

БЮДЖЕТНЫЕ ПОЛНОМОЧИЯ ОРГАНОВ МЕСТНОГО САМО- УПРАВЛЕНИЯ

проблемы осуществления и способы их решения

Авторы:

Мартынов Сергей Николаевич;

Алехина Галина Николаевна;

Артюшина Ирина Валерьевна;

Попова Инна Николаевна;

Краснова Евгения Владимировна.

Содержание:	стр.
1. Организация бюджетного процесса	6
1.1. Правовое регулирование бюджетного процесса	6
1.1.1. Отсутствие или несвоевременное утверждение муниципального правового акта, регулирующего организацию бюджетного процесса	8
1.1.2. Утверждение муниципального правового акта, регулирующего организацию бюджетного процесса, ненадлежащим органом или в ненадлежащей форме	8
1.1.3. Несоответствие содержания муниципального правового акта, регулирующего организацию бюджетного процесса, законодательству	9
1.2. Субъекты бюджетных правоотношений	10
1.2.1. Несоответствие деятельности органа или должностного лица его статусу и полномочиям	11
1.2.2. Нарушения при определении статуса и осуществлении полномочий финансового органа	12
1.2.3. Нарушения при определении статуса и осуществлении полномочий органов муниципального финансового контроля	14
1.2.4. Нарушения при определении статуса и осуществлении полномочий распорядителей и администраторов бюджетных средств	16
1.2.5. Нарушения при определении статуса и осуществлении функций казенных, бюджетных и автономных учреждений	19
1.3. Утверждение и применение бюджетной классификации	22
1.3.1. Нарушения общих требований при утверждении структуры и наименований кодов бюджетной классификации	24
1.3.2. Нарушение порядка применения утвержденной бюджетной классификации расходов, доходов и источников финансирования дефицита бюджета	26
1.4. Составление, представление и рассмотрение проекта бюджета	28
1.4.1. Отсутствие обосновывающих документов или нарушение порядка их составления и утверждения	28
1.4.2. Нарушение порядка составления проекта бюджета, необоснованность или недостоверность бюджетных назначений	30
1.4.3. Нарушение порядка представления и рассмотрения проекта бюджета	31
1.4.4. Нарушения и недостатки при разработке и утверждении муниципальных программ	31
1.5. Содержание (проекта) решения о бюджете	34
1.5.1. Неполнота состава показателей и приложений, утверждаемых в составе решения о бюджете	36
1.5.2. Нарушение порядка формирования и несогласованность показателей и приложений, утверждаемых в составе решения о бюджете	38
1.5.3. Другие нарушения и недостатки при утверждении решения о бюджете и внесении в него изменений	39
1.6. Организация исполнения бюджета	40
1.6.1. Нарушение принципа единства кассы и порядка осуществления кассовых операций	41

1.6.2. Отсутствие (несвоевременное утверждение) бюджетной росписи или несоблюдение порядка составления, ведения и доведения ее показателей	43
1.6.3. Отсутствие кассового плана или несоблюдение порядка его составления и ведения	46
1.6.4. Отсутствие утвержденных лимитов бюджетных обязательств или несоблюдение порядка их утверждения и доведения	46
1.6.5. Неутверждение сметы бюджетного учреждения или несоблюдение порядка ее составления, утверждения и ведения	47
1.6.6. Несоблюдение порядка принятия и учета бюджетных обязательств	48
1.6.7. Несоблюдение порядка подтверждения и санкционирования оплаты денежных обязательств	49
1.6.8. Оплата денежных обязательств, не предусмотренных бюджетными назначениями или с превышением утвержденных назначений	49
1.7. Ведение бюджетного учета и составление бюджетной отчетности	50
1.7.1. Нарушение порядка составления и хранения первичных учетных и иных оправдательных документов, ведения регистров учета	53
1.7.2. Неполнота и недостоверность данных бюджетного учета и содержания бюджетной отчетности	55
1.7.3. Неполнота состава форм бюджетной отчетности либо несоблюдение порядка ее составления, утверждения и представления	60
1.7.4. Неполнота, недостоверность или несоблюдение порядка консолидации содержания пояснительной записки	62
1.7.5. Несоблюдение порядка представления, рассмотрения и утверждения отчета об исполнении бюджета	63
2. Осуществление отдельных видов бюджетных операций	63
2.1. Расходные обязательства (полномочия) муниципальных образований	63
2.1.1. Неустановление расходных обязательств, необходимых для исполнения полномочий органов местного самоуправления	66
2.1.2. Установление и исполнение расходных обязательств, не связанных с осуществлением полномочий или прав органов местного самоуправления	67
2.1.3. Исполнение расходных обязательств, не связанных с решением вопросов местного значения, без принятия необходимых муниципальных правовых актов	70
2.1.4. Несоблюдение требований к источникам средств местного бюджета, используемых для исполнения расходных обязательств	71
2.2. Расходы бюджета	73
2.2.1. Несоблюдение общих принципов осуществления расходов бюджета	73
2.2.2. Несоответствие формы бюджетных ассигнований содержанию отношений между сторонами	76
2.2.3. Нарушения порядка предоставления субсидий производителям товаров, работ, услуг	78
2.2.4. Нарушения порядка осуществления бюджетных инвестиций	82
2.2.5. Нарушения порядка закупки товаров, работ, услуг для муниципальных нужд	84
2.2.6. Нарушения порядка оплаты труда, предоставления гарантий и компенсаций работникам	90
2.3. Доходы бюджета	94
2.3.1. Нарушения при установлении и исполнении налоговых доходов бюджета	94
2.3.2. Нарушения при установлении и исполнении неналоговых доходов бюджета	95
2.3.3. Непринятие мер по увеличению доходной базы бюджета, оптимизации размеров платежей и льгот, сокращению задолженности плательщиков	100
2.4. Источники финансирования дефицита бюджета, муниципальный долг	103
2.4.1. Нарушения общих требований при осуществлении операций с источниками финансирования дефицита бюджета и долговыми обязательствами	104
2.4.2. Нарушение порядка осуществления муниципальных заимствований	105
2.4.3. Нарушение порядка предоставления бюджетных кредитов	106
2.4.4. Нарушение порядка предоставления муниципальных гарантий	107
2.5. Межбюджетные трансферты	108
2.5.1. Нарушение порядка предоставления и использования средств на осуществление части переданных полномочий другого муниципального образования	109

2.5.2. Нарушение порядка предоставления из бюджета района дотаций на выравнивание бюджетной обеспеченности поселений	110
2.6. Дополнительные требования для дотационных бюджетов	111
2.6.1. Несоблюдение нормативов формирования расходов на оплату труда выборных должностных лиц, муниципальных служащих и содержание органов местного самоуправления	112
2.6.2. Несоблюдение запрета на установление и исполнение расходных обязательств, не связанных с осуществлением полномочий органов местного самоуправления	114
2.6.3. Несоблюдение других дополнительных требований к бюджетному процессу дотационных муниципальных образований	115

Введение

В соответствии с Конституцией Российской Федерации органы местного самоуправления самостоятельно формируют, утверждают и исполняют местный бюджет, устанавливают местные налоги и сборы, а также решают иные вопросы местного значения. Структура бюджетной системы Российской Федерации включает местные бюджеты, в том числе бюджеты муниципальных районов, бюджеты городских округов, бюджеты внутригородских муниципальных образований, бюджеты городских и сельских поселений. Таким образом, каждое муниципальное образование должно формировать, утверждать и исполнять собственный бюджет, осуществлять другие бюджетные полномочия.

Основные требования к порядку осуществления бюджетных полномочий являются общими для всех уровней бюджетной системы. Даже в сельских поселениях, независимо от численности населения и объема бюджетных средств должны осуществляться те же процедуры, что и на федеральном, региональном или районном уровне. Для высокодотационных муниципальных образований, которые составляют большинство в Новосибирской области, установлены дополнительные требования к организации бюджетного процесса, в частности, более строгие ограничения на размер дефицита местного бюджета, муниципального долга и расходов на содержание органов местного самоуправления.

При этом финансовые и кадровые ресурсы большинства муниципальных образований ограничены. Доходы местных бюджетов недостаточны для полноценного осуществления полномочий органов местного самоуправления по решению вопросов местного значения. Особенности состава участников бюджетного процесса в небольших по численности жителей муниципальных образований и недостаток профессиональных финансовых работников препятствуют организации бюджетного процесса на соответствующем законодательству уровне. Контроль, осуществляемый государственными органами в отношении муниципальных образований показывает, что при исполнении бюджетных полномочий органов местного самоуправления допускаются большое число нарушений.

Настоящее методическое пособие подготовлено на основе обобщения и систематизации результатов внешнего государственного финансового контроля, осуществляемого Контрольно-счетной палатой Новосибирской области. В 2008-2015 годах Контрольно-счетная палата Новосибирской области совместно с контрольно-счетными органами муниципальных районов провела проверки годовых отчетов об исполнении бюджетов всех высокодотационных муниципальных образований. При подготовке пособия также использовались результаты финансового контроля, осуществляемого другими государственными и муниципальными органами.

Результаты финансового контроля, осуществляемого Контрольно-счетной палатой Новосибирской области в отношении муниципальных образований, в том числе обобщенная информация о типичных для большинства муниципальных образований нарушениях и недостатках, мерах по их устранению и предотвращению, размещается на официальном сайте палаты <http://www.ksp.nso.ru/page/143>, а также доводилась до органов местного самоуправления другими способами. Однако, как

показывает практика, многие типичные нарушения и недостатки в бюджетном процессе муниципальных образований сохраняются.

В связи с этим высока потребность оказания органам местного самоуправления методологической и консультационной помощи при реализации мер, направленных на устранение нарушений при составлении, утверждении и исполнении местных бюджетов, ведении бюджетного учета, формировании отчетности.

Обращения со стороны органов местного самоуправления также свидетельствуют об актуальности вопросов организации бюджетного процесса в муниципальных образованиях, устранения и предотвращения типичных нарушений и недостатков. С учетом этого в данном методическом пособии большое внимание уделено оптимальным способам организации бюджетного процесса, позволяющим исключать и предотвращать нарушения и недостатки.

Методическое пособие состоит из разделов, систематизированных по стадиям, этапам и процедурам бюджетного процесса, в которых рассмотрены правовые основы осуществления соответствующих бюджетных полномочий, проблемы, возникающие при их осуществлении, примеры типовых нарушений и недостатков, а также способы организации бюджетной деятельности, позволяющие предотвратить указанные нарушения и недостатки.

1. Организация бюджетного процесса

1.1. Правовое регулирование бюджетного процесса

В соответствии со ст.44 Федерального закона от 06.10.2003 № 131-ФЗ «Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации» (далее – Федеральный закон № 131-ФЗ) порядок составления и рассмотрения проекта местного бюджета, утверждения и исполнения местного бюджета, осуществление контроля за его исполнением, составления и утверждения отчета об исполнении местного бюджета должен быть определен в Уставе муниципального образования. Соответствующие нормы Устава муниципального образования, как правило, содержат ссылку на специальный муниципальный правовой акт представительного органа муниципального образования (Положение о бюджетном устройстве и бюджетном процессе в муниципальном образовании).

