменят в связи с малозначительностью нарушения согласно ст. 2.9 КоАП РФ.

- Сейчас в ст. 15.15.6 КоАП РФ идет речь о непредставлении или представлении с нарушением сроков сведений, необходимых для составления и рассмотрения проектов бюджетов, исполнения бюджетов. Какие документы имеются в виду?

- Прежде всего обращаю внимание: кроме названия статей КоАП надо внимательно читать сами нормы. Статья 15.15.6 называется "Нарушение порядка представления бюджетной отчетности", но речь в ней идет далеко не только об отчетности.

То же самое и со ст. 15.15.7 "Нарушение порядка составления, утверждения и ведения бюджетных смет" КоАП РФ. Именно по этой статье должны наказывать за нарушение порядка учета бюджетных обязательств, предусмотренного VI "Санционирование расходов экономического субъекта" Инструкции N 157н*(4). Кстати, согласно подготовленному Минфином законопроекту будут наказывать за нарушение порядка "бюджетного учета казенным учреждением показателей бюджетных ассигнований, лимитов бюджетных обязательств, а также принятых бюджетных и денежных обязательств"* (3).

Вернемся к документам, необходимым для составления и исполнения бюджетов. Закрытого перечня этих документов попросту не существует. Они могут упоминаться в самых разных нормативных правовых актах. Нарушили срок представления одного из таких документов, не представили его вовсе или указали в нем недостоверную информацию - ответите по ст. 15.15.6 КоАП РФ. А если будет принята предложенная Минфином новая редакция ст. 15.15.6 КоАП РФ, то штрафовать будут за нарушение любых требований по формированию и представлению сведений (документов), необходимых для составления или рассмотрения проекта бюджета, исполнения бюджета*(3). Впрочем, есть и хорошая новость: согласно проекту за опоздание с представлением этих сведений (документов) не более чем на 15 рабочих дней наказывать не будут*(3).

- Статьей 15.11 КоАП РФ предусмотрено наказание за искажение бухгалтерской (финансовой) отчетности. В то же время за представление заведомо недостоверной бюджетной отчетности санкции предусмотрены уже ст. 15.15.6 КоАП РФ. Как органы государственного (муниципального) финансового контроля "проводят границу" между двумя этими составами?

- Статьей 15.15.6 КоАП предусмотрена специальная норма, которая применяется только в отношении казенных учреждений и иных организаций, формирующих бюджетную отчетность. Слово "заведомо" из текста ст. 15.15.6 КоАП мы планируем убрать*(3). Однако, как показывает анализ судебной практики, и сегодня многие органы финконтроля и суды применяют эту статью, игнорируя требование о "заведомости" правонарушения. А еще некоторые суды просто освобождают должностных лиц казенных учреждений от ответственности, если протоколы составляются по ст. 15.11 КоАП. Аргументация этих судов простая - по недостоверной бюджетной отчетности предусмотрен отдельный состав. В новую редакцию ст. 15.11 КоАП будет включена соответствующая оговорка*(3).

Что же касается должностных лиц бюджетных и автономных учреждений, их за грубое нарушение требований к бухучету и к бухгалтерской (финансовой) отчетности должны привлекать по ст. 15.11 КоАП.

Одно из оснований для привлечения к ответственности по ст. 15.11 КоАП - искажение любого показателя бухгалтерской (финансовой) отчетности не менее чем на 10%. Аналогичный критерий будет предусмотрен новой редакцией ст. 15.15.6 КоАП*(3). А пока действует старая редакция ст. 15.15.6 КоАП, у органов финконтроля сохраняются формальные основания для ее применения даже в случае самого

незначительного искажения любой строки любой формы бюджетной отчетности.

Напомню, что в этом году вступила в силу новая редакция ст. 15.11 КоАП, в которой подробно описаны нарушения, которые могут быть признаны грубым нарушением требований к бухучету и бухотчетности.

Обращаю внимание на один немаловажный аспект применения ст.ст. 15.11 и 15.15.6 КоАП. Сейчас в Инструкции N 157н*(4) есть понятие "событие после отчетной даты": существенные факты хозяйственной жизни, произошедшие в текущем году, могут быть отражены в отчетности за истекший год. Критерии существенности событий нигде не описаны. Чтобы не спорить в ходе контрольных мероприятий, определите эти критерии в учетной политике.

А еще не забывайте учитывать в отчетности за истекший год документы, датированные истекшим годом, но поступившие в учреждение в текущем году до утверждения годового отчета.

- Мы достаточно подробно обсудили те составы административных правонарушений, которые применяются в отношении должностных лиц государственных (муниципальных) учреждений. А что можно сказать об ответственности сотрудников ГРБС (РБС) и органов-учредителей?

- Безусловно, КоАП предусмотрены случаи привлечения к ответственности и для этих должностных лиц. В частности, их могут оштрафовать или дисквалифицировать за нарушение условий предоставления субсидий и бюджетных инвестиций по ст. 15.15.4 и 15.15.5 КоАП РФ.

Несвоевременное доведение до РБС или ПБС бюджетных ассигнований и (или) ЛБО - основание для штрафа согласно ст. 15.15.11 КоАП РФ. Новая редакция этой статьи будет предусматривать также ответственность за несвоевременное распределение (отзыв) ассигнований и (или) ЛБО*(3).

Может сложиться впечатление, что перечисленные нарушения не настолько серьезны, чтобы вести речь об административной ответственности. Это мнение ошибочно. Например, опоздание с доведением средств на осуществление бюджетных инвестиций может привести к срыву реализации соответствующего госпрограммы в текущем году. А возможно, и к нанесению ущерба публично-правовому образованию...