Муниципальный правовой акт представительного органа муниципального образования должен регулировать основные этапы и процедуры бюджетного процесса, прежде всего, общие принципы составления и содержание проекта бюджета, порядок его представления, рассмотрения и утверждения, порядок проведения внешней проверки, представления, рассмотрения и утверждения годового отчета об исполнении бюджета (статьи 79, 169, 184.1, 184.2, 187, 264.4, 264.5 Бюджетного кодекса РФ (далее – БК РФ)). Именно в муниципальном правовом акте Представительного органа муниципального образования должно быть установлено, на какой период составляется проект бюджета (на 1 или 3 года), каким образом изменяются параметры планового периода при 3-хлетнем бюджете (утверждение новых сумм и (или) сумм изменений), будет ли бюджет формироваться по программной структуре (на основе муниципальных программ и непрограммных направлений расходов), какова будут детализация кода вида расходов в решении о бюджете (более подробно эти вопросы рассмотрены в разделе 1.4).

Кроме того, бюджетное законодательство предусматривает, что правовое регулирование целого ряда вопросов организации бюджетного процесса должно осуществляться правовыми актами администрации муниципального образования и ее органов. Далее приведен перечень соответствующих правовых актов (с указанием норм законодательства, предусматривающих их принятие, органа, к полномочиям которого отнесено их принятие и иных условий принятия).

По вопросам бюджетного планирования:

порядок ведения реестра расходных обязательств (ст.87 БК РФ, администрация муниципального образования);

порядок и сроки составления проекта местного бюджета (статьи 169, 184 БК РФ, администрация муниципального образования);

методика планирования бюджетных ассигнований (ст.174.2 БК РФ, финансовый орган);

порядок разработки прогноза социально-экономического развития муниципального образования (ст.173 БК РФ, администрация муниципального образования);

порядок разработки среднесрочного финансового плана муниципального образования (ст.174 БК РФ, администрация муниципального образования; утверждается, если проект бюджета составлен на 1 год).

По вопросам исполнения бюджета:

порядок исполнения бюджета по расходам (ст.219 БК РФ, финансовый орган);

порядок исполнения бюджета по источникам финансирования дефицита (ст.219.2 БК РФ, финансовый орган);

порядок составления и ведения сводной бюджетной росписи (ст.217 БК РФ, финансовый орган);

порядок составления и ведения бюджетных росписей главных распорядителей бюджетных средств (ст.219.1 БК РФ, финансовый орган);

порядок составления, утверждения и ведения бюджетной сметы казенного учреждения (ст.221 БК РФ, главный распорядитель бюджетных средств);

порядок составления и ведения кассового плана (ст.217.1 БК РФ, финансовый орган);

порядок доведения бюджетных ассигнований и (или) лимитов бюджетных обязательств по средствам бюджета, предоставление которых осуществляется при соблюдении условий (ст.74 БК РФ, финансовый орган, утверждается при наличии таких средств);

порядок утверждения и доведения предельных объемов оплаты денежных обязательств (ст.226.1 БК РФ, финансовый орган, не обязателен);

порядок открытия и ведения лицевых счетов (ст.220.1 БК РФ, финансовый орган);

порядок санкционирования оплаты денежных обязательств (статьи 219, 219.2 БК РФ, финансовый орган);

порядок завершения операций по исполнению бюджета в текущем финансовом году (ст.242 БК РФ, финансовый орган);

порядок обеспечения получателей бюджетных средств наличными деньгами при завершении финансового года (ст.242 БК РФ, финансовый орган, утверждается, если получатели осуществляют деятельность в нерабочие праздничные дни января очередного финансового года);

порядок формирования, ведения и утверждения ведомственных перечней муниципальных услуг и работ, оказываемых и выполняемых муниципальными учреждениями (ст.69.2 БК РФ, администрация муниципального образования);

порядок учета и хранения исполнительных документов, предусматривающих обращение взыскания на средства местного бюджета по денежным обязательствам казенного учреждения (ст.242.5 БК РФ, финансовый орган).

По вопросам бюджетного учета и отчетности:

порядок предоставления и камеральной проверки бюджетной отчетности (п.10 Инструкции по бюджетной отчетности, финансовый орган, см. раздел 1.7).

По вопросам финансового контроля:

порядок осуществления полномочий органами внутреннего муниципального финансового контроля (ст.269.2 БК РФ);

порядок осуществления внутреннего финансового контроля и внутреннего финансового аудита (ст.160.2-1 БК РФ);

порядок исполнения решения о применении бюджетных мер принуждения (ст.306.2 БК РФ).

Наличие перечисленных муниципальных правовых актов фактически является обязательным (исключением случаев, указанных в скобках и случаев передачи полномочий по осуществлению соответствующей деятельности другим органам). Для исполнения отдельных видов доходов, расходов и источников финансирования дефицита бюджета (в случае наличия соответствующих операций) также требуется принятие специальных муниципальных правовых актов, которые указаны в соответствующих разделах методического пособия.

Анализ правового регулирования бюджетного процесса в муниципальных образованиях показывает наличие значительного числа типичных нарушений и недостатков, которые можно разделить на следующие группы:

1.1.1. Отсутствие или несвоевременное утверждение муниципального правового акта, регулирующего организацию бюджетного процесса

В значительном числе муниципальных образований указанные выше акты приняты не в полном составе (в том числе в отдельных поселениях отсутствует Положение о бюджетном процессе муниципального образования). Имеющиеся акты могли быть приняты значительно позже вступления в силу норм бюджетного законодательства, предусматривающих их принятие. Например, муниципальный правовой акт представительного органа муниципального образования, предусматривающий составление проекта бюджета на 3 года или 1 год (либо иные особенности составления бюджета), часто принимается после фактического составления и утверждения решения о бюджете, фактически содержащего такие особенности.

В поселениях обычно утверждаются типовые документы федерального, областного или районного уровней (до 15 и более документов). При этом содержание типовых документов при утверждении часто не анализируется с точки зрения возможности их применения в данном муниципальном образовании (в частности, в утвержденных муниципальных правовых актах наименования государственных органов и органов местного самоуправления другого муниципального образования из типовых актов часто не меняются на органы соответствующего муниципального образования). Типовые документы, как правило, не учитывают особенности бюджетного процесса на уровне поселений и соответственно не могут быть исполняться ими в полном объеме. Анализ бюджетного процесса в конкретном муниципальном образовании и выделение актуальных для него вопросов регулирования может значительно оптимизировать количество и объем принимаемых правовых актов. В поселениях (где местная администрация обычно является финансовым органом и единственным главным распорядителем) достаточно издать 2 муниципальных правовых акта, регулирующих все указанные выше порядки и вопросы (один – представительным органом муниципального образования и один – администрацией муниципального образования исходя из их полномочий).

1.1.2. Утверждение муниципального правового акта, регулирующего организацию бюджетного процесса, ненадлежащим органом или в ненадлежащей форме

В отдельных муниципальных образованиях встречаются случаи, когда муниципальные правовые акты, которые должен утверждать представительный орган муниципального образования, утверждает местная администрация (и наоборот). Из-

редка все же встречаются случаи, когда администрация муниципального образования (ее глава) принимает муниципальный правовой акт об утверждении местного бюджета или о внесении в него изменений. В последнее время муниципальный район часто утверждает муниципальные правовые акты, регулирующие бюджетный процесс в поселениях, без передачи соответствующих полномочий (как правило, такая ситуация встречается, когда поселение передало району полномочия по ведению сводной бюджетной росписи, лицевых счетов, санкционированию оплаты денежных обязательств, но не передало полномочия по утверждению соответствующих порядков). Следует обращать внимание на форму утверждения муниципального правового акта, в частности, ряд вопросов не может регулироваться решением о бюджете муниципального образования или иным решением на ограниченный срок действия. Например, единые нормативы отчислений от налогов в бюджеты поселений (ст.63 БК РФ).

В отношении актов, утверждаемых финансовым органом, следует исходить из того, что функции финансового органа, как правило, выполняют подразделения (должностные лица) местной администрации. Должностное лицо администрации муниципального образования, фактически выполняющее функции руководителя финансового органа, может утверждать соответствующие муниципальный правовой акт, если это предусмотрено Уставом муниципального образования в соответствии со ст.43 Федерального закона №131ФЗ. В ином случае муниципальный правовой акт утверждает глава администрации муниципального образования.

1.1.3. Несоответствие содержания муниципального правового акта, регулирующего организацию бюджетного процесса, законодательству

Часто несоответствия связаны с несвоевременным приведением муниципального правового акта в соответствие с изменениями законодательства, например в положениях о бюджетном процессе сохраняются нормы, которые исключены из БК РФ уже много лет назад:

полномочия представительного органа муниципального образования по установлению лимитов предоставления налоговых кредитов, отсрочек и рассрочек по уплате налогов и сборов, зачисляемых в местный бюджет, не были исключены после отмены ч.4 ст.64 БК РФ;

нормы о предоставлении и получении бюджетных ссуд не были исключены после отмены соответствующих статей БК РФ; после отмены ст.229 БК РФ не исключены нормы о введении режима сокращения расходов.

С этой причиной, как правило, связано и неправильное применение в муниципальном правовом акте терминов либо включение в них непредусмотренных законодательством терминов. Например, определение собственных доходов бюджета приводится в старой редакции ст.47 БК РФ – доходы без учета безвозмездных поступлений, хотя по действующей редакции безвозмездные поступления (кроме субвенций) включаются в состав собственных доходов

В значительном числе случаев в муниципальный правовой акт не включены органы, процедуры и документы, утверждение которых предусмотрено законодательством (в том числе и случаи, когда в муниципальном правовом акте продублированы соответствующие перечни из БК РФ, но не в полном составе и закрытым списком). Например, в Положении о бюджетном процессе не установлен порядок проведения внешней проверки, представления, рассмотрения и утверждения годово-

го отчета об исполнении бюджета. Либо перечень документов, представляемых в Представительный орган одновременно с проектом бюджета и отчетом о его соответствии, не соответствует ст.184.2, 264.5 БК РФ.

Утвержденные в муниципальном правовом акте полномочия и процедуры, осуществляемые участниками бюджетного процесса, также могут не соответствовать законодательству. Например, в муниципальном правовом акте предусматривается составление консолидированного бюджета поселения, предоставление из бюджета поселения трансфертов нижестоящим бюджетам, что возможно только для муниципальных районов. Указанный в положениях предельный размер дефицита бюджета муниципального образования и муниципального долга не учитывает требования ст.136 БК РФ (для высокодотационных муниципальных образований предельный размер дефицита уменьшается с 10% до 5% объема доходов без учета безвозмездных поступлений, муниципального долга – со 100% до 50%).

1.2. Субъекты бюджетных правоотношений

В бюджетные правоотношения по вопросам осуществления бюджетного процесса, формирования доходов и осуществления расходов бюджетов, операций с источниками финансирования дефицита бюджета вступают различные органы, организации, физические лица. При этом к участникам бюджетного процесса относится лишь часть из них, непосредственно вступающая в отношения по составлению и рассмотрению проектов бюджетов, утверждению и исполнению бюджетов, контролю за их исполнением, осуществлению бюджетного учета, составлению, рассмотрению и утверждению бюджетной отчетности. Участниками бюджетного процесса, прежде всего, являются государственные (муниципальные) органы и казенные учреждения. Иные организации и физические лица (в том числе перечисляющие средства в бюджет или получающие средства из бюджета) к участникам бюджетного процесса не относятся. Исключения могут устанавливаться федеральным законодательством и для муниципального уровня в настоящее время фактически не предусмотрены.

Перечень участников бюджетного процесса установлен ст.152 БК РФ и на муниципальном уровне в него, как правило, входят:

- Глава и администрация муниципального образования;
- Представительный орган муниципального образования;
- контрольно-счетный орган муниципального образования;
- орган кассового обслуживания исполнения бюджета (территориальный орган Федерального казначейства);
- финансовый орган муниципального образования (орган местной администрации);
- орган внутреннего муниципального финансового контроля (орган местной администрации);
- главные распорядители бюджетных средств (муниципальные органы и наиболее значимые казенные учреждения);
- распорядители бюджетных средств (в муниципальных образованиях обычно отсутствуют);
- получатели бюджетных средств (муниципальные органы и казенные учреждения);

главные администраторы доходов и источников финансирования дефицита бюджета (государственные и муниципальные органы и казенные учреждения);

администраторы доходов и источников финансирования дефицита бюджета (главные администраторы, подведомственные им органы и казенные учреждения).

Основными участниками бюджетного процесса в муниципальном образовании являются муниципальные органы и казенные учреждения. Государственные органы и казенные учреждения могут являться участниками бюджетного процесса в муниципальных образованиях в случаях, предусмотренных федеральным законодательством. Так, органы Федерального казначейства осуществляют кассовое обслуживание исполнения всех бюджетов, налоговые органы администрируют налоговые доходы всех бюджетов.

Муниципальные бюджетные и автономные учреждения, муниципальные унитарные предприятия к участникам бюджетного процесса (получателям бюджетных средств) не отнесены. При этом они достаточно часто получают средства из бюджета, но порядок получения и использования этих средств существенно отличаются от казенных учреждений.

В соответствии со ст.152 БК РФ участники бюджетного процесса вправе осуществлять бюджетные полномочия при условии включения сведений о данных бюджетных полномочиях в реестр участников бюджетного процесса, а также юридических лиц, не являющихся участниками бюджетного процесса. Данный реестр ведется Федеральным казначейством в Порядке, установленном Приказом Минфина РФ от 23.12.2014 № 163н. Информацию о муниципальных органах и учреждениях, а также иных организациях (если им предоставляются средства из бюджета муниципального образования с условием открытия лицевых счетов в органах казначейства) в Федеральное казначейство представляет финансовый орган муниципального образования (в форме электронного документа).

Анализ состава и полномочий субъектов бюджетных правоотношений в муниципальных образованиях показывает наличие значительного числа типичных нарушений и недостатков, которые можно разделить на следующие группы:

1.2.1. Несоответствие деятельности органа или должностного лица его статусу и полномочиям

Основные бюджетные полномочия возложены на главу, представительный орган и администрацию муниципального образования. Муниципальные органы и учреждения обладают специальной правоспособностью и могут осуществлять лишь те виды деятельности, которые предусмотрены законодательством, уставами муниципальных образований и учредительными документами (неосуществление ими полномочий, обусловленных их специальным статусом, также будет являться нарушением).

В соответствии со ст.15 Федерального закона от 26.07.2006 № 135-ФЗ «О защите конкуренции» (далее - Федеральный закон №135-ФЗ) осуществление органами местного самоуправления функций хозяйствующих субъектов (приносящей доход деятельности) запрещено. Однако в отдельных поселениях местные администрации занимаются оказанием коммунальных и транспортных услуг населению и организациям на платной основе (тепло- и водоснабжение, подвоз детей до школ). Органы местного самоуправления могут оказывать лишь муниципальные услуги (работы), полностью финансируемые за счет бюджета муниципального образования. Пред-

принимательскую (приносящую доход) деятельность, связанную с решением вопросов местного значения, могут осуществлять муниципальные учреждения и предприятия. Администрация муниципального образования также не может осуществлять от своего имени приносящую доход деятельность в форме получения пожертвований, спонсорской помощи и т.п. В этом случае получателем должно быть муниципальное образование (администрация лишь выступает от его имени), а средства зачисляются в бюджет муниципального образования.

Глава муниципального образования (глава администрации) должен соблюдать ограничения и запреты, установленные ч.7 ст.40 Федерального закона №131-ФЗ и ст.12.1 Федерального закона от 25.12.2008 № 273-ФЗ «О противодействии коррупции», в том числе не может заниматься предпринимательской деятельностью лично или через доверенных лиц, а также участвовать в управлении хозяйствующим субъектом (за исключением жилищного, жилищно-строительного, гаражного кооперативов, садоводческого, огороднического, дачного потребительских кооперативов, товарищества собственников недвижимости и профсоюза). Глава муниципального образования (глава администрации муниципального образования) и иные лица, замещающие муниципальные должности на постоянной основе, также не могут заниматься иной оплачиваемой деятельностью (за исключением преподавательской, научной и иной творческой). Для муниципальных служащих занятие иной оплачиваемой деятельностью (с предварительным письменным уведомлением представителя нанимателя) не ограничено, если это не повлечет за собой конфликт интересов.

Таким образом, главы муниципальных образований не должны являться руководителями сельскохозяйственных предприятий и производственных кооперативов (особенно, если из бюджета муниципального образования этим организациям выделяются субсидии и кредиты). Если владение ценными бумагами, акциями (долями участия, паями в уставных (складочных) капиталах организаций) приводит или может привести к конфликту интересов, эти ценные бумаги (акции, доли, паи) должны быть переданы в доверительное управление в соответствии с гражданским законодательством. Глава муниципального образования также не может являться руководителем муниципального учреждения или предприятия (в том числе без оплаты), если учреждение занимается предпринимательской деятельностью. Иные работники местной администрации (муниципальные служащие) могут по совместительству работать в муниципальном учреждении или предприятии, если они не осуществляют в отношении него распорядительных и контрольных полномочий.

1.2.2. Нарушения при определении статуса и осуществлении полномочий финансового органа

Финансовые органы осуществляют непосредственное составление проекта бюджета, организацию исполнения бюджета, организацию ведения бюджетного учета и составления бюджетной отчетности и ряд других полномочий. Финансовым органом может быть орган местной администрации, наделенный правами юридического лица, структурное подразделение либо должностные лица администрации муниципального образования. В соответствии со ст.52 Федерального закона №131-ФЗ, руководитель финансового органа местной администрации должен соответствовать квалификационным требованиям к образованию и стажу работы, установленным Постановлением Правительства Российской Федерации от 06.11.2004 № 608 «О квалификационных требованиях, предъявляемых к руководителю финансового органа

субъекта Российской Федерации и к руководителю финансового органа местной администрации» (далее - Постановление Правительства Российской Федерации №608).

В соответствии со ст.154 БК РФ отдельные бюджетные полномочия финансового органа поселения могут осуществляться финансовым органом муниципального района на основе соглашения между администрациями поселения и муниципального района. В случае если в административном центре муниципального района администрация поселения не образуется, полномочия финансового органа поселения осуществляет финансовый орган муниципального района. В соответствии со статьями 5, 6 Федерального закона №131-ФЗ государственным органам полномочия финансового органа муниципального образования могут быть переданы только в случаях, предусмотренных федеральным законодательством, например, органам Федерального казначейства (ст.168 БК РФ), временной финансовой администрации (глава 19.1 БК РФ). Вопрос о закреплении в законодательстве возможности передачи полномочий финансовых органов муниципальных образований органам государственной власти субъектов Российской Федерации рассматривался на федеральном уровне, но был признан несоответствующим общим принципам местного самоуправления.

Однако в муниципальных районах Новосибирской области подразделения либо должностные лица, выполняющие функции финансового органа, в администрациях районов отсутствуют. Основные полномочия финансовых органов районов фактически осуществляют территориальные органы Министерства финансов и налоговой политики Новосибирской области (далее - Минфин НСО) – управления финансов и налоговой политики районов (УФиНП районов). Как указано выше, передача полномочий финансовых органов муниципальных образований органам государственной власти субъектов Российской Федерации не предусмотрена. Между администрациями районов и УФиНП заключены соглашения о консультационной и методической помощи, согласно которым УФиНП районов ведут учет и составляют отчетность об исполнении бюджетов районов. Остальные полномочия финансовых органов районов (составление проекта бюджета, подготовка изменений в него, ведение бюджетной росписи, лицевых счетов, санкционирование расходов и др.) фактически также осуществляются работниками УФиНП. При этом соответствующие документы, в том числе в электронном виде, вправе подписывать только должностные лица администрации района (подписание их работниками УФиНП будут являться неправомерным). Муниципальные правовые акты также не должны содержать положений, возлагающих на УФиНП районов какие-либо полномочия финансовых органов муниципальных образований (в том числе недопустима ситуация, когда в тексте муниципального правового акта указано, что эти полномочия осуществляет уполномоченный орган, а в перечне терминов и определений указано, что уполномоченным органом является УФиНП района).

Органам местного самоуправления муниципальных районов и органам государственной власти области следует рассмотреть возможность создания собственных финансовых органов в структуре районных администраций (для этого может потребоваться увеличение численности работников администраций районов за счет перевода из УФиНП района работников, непосредственно занимающихся местными бюджетами).

В поселениях выполнение функций финансового органа возложено на должностных лиц администраций муниципальных образований (обычно на главного бухгалтера администрации). В ряде случаев должностное лицо, на которое возложены функции руководителя финансового органа муниципального образования, не соответствует квалификационным требованиям, установленным Постановлением Правительства Российской Федерации № 608. Зачастую эти функции возложены на глав местных администраций, которые не имеют профессионального образования и опыта работы в сфере экономики и финансов. В отдельных поселениях имелись случаи, когда руководителю финансового органа присваивалась должность муниципальной службы «руководитель иного органа местного самоуправления», при этом иные органы местного самоуправления (кроме представительный орган и администрации) уставом муниципального образования не были предусмотрены, и руководитель финансового органа, как указано выше, должен быть должностным лицом местной администрации.

Во многих районах Новосибирской области поселения передали администрациям районов отдельные полномочия финансового органа поселения (по ведению сводной бюджетной росписи и лицевых счетов получателей средств бюджета поселения, санкционирования оплаты денежных обязательств получателей средств бюджета поселения и др.). Однако при этом администрациям районов, как правило, не передаются полномочия финансовых органов поселений по утверждению соответствующих порядков. В связи с этим осуществление переданных полномочий должно регулироваться муниципальными правовыми актами, принятыми администрациями поселений, однако администрации районов принимают и исполняют собственные муниципальные правовые акты, регулирующие бюджетный процесс в поселениях. Для единообразного осуществления переданных поселениями полномочий рекомендуется помимо собственно осуществления процедур бюджетного процесса передавать району полномочия по утверждению соответствующих порядков.