Еще один важный состав - ст. 15.15.15 "Нарушение порядка формирования государственного (муниципального) задания" КоАП РФ. Здесь речь идет о любом нарушении положений ст. 69.2 "Государственное (муниципальное) задание" БК РФ.

К настоящему моменту уже сформировалась определенная судебная практика применения ст. 15.15.15 КоАП РФ. Как правило, эта статья применяется в случае:

- изменения объема субсидии на финобеспечение задания в течение срока его выполнения без внесения соответствующих изменений в само задание;
- нарушения установленного в соглашении на предоставление субсидии срока перечисления средств;
- несоблюдения сроков для утверждения задания;
- утверждения задания без включения в него показателей, характеризующих качество и (или) объем (содержание) каждой государственной (муниципальной) услуги (работы).

Пока еще не выработан единый подход по вопросу привлечения должностных лиц к административной ответственности по ст. 15.15.15 КоАП РФ в случаях, если в проверяемом периоде были выявлены нарушения порядка формирования задания в отношении нескольких учреждений. В ряде случаев суды подтверждают обоснованность привлечения к ответственности по каждому эпизоду. В то же время существует практика однократного привлечения к административной ответственности за нарушение порядка формирования задания в отношении нескольких подведомственных учреждений.

- В ходе контрольных мероприятий наряду с вопросом о привлечении должностных лиц к административной ответственности неизменно встает вопрос о возмещении ущерба, нанесенного публично-правовому образованию. Между тем в БК РФ нет определения понятия "ущерб". Есть ли какие-то планы по решению этой проблемы?

- Прежде всего обращаю внимание на то, что сам по себе факт привлечения должностных лиц к административной ответственности за "бюджетные" нарушения не означает, что публично-правовому образованию нанесен ущерб. Факт наличия ущерба органам финконтроля необходимо обосновать отдельно.

Сейчас идет работа над определением понятия "ущерб, нанесенный публично-правовому образованию", которое будет включено в Бюджетный кодекс. Если коротко, о нанесении ущерба можно будет говорить в случае, если нарушение стало причиной:

- 1) осуществления за счет бюджетных средств дополнительных расходов;
- 2) необходимости запланировать дополнительные расходы бюджета в будущем, в т.ч. для восстановления (приобретения) поврежденного (утраченного) государственного (муниципального)

имущества;

3) недополучения доходов публично-правовым образованием.

Никаких универсальных формул для определения размера нанесенного ущерба мы разрабатывать не планируем. Первоначально сумму ущерба должны определить специалисты органов государственного (муниципального) финансового контроля. При необходимости, они могут привлечь для этого экспертов. У проверяемых учреждений всегда остается право на корректировку суммы нанесенного ущерба, подлежащей перечислению в бюджет, в судебном порядке.

- Органы, осуществляющие ведомственный внутренний финансовый контроль и аудит, не наделены правом оформления протоколов об административных правонарушениях. Между тем в ходе проверок эти органы могут обнаружить в действиях должностных лиц признаки административных правонарушений. Как на практике решается данная проблема?

- В таких ситуациях соответствующие материалы должны быть направлены в компетентные органы, то есть в органы внутреннего финансового контроля, уполномоченные составлять протоколы об административных правонарушениях. Соответствующие положения могут быть прямо предусмотрены в правовых актах, регламентирующих:

- порядок осуществления внутреннего финансового контроля и аудита в рамках публично-правового образования*(5);

- порядок осуществления контроля органом-учредителем согласно п. 5.1 ст. 32 Федерального закона от 12.01.1996 N 7-ФЗ "О некоммерческих организациях" и ч. 3.23 ст. 2 Федерального закона от 03.11.2006 N 174-ФЗ "Об автономных учреждениях".

К сожалению, еще не изжита практика, когда в актах ведомственных проверок выявленные нарушения формулируют таким образом, чтобы не было оснований для привлечения к административной ответственности. Например, вместо "нецелевого использования бюджетных средств" пишут "нарушение порядка применения бюджетной классификации".

- С развитием информационных технологий, системы "Электронный бюджет" все больше данных ревизоры и аудиторы могут получать дистанционно. Есть ли какие-то планы по использованию этих новых возможностей?

- Безусловно есть. Уже сейчас в режиме реального времени можно увидеть, как получатели бюджетных средств принимают обязательства, как доводятся ЛБО, заключаются соглашения на предоставление субсидий и т.д. А значит, есть возможность оперативно реагировать на нарушения. Более того, многие нарушения можно будет просто предотвращать.

Возможно, в недалеком будущем контрольные органы смогут дистанционно выявлять ряд нарушений и выносить предупреждения об их устранении. А штрафовать будут только тогда, когда учреждения проигнорируют эти предупреждения...

*(1) Статьи 15.14-15.15.16 КоАП РФ.

*(2) П. 7 ст. 4 Федерального закона от 22.10.2014 N 311-ФЗ.

*(3) Проект Федерального закона N 1112269-6 "О внесении изменений в Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях в части усиления административной ответственности за нарушение бюджетного законодательства".

*(4) Инструкция по применению единого плана счетов бухгалтерского учета для государственных органов власти (государственных органов), органов местного самоуправления, органов управления государственными внебюджетными фондами, государственных академий наук, государственных (муниципальных) учреждений, утвержденная приказом Минфина России от 01.12.2010 N 157н.

*(5) См., например, пп. "г" п. 54 Правил, утв. постановлением Правительства РФ от 17.03.2014 N 193.