1.2.3. Нарушения при определении статуса и осуществлении полномочий органов муниципального финансового контроля

В соответствии со ст.157 БК РФ в муниципальных образованиях создаются органы внешнего и внутреннего муниципального финансового контроля. Органы внешнего муниципального финансового контроля (контрольно-счетные органы муниципальных образований, обычно имеют наименование «ревизионная комиссия») создаются представительными органами местного самоуправления муниципального образования в соответствии с Федеральным законом от 07.02.2011 № 6-ФЗ «Об общих принципах организации и деятельности контрольно-счетных органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований» (далее - Федеральный закон №6-ФЗ). Их деятельность регулируется муниципальными правовыми актами представительных органов муниципальных образований, внутренними регламентом и стандартами контрольно-счетных органов. Органом внутреннего муниципального финансового контроля может быть орган местной администрации, наделенный правами юридического лица, структурное подразделение либо должностные лица администрации муниципального образования (в том числе полномочия по внутреннему муниципальному финансовому контролю могут быть возложены на должностных лиц, выполняющих функции финансового органа муниципального образования). Порядок осуществления полномочий органами внутреннего муниципального

финансового контроля определяется муниципальным правовым актом администрации муниципального образования в соответствии с общими положениями главы 26 БК РФ.

Контрольно-счетный орган муниципального образования является органом местного самоуправления (должен быть предусмотрен уставом муниципального образования). Согласно ст.5 Федерального закона № 6-ФЗ в составе контрольно-счетного органа муниципального образования должны быть председатель, работающий на постоянной основе, и аппарат, включающий штатные должности инспекторов (также могут быть одна должность заместителя председателя и должности аудиторов). Включение контрольно-счетного органа в структуру органов местного самоуправления согласно ст.34, 38 Федерального закона №131-ФЗ не является обязательным, однако полномочия контрольно-счетного органа по проведению экспертизы проекта бюджета и внешней проверки годового отчета о его исполнении являются необходимыми этапами бюджетного процесса. Фактически это обуславливает необходимость создания контрольно-счетных органов в городских округах и муниципальных районах. Представительные органы местного самоуправления поселений вправе заключать соглашения с представительными органами местного самоуправления района о передаче контрольно-счетному органу района полномочий контрольно-счетного органа поселения (в этом случае контрольно-счетный орган в поселении может не создаваться).

Орган внутреннего муниципального финансового контроля должен быть создан в администрации каждого муниципального образования. Для оптимизации числа подразделений администрации муниципального образования и численности ее работников рекомендуется объединять в одном подразделении функции по осуществлению внутреннего муниципального финансового контроля (ст.269.2 БК РФ), внутреннего финансового контроля и внутреннего финансового аудита (ст.160.2-1 БК РФ), контроля в сфере закупок для муниципальных нужд (ст.99 Федерального закона 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) только в администрациях муниципальных районов и городских округов), ведомственного контроля в сфере закупок (ст.100 указанного Федерального закона). Передача району полномочий поселений по внутреннему муниципальному финансовому контролю законодательством прямо не предусмотрена, общие принципы передачи полномочий между органами местного самоуправления районов и поселений предусмотрены в ст.15 Федерального закона №131-ФЗ. Возложение полномочий органа внутреннего муниципального финансового контроля на контрольно-счетный орган (и наоборот), а также осуществление муниципального финансового контроля частными организациями (аудиторами) будет противоречить законодательству.

В отдельных муниципальных образованиях сохраняются нарушения и недостатки в части определения статуса и полномочий контрольно-счетных органов в части создания органа не на профессиональной основе (на общественных началах) либо отсутствие у органа аппарата (наличие только одной штатной должности председателя). В отдельных поселениях контрольно-счетный орган был сформирован на общественных началах из числа депутатов и работников администрации муниципального образования, что не соответствовало ст.5, 7 Федерального закона № 6-ФЗ

(в частности, председатели контрольно-счетных органов должны работать на постоянной основе, не могут занимать другие должности в органах местного самоуправления и заниматься другой оплачиваемой деятельностью кроме творческой). Сохраняются случаи, когда штатная должность работника контрольно-счетного органа до сих пор не замещена. В некоторых муниципальных образованиях имеются случаи возложения на местную администрацию полномочий по аудиту в сфере закупок, который в ст.98 Федерального закона № 44-ФЗ отнесен к исключительной компетенции контрольно-счетных органов.

В значительном числе муниципальных образований не принят порядок осуществления полномочий органами внутреннего муниципального финансового контроля, не создано соответствующее подразделение либо не определены соответствующие должностные лица в администрации муниципального образования. Есть случаи, когда порядок осуществления полномочий и должностные лица определены формально, внутренний муниципальный финансовый контроль в установленном порядке фактически не осуществляется. Следует отметить, что в ст.157 БК РФ Федеральная служба финансово-бюджетного надзора наделена полномочиями по осуществлению анализа исполнения бюджетных полномочий органами внутреннего муниципального финансового контроля (может проводить проверки и запрашивать информацию по соответствующим вопросам).

1.2.4. Нарушения при определении статуса и осуществлении полномочий распорядителей и администраторов бюджетных средств

Главные распорядители бюджетных средств, главные администраторы доходов и источников финансирования дефицита бюджета организуют планирование и исполнение бюджета, регулируют ведение учета и формируют сводную отчетность, осуществляют внутренний финансовый контроль и аудит в своей сфере деятельности и в отношении подведомственных организаций (их бюджетные полномочия закреплены в статьях 158, 160.1, 160.2, 160.2-1 БК РФ). В соответствии со статьями 20, 21 БК РФ перечни указанных участников бюджетного процесса и их коды утверждаются решением о бюджете (главные распорядители – в составе ведомственной структуры расходов бюджета, главные администраторы – в текстовой части или специальном приложении).

Главными распорядителями бюджетных средств и главными администраторами источников финансирования дефицита бюджета являются муниципальные органы (также могут быть наиболее значимые казенные учреждения). Главными администраторами доходов бюджета в отношении доходов от использования имущества и безвозмездных поступлений являются муниципальные органы, в отношении налоговых доходов – налоговые органы, в отношении доходов от штрафов – различные федеральные, региональные и муниципальные органы. При этом по доходам, администрируемым федеральными и областными органами исполнительной власти, главные администраторы первоначально определяются правовыми актами соответствующего уровня власти (Постановление Правительства Российской Федерации от 29.12.2007 № 995 «О порядке осуществления федеральными органами государственной власти (государственными органами), органами управления государственными внебюджетными фондами Российской Федерации и (или) находящимися в их ведении казенными учреждениями, а также Центральным банком Российской Феде-

рации бюджетных полномочий главных администраторов доходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации»).

В соответствии со ст.217 БК РФ в случае изменения состава главных распорядителей в течение года (появления новых, исключения существующих) их утверждение может производиться в сводной бюджетной росписи без внесения изменений в решение о бюджете. В соответствии со ст.20 БК РФ в случае изменения состава главных администраторов и закрепленных за ними кодов поступлений их утверждение может производиться муниципальным правовым актом финансового органа без внесения изменений в решение о бюджете. Однако во многих муниципальных образованиях статус указанных участников бюджетного процесса не закреплен в установленном законодательстве порядке. В решениях о бюджете не утверждены перечни главных администраторов, в ведомственной структуре расходов не указаны наименование или код главного распорядителя (или они указаны в другом муниципальном правовом акте, например, постановлении главы муниципального образования).

В муниципальных районах и городских округах при утверждении главного распорядителя в отношении органов местного самоуправления часто нарушается принцип подведомственности расходов (ст.38.1 БК РФ). Представительный орган, контрольно-счетный орган, избирательная комиссия муниципального образования не подведомственны администрации муниципального образования, и администрация не может выполнять в отношении них функции главного распорядителя. Если указанные органы являются юридическими лицами – получателями бюджетных средств, их следует утверждать в качестве главных распорядителей (даже если их материально-техническое обеспечение осуществляет другой орган, например, централизованная бухгалтерия). Если орган местного самоуправления не является юридическим лицом (контрольно-счетный орган и представительный орган местного самоуправления сельского поселения может не обладать правами юридического лица), его материально-техническое обеспечение осуществляет другой орган или учреждение (например, администрация муниципального образования или централизованная бухгалтерия) в порядке, предусмотренном в ч.10 ст.35 Федерального закона №131-ФЗ. В таком случае органы местного самоуправления не будут являться получателями бюджетных средств (получателем и главным распорядителем бюджетных средств может быть администрация или централизованная бухгалтерия).

Нарушением также будет являться систематическое неисполнение главными распорядителями и главными администраторами какого-либо из закрепленных за ними полномочий (например, невыполнение порядка осуществления внутреннего финансового контроля и внутреннего финансового аудита в отношении подведомственных получателей и администраторов бюджетных средств).

Получателями средств местных бюджетов в соответствии со ст.6 БК РФ могут являться муниципальные органы и муниципальные казенные учреждения. В случаях, предусмотренных ст.79 БК РФ, ст.9.2 Федерального закона от 12.01.1996 № 7-ФЗ «О некоммерческих организациях» (далее - Федеральный закон №7-ФЗ), ст.2 Федерального закона от 03.11.2006 № 174-ФЗ «Об автономных учреждениях» (далее – Федеральный закон №174-ФЗ) муниципальные органы могут передать своим подведомственным бюджетным и автономным учреждениям полномочия по осуществлению бюджетных инвестиций в объекты муниципальной собственности и по испол-

нению публичных обязательств перед физическими лицами в денежной форме (полномочия по осуществлению бюджетных инвестиций также могут передаваться подведомственным унитарным предприятиям). В этих случаях учреждения и предприятия фактически будут действовать как получатели бюджетных средств (казенные учреждения), но участниками бюджетного процесса будут считаться муниципальные органы, передавшие им полномочия.

Иные государственные органы и иные организации могут стать получателями и главными распорядителями бюджетных средств только в случае, если это будет предусмотрено федеральным законодательством (так, ранее в ч.9 ст.154 Федерального закона от 22.08.2004 № 122-ФЗ «О внесении изменений в законодательные акты Российской Федерации и признании утратившими силу некоторых законодательных актов Российской Федерации в связи с принятием федеральных законов «О внесении изменений и дополнений в Федеральный закон «Об общих принципах организации законодательных (представительных) и исполнительных органов государственной власти субъектов Российской Федерации» и «Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации» (далее – Федеральный закон №122-ФЗ) это было предусмотрено для органов внутренних дел). В настоящее время включение органов и учреждений другого уровня власти, иных организаций в состав получателей средств бюджетов муниципальных образований законодательством не предусмотрено и будет являться нарушением. Например, несколько лет назад в муниципальных районах получателями являются областные учреждения социального обслуживания населения (позже эти учреждения были переданы в муниципальную собственность для выполнения государственных полномочий, которыми наделены муниципальном образовании).

Администраторами поступлений в бюджеты муниципальных образований в соответствии со ст.6 БК РФ являются главные администраторы или наделенные ими соответствующими полномочиями подведомственные органы и казенные. Наделение органа местной администрации (являющегося юридическим лицом), муниципального казенного учреждения полномочиями администратора осуществляется муниципальным правовым актом администрации муниципального образования, в котором также устанавливается перечень исполняемых полномочий и порядок их исполнения (копия этого акта представляется в орган Федерального казначейства, в том числе и если администрация муниципального образования сама будет исполнять эти полномочия).

Следует отметить, что в муниципальных образованиях казенные учреждения часто не наделяются полномочиями администратора в отношении доходов, работу с которыми они фактически ведут (местная администрация сама получает от органов Федерального казначейства информацию о поступлениях). Как правило, это приводит к тому, что полномочия администратора не исполняются должным образом, поскольку у администрации отсутствует информация о начисленных доходах, а у учреждения – об уплаченных (в таком случае муниципальный правовой акт должен четко устанавливать порядок, формы и сроки обмена информацией).

Имеются также отдельные случаи, когда полномочия администратора доходов бюджета выполняют ненадлежащие органы (к полномочиям которых администрирование соответствующих доходов не отнесено). Например, администрации поселений администрируют доходы от штрафов, налагаемых административными комис-

сиями. При этом Законом Новосибирской области от 27.04.2010 № 485-ОЗ «О наделении органов местного самоуправления муниципальных образований Новосибирской области отдельными государственными полномочиями Новосибирской области по решению вопросов в сфере административных правонарушений» отдельными государственными полномочиями Новосибирской области по созданию административных комиссий муниципальных районов, городских и сельских поселений, входящих в состав соответствующего муниципального района наделены органы местного самоуправления муниципальных районов. Таким образом, администраторами доходов от штрафов, налагаемых административными комиссиями, должны быть администрации муниципальных районов, которые создают и обеспечивают деятельность административных комиссий (в том числе городских и сельских поселений). Кроме того, имеются случаи, когда администрации поселений указываются в качестве администраторов доходов от штрафов, зачисляемых в бюджеты поселений и налагаемых мировыми судьями. Однако в соответствии с пунктом 2 раздела II Указаний о порядке применения бюджетной классификации Российской Федерации (утв. Приказом Минфина России от 01.07.2013 № 65н) в этом случае администратором доходов бюджета поселения должен быть орган, направивший дело (протокол) об административном правонарушении на рассмотрение мировому судье.

1.2.5. Нарушения при определении статуса и осуществлении функций казенных, бюджетных и автономных учреждений

Особенности правового положения казенных, бюджетных и автономных учреждений определяются Гражданским кодексом РФ, Бюджетным кодексом РФ, Федеральным законом № 7-ФЗ, Федеральным законом № 174-ФЗ. Решение о создании муниципального учреждения соответствующего типа или изменении типа учреждения принимается администрацией муниципального образования (в отношении казенных и бюджетных учреждений такое решение может приниматься другими органами местного самоуправления в порядке, установленном местной администрацией). Для создания автономного учреждения путем изменения типа существующего учреждения требуется его согласие.

Для исполнения муниципальных функций (прежде всего, функций органов местного самоуправления) может создаваться только казенное учреждение (если иное не будет установлено федеральным законом). Сфера деятельности казенного учреждения практически не ограничена, исключения составляют лишь учреждения здравоохранения, работающие в системе обязательного медицинского страхования (должны быть бюджетными либо автономными). Сферы деятельности бюджетных учреждений ограничены только запретом на исполнение ими муниципальных функций. К сферам деятельности автономных учреждений отнесены наука, образование, здравоохранение, культура, средства массовой информации, социальная защита, занятость населения, физическая культура и спорт, проведение мероприятий по работе с детьми и молодежью в указанных сферах (автономные учреждения могут создаваться только в предусмотренных законом сферах).

Распоряжением Правительства Российской Федерации от 07.09.2010 № 1505-р утверждены Методические рекомендации по определению критериев изменения типа государственных учреждений субъектов Российской Федерации и муниципальных учреждений, в которых для оценки целесообразности принятия решения об изменении типа государственного (муниципального) учреждения рекомендуется учи-

тивать экономический и управленческий потенциал учреждения. Основным показателем экономического потенциала является доля внебюджетных средств в общем объеме финансового обеспечения учреждения. При большой доле доходов от приносящей доход деятельности рекомендуется создавать бюджетное или автономное учреждение. Управленческий потенциал учреждения характеризуется способностью его административно-управленческого персонала эффективно осуществлять организационно-управленческую и финансово-хозяйственную деятельность после изменения типа учреждения. Организация деятельности бюджетных и особенно автономных учреждений является более сложной и требует более высокого управленческого потенциала.

Муниципальные учреждения, прежде всего, создаются для оказания муниципальных услуг (выполнения работ), плата за которые не взимается или не покрывает основную часть затрат. Они также могут дополнительно оказывать аналогичные услуги на платной основе и осуществлять иную приносящую доход деятельность (если она соответствует целям, ради которых создано учреждение). Одно из направлений реформирования организаций бюджетного сектора связано с разделением типов учреждений, для которых предпринимательская деятельность является значимой составляющей и которые преимущественно ориентированы на бюджетное финансирование. Бюджетные и автономные учреждения самостоятельно занимаются предпринимательской деятельностью и распоряжаются доходами от нее (но и несут за нее ответственность, субсидиарная ответственность собственника ограничена их обязательствами, связанным с причинением вреда гражданам). Для казенных учреждений предпринимательская деятельность либо запрещена, либо существенно ограничена (доходы от нее зачисляются в бюджет, а собственник несет ответственность по всем обязательствам учреждения).

Изменение типа государственных и муниципальных учреждений также связано с появлением новых методов финансирования оказания государственных и муниципальных услуг (выполнения работ). Еще в Бюджетном послании Президента Российской Федерации на 2004 год говорилось, что «государство должно отказаться от сметного финансирования бюджетной сети и прямого предоставления значительной части бюджетных услуг и перейти к принципу их оплаты в соответствии с получаемыми обществом результатами». Этого можно достичь путем установления муниципальных заданий с объемами оказания муниципальных услуг (выполнения работ) и нормативов финансовых затрат на единицу объема услуги (работы). Механизм муниципальных заданий может сочетаться с механизмом социального заказа, когда часть муниципальных услуг могут оказывать немunicipальные организации, если их предложение по цене и качеству лучше, чем у муниципальных учреждений.

Следует отметить, что в небольших городских и сельских поселениях критерии (условия) для изменения типа муниципальных учреждений на бюджетное или автономное, как правило, не выполняются. Отсутствует возможность для получения существенных объемов доходов от предпринимательской деятельности, отсутствует конкуренция среди поставщиков социально-значимых услуг (монопольное положение имеет одно муниципальное учреждение). Управленческий потенциал не соответствует сложности системы управления новыми типами муниципальных учреждений, отсутствует достаточное количество квалифицированных финансовых работников, общественность также слабо участвует в управлении учреждениями. Это

привело к тому, что в настоящее время практически все учреждения культуры сельских поселений являются казенными, во многих районах большинство учреждений образования также являются казенными.

Минфином России подготовлены комплексные рекомендации органам исполнительной власти субъектов Российской Федерации и органам местного самоуправления по реализации Федерального закона от 08.05.2010 № 83-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием правового положения государственных (муниципальных) учреждений» (письма от 16.05.2011 № 12-08-22/1959, от 22.10.2013 № 12-08-06/44036). Создание в муниципальном образовании бюджетного или автономного учреждения либо изменение типа существующего казенного учреждения приведет к необходимости принятия целого ряда муниципальных правовых актов, регулирующих предоставление и их использование субсидий учреждениям. Несвоевременное утверждение муниципальных правовых актов и иных документов, необходимых для предоставления учреждениям субсидий (после того, как тип учреждения уже был изменен, а субсидии стали предоставляться), является типичным нарушением в муниципальных образованиях.

Ранее в муниципальных образованиях также встречались организации, обладающие признаками муниципального учреждения (некоммерческая организация, созданная органом местного самоуправления и наделенная имуществом на праве оперативного управления), однако не соблюдающие требования к статусу и деятельности учреждения (например, не ведущие учет и не составляющие отчетность по формам, предусмотренным для казенных, бюджетных или автономных учреждений). Если учреждение имеет статус казенного, требования и ограничения для его деятельности являются еще более строгими (в соответствии со ст.161 БК РФ казенное учреждение не имеет права предоставлять и получать кредиты (займы), приобретать ценные бумаги, субсидии и бюджетные кредиты казенному учреждению также не предоставляются).

Нарушение запрета на предоставление казенному учреждению бюджетных кредитов и (или) субсидий является административным правонарушением, предусмотренным ст.15.15.8 Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях (далее - КоАП).

Довольно частым нарушением является поручение бюджетным и автономным учреждениям проведения мероприятий, не связанных с оказанием муниципальных услуг (выполнением работ). Как указано выше, муниципальные бюджетные и автономные учреждения создаются для выполнения работ, оказания услуг в целях обеспечения реализации предусмотренных законодательством полномочий органов местного самоуправления. Если соответствующие мероприятия могут быть отнесены к муниципальным услугам (работам), для их осуществления учреждениям следует предоставлять субсидию на финансовое обеспечение выполнения муниципального задания. Если соответствующие мероприятия не могут быть отнесены к муниципальным услугам (работам), являются муниципальными функциями, их проведение может быть поручено только казенным учреждениям. Например, в соответствии со ст.26 Федерального закона № 44-ФЗ функции по централизации закупок могут быть возложены на муниципальный орган или казенное учреждение. Соответственно бюджетному или автономному учреждению не может быть поручено проведение

мероприятия, заключающегося в использовании полученных субсидий на осуществление закупок товаров (работ, услуг) для нужд местной администрации. Если бюджетные и автономные учреждения не могут сами оказать соответствующие муниципальные услуги (выполнить работы), их закупку у сторонних организаций должен осуществлять муниципальный орган или казенное учреждение.

С учетом этого, возможна (допустима) ситуация, когда в торгах, проводимой администрацией муниципального образования, участвует подведомственное ей бюджетное или автономное учреждение (в случае предложения учреждением лучших условий, оно будет исполнителем по контракту и получит плату за товары, работы, услуги в качестве доходов от предпринимательской деятельности). Однако казенное учреждение в таком порядке участвовать в торгах не может, поскольку его доходы от предпринимательской деятельности зачисляются в тот же бюджет, из которого происходит оплата контракта. Казенному учреждению не следует разрешать предпринимательскую деятельность в части заключения контрактов со своим учредителем (если учреждение может производить такие товары, работы, услуги, ему следует выделить бюджетные ассигнования, достаточные для их производства). Такая же ситуация складывается при проведении конкурсов на получение некоммерческими организациями субсидий в форме грантов из бюджета муниципального образования. Если казенному учреждению разрешено участвовать в таком конкурсе, и оно стало его победителем, субсидия ему не предоставляется, бюджетные ассигнования в размере выигранного гранта выделяются в порядке финансирования казенных учреждений.

С 2017 года невыполнение государственного (муниципального) задания является административным правонарушением, предусмотренным ст.15.15.5-1 КоАП. Кроме того, в ст.69.2 БК РФ предусмотрено, что порядок формирования государственного (муниципального) задания и финансового обеспечения выполнения государственного (муниципального) задания должен предусматривать возврат бюджетным или автономным учреждением субсидии в объеме, который соответствует показателям государственного (муниципального) задания, которые не были достигнуты.

1.3. Утверждение и применение бюджетной классификации

В соответствии со ст.19 БК РФ бюджетная классификация РФ включает:

классификацию доходов бюджетов;

классификацию расходов бюджетов;

классификацию источников финансирования дефицитов бюджетов;

классификацию операций сектора государственного управления (КОСГУ).

Следует отметить, что с 2016 года КОСГУ при составлении и исполнении бюджетов не указывается (используется только при ведении бюджетного учета и составлении бюджетной отчетности).

Единые для всех бюджетов наименования разделов и подразделов, групп и подгрупп видов расходов, групп, подгрупп и элементов доходов и источников финансирования дефицита бюджета, групп КОСГУ утверждены статьями 20, 21, 23, 23.1 БК РФ. Указаниями о порядке применения бюджетной классификации РФ (утв. Приказом Минфина России от 01.07.2013 № 65н) утверждаются коды указанных ча-

стей классификации, а также коды и наименования элементов видов расходов, видов доходов, статей и подстатей КОСГУ.

Коды и наименования целевых статей расходов, статей и видов источников финансирования дефицита бюджетов муниципального образования определяются финансовыми органами муниципальных образований при составлении проектов бюджетов и утверждаются представительными органами муниципальных образований в решениях о бюджете. Целесообразно, чтобы указанные коды и наименования были утверждены муниципальным правовым актом финансового органа муниципального образования в период составления проекта бюджета (до его внесения в представительный орган муниципального образования). В случаях, предусмотренных ст.217 БК РФ, финансовые органы муниципальных образований могут утверждать указанные коды и наименования в сводной бюджетной росписи. Финансовый орган муниципального образования в случае потребности в дальнейшей детализации может утверждать коды подвидов доходов, администрируемых органами местного самоуправления и муниципальными казенными учреждениями.

Минфин России устанавливает общие требования к порядку формирования перечня кодов целевых статей расходов, подвидов доходов, статей и видов источников финансирования дефицита бюджетов муниципальных образований. Согласно Указаниям Минфина России назначение кодов бюджетной классификации осуществляется в соответствии с принципами единства, стабильности (преемственности), открытости назначения кодов. Указанные принципы в частности предусматривают:

использование единой разрядности (двадцатизначной) для кода классификации доходов, расходов бюджетов и источников финансирования дефицитов бюджетов;

обеспечение сопоставимости показателей бюджетов муниципальных образований при дополнительной детализации отдельных составных частей кода бюджетной классификации;

в случае изменения кодов бюджетной классификации финансовые органы муниципального образования составляют и размещают на своих официальных сайтах в сети «Интернет» таблицы соответствия изменяемых кодов;

в случае реорганизации или ликвидации муниципального органа или учреждения присвоенный ему код главы может быть использован чем через пять лет с года, следующего за годом реорганизации (ликвидации);

правовые акты, регулирующие вопросы применения бюджетной классификации, а также таблицы соответствия являются публичными и размещаются на официальных сайтах в сети «Интернет»;

внесение в течение финансового года изменений в наименование и (или) код целевой статьи расходов не допускается (за исключением случая, если в течение финансового года по ней не производились кассовые расходы).

Нарушения и недостатки, допускаемые в муниципальных образованиях при утверждении и применении бюджетной классификации, приводят к отсутствию у бюджетных ассигнований в решении о бюджете конкретного целевого назначения, недостоверности данных бюджетной отчетности, использованию средств на цели, не соответствующие указанному в наименовании кода расходов назначению. Эти нарушения могут быть отнесены к следующим основным группам:

1.3.1. Нарушения общих требований при утверждении структуры и наименований кодов бюджетной классификации

Наиболее сложную проблему представляет собой утверждение кодов и наименований целевых статей расходов бюджетов муниципальных образований. С 2014 года перечни целевых статей расходов федерального и областного бюджетов формируются на основе государственных программ и непрограммных направлений деятельности (так называемая, программная структура расходов бюджета). В связи с этим коды и наименования целевых статей расходов федерального и областного бюджетов не могут быть использованы для бюджетов муниципальных образований в качестве образца. В соответствии с п.3.2 ст.184.1 БК РФ с 2016 года законом субъекта Российской Федерации может быть предусмотрено утверждение расходов бюджета муниципального образования в программной структуре (в Новосибирской области такой закон не принят). В этих условиях органы местного самоуправления могут самостоятельно принять решение о разработке и утверждении собственных муниципальных программ и формировании на их основе перечня целевых статей расходов бюджета муниципального образования.

В соответствии со ст.21 БК РФ целевые статьи расходов бюджетов муниципальных образований могут формироваться либо в программной структуре (в соответствии с муниципальными программами и не включенными в муниципальные программы направлениями деятельности муниципальных органов и учреждений) либо в традиционной структуре (в соответствии с расходными обязательствами, подлежащими исполнению за счет средств местного бюджета). При этом каждому публичному нормативному обязательству, межбюджетному трансферту, обособленной функции (сфере, направлению) деятельности органов местного самоуправления, присваиваются уникальные коды целевых статей расходов. Перечень и коды целевых статей расходов бюджетов, финансовое обеспечение которых осуществляется за счет межбюджетных трансфертов, имеющих целевое назначение, определяются в порядке, установленном финансовым органом бюджета, из которого предоставляются указанные межбюджетные трансферты.

В соответствии с Указаниями о порядке применения бюджетной классификации Российской Федерации с 2016 года код целевой статьи состоит из 10 разрядов (8-17 разряды 20-тизначного кода классификации расходов). Структура кода целевой статьи расходов включает код программной (непрограммной) статьи (первые 5 разрядов) и код направления расходов (последние 5 разрядов). В коде целевой статьи могут использоваться не только цифры, но и буквы А, Б, В, Г, Д, Е, Ж, И, К, Л, М, Н, О, П, Р, С, Т, У, Ф, Ц, Ч, Ш, Щ, Э, Ю, Я, D, F, G, I, J, L, N, Q, R, S, U, V, W, Y, Z.

Минфин России установил, что по расходам, осуществляемым за счет целевых средств (межбюджетных трансфертов) вышестоящего бюджета, должен применяться специальный код направления расходов (последние 5 разрядов кода целевой статьи). Так, для отражения расходов местных бюджетов, осуществляемых за счет средств федерального бюджета (кроме субсидий), используются коды направлений расходов 50000 – 59990 (по кодам направлений расходов, по которым осуществляются расходы федеральном бюджете на предоставление соответствующих межбюджетных трансфертов).

С 2017 года для отражения расходов местных бюджетов, осуществляемых за счет средств субсидий из областного бюджета (источником для предоставления которых являются субсидии из федерального бюджета и собственные средства областного бюджета) используются коды направлений расходов R0000 – R9990 (в федеральном и областном бюджетах соответствующие субсидии отражаются по целевым статьям с кодами направлений расходов 50000 – 59990). Для отражения расходов за счет собственных средств местных бюджетов, в целях софинансирования которых предоставляются субсидии из федерального бюджета, используются коды направлений расходов L0000 – L9990. Для отражения расходов местных бюджетов, в целях софинансирования которых предоставляются субсидии из областного бюджета, используются коды направлений расходов S0000 – S9990.

Минфин России также установил, что наименование указанных направлений расходов бюджета муниципального образования (наименование целевых статей, содержащих соответствующее направление расходов) не должно включать указание на наименование межбюджетного трансферта, являющегося источником расходов. Как правило, для этого достаточно, исключить из наименования направления расходов слова «субсидии», «субвенции», «иные межбюджетные трансферты»). При этом для указания на источник расходов можно включить слова «за счет средств федерального бюджета», «за счет средств областного бюджета».

Для расходов бюджетов муниципальных образований, осуществляемых за счет средств областного бюджета, порядок формирования кодов и наименований целевых статей определяется приказами Минфина НСО (соответствующие приказы размещены на сайте www.mfnso.nso.ru). Они должны обязательно применяться муниципальными образованиями, которые получают средства из областного бюджета. Следует отметить, что в приказах Минфина НСО приведены также коды видов расходов и коды КОСГУ, определение правил, применения которых не отнесено к полномочиям финансового органа субъекта Российской Федерации. Приказы Минфина НСО в этой части могут иметь лишь справочный характер, расходы должны отражаться кодам видов расходов и кодам КОСГУ в соответствии с Указаниями Минфина России о порядке применения бюджетной классификации.

Коды и наименования программных (непрограммных) статей (первые 5 разрядов кода целевой статьи) и направлений расходов, финансируемых за счет собственных средств бюджетов муниципальных образований (последние 5 разрядов) определяются органами местного самоуправления самостоятельно. В случае перехода на программную структуру бюджета коды и наименования программных (непрограммных) статей (первые 5 разрядов) могут формироваться по аналогии с федеральным бюджетом. В федеральном бюджете код программных (непрограммных) статей включает в себя код госпрограммы или непрограммного направления деятельности (разряды 1-2), код подпрограммы госпрограммы или непрограммного направления расходов (разряд 3), коды основного мероприятия госпрограммы или ведомственной целевой программы (разряды 4-5), код направления расходов на реализацию основного мероприятия госпрограммы или направления реализации непрограммных расходов (разряды 6-10).

При программной структуре расходов бюджета муниципального образования полное наименование целевой статьи собирается из наименований составляющих кода (в обратной последовательности), например, [наименование направления рас-

ходов] на реализацию основного мероприятия «...» подпрограммы «...» муниципальной программы «...». В части непрограммных расходов: [наименование направления расходов] по непрограммному направлению расходов «...» в рамках непрограммного направления деятельности «...».

При традиционной (непрограммной) структуре расходов местного бюджета наименование целевой статьи также должно учитывать все составляющие кода. При этом на практике в муниципальных образованиях часто используется только один код программной (непрограммной) статьи (первые 5 разрядов, например, 99 0 00), и наименование целевой статьи совпадает с наименованием направления расходов (последние 5 разрядов). При этом следует обращать внимание, что наименование целевой статьи местного бюджета не может совпадать с наименованиями целевых статей областного бюджета, в том числе не должно совпадать с наименованием областных госпрограмм. Наименование областной госпрограммы, в рамках которой выделяются межбюджетные трансферты бюджету муниципального образования, может быть включено в наименование целевой статьи справочно, например, следующим образом: [наименование направления расходов] за счет средств областного бюджета в рамках реализации государственной программы «...».

Также довольно частым нарушением является неутверждение наименований отдельных целевых статей расходов или их составляющих в решении о бюджете муниципального образования, особенно при внесении в него изменений и введении новых целевых статей. Например, в решении о бюджете муниципального образования часто указывается только код целевой статьи с пробелом в графе с их наименованием. Либо наименование у разных кодов целевых статей совпадает (какие-то из составляющих кодов целевых статей различаются, но наименования кодов этих составляющих не включены в наименование целевой статьи).

Недостатком утвержденных наименований целевых статей расходов бюджетов муниципальных образований может быть явное несоответствие их наименования содержанию расходов (например, применение целевой статьи «Муниципальные программы» в отношении расходов, по которым программа не утверждена) либо отнесение принципиально разных форм расходов к одному коду (например, субсидий коммунальным предприятиям и закупки коммунального оборудования самой администрацией муниципального образования).

1.3.2. Нарушение порядка применения утвержденной бюджетной классификации расходов, доходов и источников финансирования дефицита бюджета

По единым для всех бюджетов составным частям бюджетной классификации определение принципов отнесения расходов, доходов и источников финансирования дефицита бюджета к определенным кодам осуществляется Минфином России (прежде всего, в Указаниях Минфина России о порядке применения бюджетной классификации, а также в письмах и разъяснениях). Наиболее часто нарушения допускаются при отнесении расходов бюджетов муниципальных образований к разделам, подразделам и кодам КОСГУ.

Примерами неправильного определения разделов и подразделов расходов является отражение расходов на ремонт жилья и отопление помещений администрации муниципального образования по подразделу 0502 «Коммунальное хозяйство» (вместо 0501 «Жилищное хозяйство» и 0104 «Функционирование Правительства Российской Федерации, высших исполнительных органов государственной власти

субъектов Российской Федерации, местных администраций»); расходов на подвоз детей до школы, осуществляемый по договору на платной основе, по разделу 07 «Образование» (вместо 0408 «Транспорт»).

Одним из самых распространенных нарушений при применении КОСГУ является использование кода 240 «Безвозмездные перечисления организациям» в случаях, когда расходы имеют возмездный характер и фактически оплачиваются работы и услуги, выполняемые для нужд муниципального образования (благоустройство, уличное освещение, содержание дорог и т.п.). Работы, услуги имеют для муниципального образования возмездный характер, даже если имущество, содержание которого оплачивается их бюджета, не отражено на балансе администрации муниципального образования (арендовано, находится в безвозмездном пользовании, является бесхозным). Расходы на его содержание должны отражаться по соответствующим кодам КОСГУ (225 «Работы, услуги по содержанию имущества», 223 «Коммунальные услуги», 226 «Прочие работы, услуги»).

Также код 240 «Безвозмездные перечисления организациям» использовался при отражении пособий на оплату жилья и коммунальных услуг (почетным гражданам, малоимущим и другим категориям) в случае их перечисления организациям – поставщикам услуг. Если поддержка имеет адресный характер (предоставляется в фиксированной сумме конкретным гражданам или рассчитывается по методике для каждого конкретного гражданина), перечисление средств поставщику услуг, а не гражданину не меняет экономического содержания расходов. Расходы должны отражаться по коду 262 «Пособия по социальной помощи населению». Код 240 «Безвозмездные перечисления организациям» используется при предоставлении субсидий организациям, например, для компенсации недополученных доходов в связи со снижением цены для всех потребителей в равной степени.

Спорные ситуации применения КОСГУ (отнесения расходов к основным средствам или материальным запасам; прочим услугам, работам или прочим расходам; капитальному ремонту или реконструкции, модернизации) может разрешать созданная при администрации муниципального образования комиссия с учетом особенностей деятельности данной организации.

Другим частым нарушением является несоответствие наименований и кодов разделов, подразделов, видов расходов, групп, подгрупп и видов доходов, групп и подгрупп источников финансирования дефицита бюджета, групп, статей и подстатей КОСГУ, указанных в решении о местном бюджете или иных документах, наименованиям и кодам, установленным БК РФ и Указаниями Минфина России о порядке применения бюджетной классификации.

Структура кода бюджетной классификации расходов в решении о бюджете муниципального образования также не всегда соответствует Указаниям Минфина России (например, иногда утверждаются подвиды расходов, код целевой статьи состоит из меньшего чем установлено числа разрядов). Имеют место случаи, когда средства на предоставление бюджетных кредитов из бюджета муниципального образования или на погашение кредитов, полученных данным бюджетом, отражаются по классификации расходов, а не источников финансирования дефицита.

1.4. Составление, представление и рассмотрение проекта бюджета

Общие требования к составлению, представлению и рассмотрению проектов местных бюджетов установлены в главах 20 и 21 БК РФ. Проект местного бюджета составляется в целях финансового обеспечения расходных обязательств муниципального образования на основе целого ряда исходных данных главных распорядителей и администраторов, а также специальных обосновывающих документов. Непосредственное составление проекта бюджета осуществляет финансовый орган, внесение его на рассмотрение – администрация муниципального образования, в рассмотрении принимают участие представительный орган, контрольно-счетный орган и население муниципального образования.

Нарушения и недостатки при составлении, представлении и рассмотрении проектов бюджетов муниципальных образований, можно разделить на следующие группы:

1.4.1. Отсутствие обосновывающих документов или нарушение порядка их составления и утверждения

В соответствии со ст.172 БК РФ составление проектов бюджетов основывается на послании Президента Российской Федерации Федеральному Собранию Российской Федерации (положения послания, определяющих бюджетную политику), основных направлениях бюджетной политики и основных направлениях налоговой политики, основных направлениях таможенно-тарифной политики Российской Федерации, прогнозе социально-экономического развития (далее - СЭР), бюджетном прогнозе на долгосрочный период, государственных (муниципальных) программах.

Основные направления бюджетной политики, основные направления налоговой политики, прогнозе СЭР должны разрабатываться в каждом муниципальном образовании. В соответствии со ст.170.1 БК РФ Бюджетный прогноз муниципального образования на долгосрочный период может разрабатываться и утверждаться местной администрацией, если такое решение примет представительный орган местного самоуправления муниципального образования. Порядок разработки и утверждения бюджетного прогноза установлен Постановлением Правительства Российской Федерации от 31.08.2015 № 914 «О бюджетном прогнозе Российской Федерации на долгосрочный период» (вместе с «Правилами разработки и утверждения бюджетного прогноза Российской Федерации на долгосрочный период»). Муниципальные программы разрабатываются и утверждаются администрацией муниципального образования в установленном ею порядке. В муниципальном образовании также могут приниматься ведомственные целевые программы (в порядке, установленном местной администрацией), однако в большинстве муниципальных образований отсутствуют ведомства (главные распорядители), для которых это могло бы быть целесообразно.

В случае, если бюджет муниципального образования разработан на 1 год, в соответствии со ст.174 БК РФ местной администрацией разрабатывается и утверждается среднесрочный финансовый план муниципального образования на 3 года. Планирование бюджетных ассигнований на оказание муниципальных услуг осуществляется с учетом муниципальных заданий, предусмотренного статьями 69.2, 174.2 БК РФ (их разработка обязательна только для бюджетных и автономных учреждений). Важную роль при составлении проекта бюджета также играет реестр

расходных обязательств, предусмотренный ст.87 БК РФ. Поскольку свод реестров расходных обязательств муниципального образования представляется в Минфин НСО и далее в Минфин России, форма реестра должна содержать сведения, предусмотренные приказами Минфина России от 07.09.2007 № 77н и от 01.07.2015 № 103н.

Однако часто в муниципальных образованиях указанные документы отсутствуют либо их содержание не соответствует требованиям законодательства. Например, отсутствуют основные направления бюджетной либо налоговой политики. Прогнозные показатели СЭР не содержат обоснование параметров прогноза с указанием причин и факторов изменений по сравнению с ранее утвержденными, предусмотренные ст.173 БК РФ. В составе прогноза или плана СЭР не содержатся данные, предусмотренные ст.184.2 БК РФ – предварительные итоги СЭР за истекший период текущего года и ожидаемые итоги за текущий год).

Реестры расходных обязательств большинства муниципальных образований также не соответствуют требованиям законодательства, например, в них не указываются фактически установленные расходные обязательства (особенно не связанные с решением вопросов местного значения); реквизиты муниципальных правовых актов, являющихся правовым основанием для расходных обязательств; оценка объемов бюджетных ассигнований, необходимых для исполнения обязательств. Следует отметить, что устав и решение о бюджете муниципального образования, часто указываемые в реестре, конкретных расходных обязательств не устанавливают (решение о бюджете служит лишь для исполнения установленных обязательств). Указывать в реестре гражданско-правовые договоры также не требуется (особенно учитывая, что в момент формирования реестра на следующий год, они в основном еще не заключены), нужно указать лишь правовые акты, являющиеся основанием для их заключения. Указание в реестре только федеральных и областных законов, устанавливающих соответствующие полномочия или права органов местного самоуправления, также не достаточно. По большинству расходных обязательств должны быть приняты муниципальные правовые акты, определяющие порядок реализации полномочий или прав органов местного самоуправления.

Следует также обращать внимание на сроки утверждения документов (их изменений). Прогноз СЭР должен быть одобрен администрацией муниципального образования одновременно с принятием решения о внесении проекта бюджета в представительный орган местного самоуправления муниципального образования (однако часто соответствующий муниципальный правовой акт отсутствует). Бюджетный прогноз муниципального образования (его изменения) утверждается в срок, не превышающий 2-х месяцев со дня официального опубликования решения о бюджете. Муниципальные программы подлежат приведению в соответствие с решением о бюджете не позднее 3-х месяцев со дня вступления его в силу. Сроки утверждения основных направлений бюджетной политики, основных направлений налоговой политики, среднесрочного финансового плана муниципального образования законодательством не установлены, но эти документы (или их проекты) должны быть готовы до внесения проекта бюджета в представительный орган муниципального образования.

1.4.2. Нарушение порядка составления проекта бюджета, необоснованность или недостоверность бюджетных назначений

Порядок и сроки составления проекта бюджета устанавливает администрация муниципального образования, методику планирования бюджетных ассигнований – финансовый орган. Поступления в бюджет прогнозируются на основе прогноза СЭР и сведений главных администраторов поступлений в условиях действующего на день внесения проекта решения о бюджете в представительный орган муниципального образования, законодательства о налогах и сборах и неналоговых доходов бюджета муниципального образования (статьи 160.1, 174.1 БК РФ). Планирование выплат из бюджета осуществляется на основе обоснований главных распорядителей раздельно по бюджетным ассигнованиям на исполнение действующих и принимаемых расходных обязательств исходя из необходимости полного исполнения действующих обязательств. Введение новых или увеличения существующих обязательств возможно только при наличии дополнительных источников их финансирования и минимизации размера дефицита бюджета (статьи 33, 83, 158, 174.2 БК РФ). Основными при этом являются принципы полноты отражения доходов, расходов и источников финансирования дефицитов бюджетов и достоверности бюджета (статьи 32, 37 БК РФ).

Прогноз поступления, противоречащий прогнозу СЭР, не основанный на расчетах главных администраторов или учитывающий не утвержденные законодательством источники поступлений и ставки платежей, является необоснованным. При этом изменение прогноза СЭР после внесения проекта бюджета влечет за собой изменение основных характеристик проекта бюджета (ст.173 БК РФ). Изменения налогового законодательства, принятые после внесения проекта бюджета на очередной год, вступают в силу только после его окончания (ст.174.1 БК РФ, но эта норма часто приостанавливается). В случае непредставления главным администратором расчетов поступлений или при обоснованных сомнениях в их достоверности, прогноз может быть сделан самим финансовым органом.

Проект бюджета должен предусматривать ассигнования на исполнение всех установленных действующими муниципальными правовыми актами расходных обязательств. В ином случае обязательства должны быть отменены или сокращены путем внесения изменений в соответствующие муниципальные правовые акты (нормы муниципального правового акта о том, что обязательства исполняются в случае и в пределах предусмотренных в бюджете средств, как правило, признаются судами недействительными). Согласно ст.174.2 БК РФ ассигнования на исполнение принимаемых обязательств могут быть включены в бюджет, даже если они будут предусмотрены муниципальными правовыми актами, предлагаемыми к принятию в будущем (за исключением долгосрочных целевых программ, которые утверждаются и изменяются за 1 месяц до внесения проекта бюджета). Однако в этом случае для обоснования объема расходов на исполнение принимаемого обязательства требуется проект муниципального правового акта, а исполнение расходов может быть начато только после выполнения условия о принятии муниципального правового акта (ст.74 БК РФ).

Объемы запланированных ассигнований должны быть обоснованы главными распорядителями исходя из необходимости достижения установленных (в том числе в плане СЭР) результатов использования средств, данных о сети подведомственных учреждений (имуществе и штате работников, содержащихся за счет бюджета), разме-

ров затрат на оказание муниципальных услуг (выплату пособий) и численности их получателей.

Если расчеты поступлений и выплат произведены не по всем источникам поступлений и действующим расходным обязательствам или при их обосновании использованы недостаточные и неверные исходные данные, то проект бюджета будет недостоверным. Обычно в проекты бюджетов не включаются (или включаются в необоснованных объемах) неналоговые доходы от использования имущества, кредиторская задолженность по обязательствам прошлых лет.

1.4.3. Нарушение порядка представления и рассмотрения проекта бюджета

Порядок представления и рассмотрения бюджета устанавливает Представительный орган муниципального образования. Однако из-за недостатков утвержденного порядка или вследствие его несоблюдения встречаются следующие нарушения общих требований законодательства:

несоблюдение администрацией муниципального образования сроков внесения проекта решения о бюджете в представительный орган муниципального образования (устанавливается представительным органом муниципального образования, но не позднее 15 ноября, ст.185 БК РФ);

документы и материалы (указанные ст.184.2 БК РФ и иные предусмотренные представительным органом местного самоуправления) не представлены администрацией муниципального образования в представительный орган муниципального образования одновременно с проектом бюджета;

органы местного самоуправления не провели публичные слушания проекта решения о бюджете, предусмотренные ст.28 Федерального закона №131-ФЗ;

проект бюджета с дополнительными документами и материалами, не представлен для проведения экспертизы в контрольно-счетный орган муниципального образования (в муниципальном правовом акте представительного органа муниципального образования следует установить порядок, сроки и состав представления проекта бюджета в контрольно-счетный орган муниципального образования);

порядок рассмотрения проекта бюджета представительным органом местного самоуправления не обеспечивает вступление в силу указанного решения с 1 января очередного финансового года (если сессия по утверждению бюджета проходит после начала очередного года).

1.4.4. Нарушения и недостатки при разработке и утверждении муниципальных программ

На муниципальном уровне принято и действует достаточно большое число программ, которые могут иметь наименование, муниципальные программы, муниципальные целевые программы, долгосрочные целевые программы и др. При этом термин «муниципальные программы» был введен в БК РФ лишь в 2013 году, в частности, в ст.179 БК РФ муниципальные программы заменили долгосрочные программы. Общие требования БК РФ в отношении долгосрочных целевых программ и муниципальных программ в целом не отличаются. Они разрабатываются и утверждаются местной администрацией, должна проводиться оценка эффективности их реализации. При этом в ряде муниципальных образований до сих пор действуют программы, принятые представительными органами местного самоуправления, что действующим законодательством не предусмотрено. Представительные органы муниципальных образований мо-

гут участвовать в рассмотрении проектов муниципальных программ и вносить предложения по корректировке проектов этих программ.

В письмах от 17.06.2013 № 02-16-03/22554, от 05.07.2013 № 02-16-03/26124 Минфин России довел свою позицию, что органы местного самоуправления с 01.01.2014 не вправе осуществлять реализацию ранее принятых долгосрочных целевых программ, поскольку понятие и правовые основания формирования и реализации долгосрочных целевых программ исключены из БК РФ. По мнению Минфина России, органы местного самоуправления должны либо включить отдельные составные части долгосрочных целевых программ в одну или несколько муниципальных программ, либо преобразовать её в муниципальную программу или подпрограмму муниципальной программы, либо прекратить действие долгосрочных целевых программ и продолжить реализацию их мероприятий в качестве непрограммных.

Следует отметить, что в аналогичном случае (когда до внесения изменений в БК РФ в нем отсутствовал термин и правовые основания для формирования госпрограмм) Минфин России занимал противоположную позицию. В письме от 02.04.2012 № 02-16-03/1073 Минфин России сообщил, что действовавшее на тот момент бюджетное законодательство не налагало каких-либо ограничений, препятствующих формированию госпрограмм. Органы власти вправе самостоятельно определять формы и процедуры реализации своих полномочий по обеспечению комплексного социально-экономического развития.

Поскольку в качестве основы для формирования программной структуры бюджета определены муниципальные программы, целесообразно постепенное преобразование долгосрочных целевых программ и других программ муниципальных образований в муниципальные программы либо их подпрограммы и мероприятия. Порядок и сроки такого преобразования могли быть установлены органами местного самоуправления. Если в муниципальном образовании еще не принято ни одной муниципальной программы, ранее принятые долгосрочные целевые программы, порядок их разработки и реализации могут быть переименованы в порядки разработки муниципальных программ. Ситуации, когда одновременно действует две порядка разработки и реализации программ (для долгосрочных целевых и для муниципальных программ) лучше избегать. Позднее может быть принят новый порядок разработки и реализации муниципальных программ и установлен срок для переработки действующих муниципальных программ (преобразованных из долгосрочных целевых программ) в соответствии с новым порядком.

В отличие от долгосрочных целевых программ для муниципальных программ отсутствует требование об их утверждении не позднее одного месяца до дня внесения проекта решения о бюджете (администрация муниципального образования сама определяет сроки их утверждения и изменения). Однако отсутствие утвержденных муниципальных программ (или их проектов) на момент внесения решения о бюджете, либо их несоответствие расходам, предусмотренным в бюджете, не позволяет реализовать преимущества перехода на программный бюджет. При программной структуре бюджета одновременно с проектом бюджета в представительный орган муниципального образования представляются паспорта муниципальных программ и проекты их изменения. Однако паспорта программ содержат только самую общую информацию и не обеспечивают прозрачность утверждаемых расходов.

При программном бюджете распределение расходов по программам и указание в программах результатов мероприятий и расходов на них позволяет раскрыть взаимосвязь бюджетных расходов и их социально-экономических результатов. Отсутствие муниципальных программ или несоответствие расходов в муниципальных программах и бюджете не позволяют повысить прозрачность бюджета. Для решения этой проблемы администрация муниципального образования может установить срок, до которого должны быть разработаны, утверждены или изменены муниципальные программы, соответствующий сроку внесения проекта решения о бюджете в представительный орган местного самоуправления. Либо представительный орган местного самоуправления может установить требование об открытости проектов муниципальных программ (представление полного текста муниципальной программы с проектом решения о бюджете, размещении проектов программ на сайте администрации до внесения проекта бюджета).

Другие проблемы, возникающие при разработке и утверждении муниципальных программ, связаны с недостатками методологии и практики разработки программ. Какие-либо конкретные требования к содержанию и порядку разработки муниципальных программ в федеральном законодательстве отсутствуют. На практике за основу берутся федеральный порядок и методические рекомендации, при этом некоторые требования из федеральных документов могут произвольно не включаться (например, в части требований к методике определения целевых показателей). В части муниципальных программ федеральное законодательство не учитывает особенностей соответствующих уровней бюджетной системы. Формирование местного бюджета на основе большого числа муниципальных программ не всегда возможно и нецелесообразно (особенно на уровне поселений).

В проектах программ может быть довольно большое число недостатков, связанных как с отсутствием или недостаточным раскрытием необходимых структурных элементов, так и с несогласованностью структурных элементов внутри проекта и с другими документами. Например, даже если приоритеты и ожидаемые результаты в соответствующей сфере, верно скопированы в программу из документов социально-экономического планирования, мероприятия и целевые показатели программы фактически могут не обеспечивать их достижение. Довольно часто встречается ситуация, что заложенные в программе средства недостаточны для выполнения необходимых мероприятий и достижения ее ожидаемых результатов.

Возникают проблемы при включении в программы ранее принятых целевых программ. В частности не совпадают мероприятия, целевые показатели, объемы финансирования, в программах финансирование целевых программ планируется на период после окончания срока реализации целевой программы или на проект целевой программы. Не ясно соотношение муниципальной программы с включенными в них ведомственными целевыми программами, особенно какие положения должны обязательно раскрываться в муниципальной программе, а какие могут быть раскрыты в ведомственных программах.

Существуют методологические трудности в подходах к раскрытию механизма реализации программ, определению степени детализации включаемых в них мероприятий. На практике встречаются различные подходы к детализации мероприятий и их описанию: от чрезвычайно подробных, вплоть до функций отдельных работни-

ков до самого обобщенного, когда все функции органа включаются в одно мероприятие. Это создает проблемы и для включения программ в бюджет, поскольку структура мероприятий не позволяет построить сопоставимую классификацию расходов. В настоящее время описание механизма реализации в программах, как правило, отсутствует.

1.5. Содержание (проекта) решения о бюджете

Местные бюджеты разрабатываются и утверждаются в форме муниципальных правовых актов (решений) представительного органа муниципального образования (в этой же форме в них вносятся изменения и дополнения). Решение о бюджете обычно содержит текстовую часть и приложения, при этом текстовая часть должна содержать пункты об утверждении соответствующих приложений (иногда текстовая часть также утверждается в форме приложения к решению, но такая практика не является общепринятой).

В соответствии со ст.169 БК РФ с 2016 года законом субъекта Российской Федерации может быть предусмотрено составление и утверждение проектов бюджетов муниципальных районов и городских округов сроком на 1 год (на очередной финансовый год) или сроком на 3 года (очередной финансовый год и плановый период). В Новосибирской области такой закон не принят, и срок, на который составляется и утверждается бюджет, должен быть определен в муниципальном правовом акте представительного органа муниципального образования.

В случае утверждения бюджета муниципального образования на 3 года проект решения о бюджете составляется путем изменения параметров планового периода утвержденного бюджета и добавления к ним параметров второго года планового периода. По сложившейся практике, при этом фактически ежегодно утверждается новое решение, а в состав приложений могут включаться графы с изменениями по сравнению с ранее утвержденными на плановый период суммами). Каким образом будет происходить изменение параметров планового периода бюджета муниципального образования должно быть определено в муниципальном правовом акте представительного органа муниципального образования.

Исходя из требований ст.184.1 БК РФ в муниципальном правовом акте представительного органа муниципального образования также следует установить состав приложений для утверждения в решении о бюджете распределения бюджетных ассигнований, а также часть кода вида расходов, который будет утверждаться в решении о бюджете.

В п.3 ст.184.1 БК РФ предусмотрено, что распределение бюджетных ассигнований в решении о бюджете может утверждаться разными способами:

по разделам, подразделам, целевым статьям, видам расходов (далее – традиционная структура);

либо по разделам, подразделам, целевым статьям (муниципальным программам и непрограммным направлениям деятельности), видам расходов (промежуточная структура);

и (или) по целевым статьям (муниципальным программам и непрограммным направлениям деятельности), видам расходов, а также по разделам и подразделам (программная структура).

Как указано выше, в соответствии с п.3.2 ст.184.1 БК РФ с 2016 года законом субъекта Российской Федерации может быть предусмотрено утверждение расходов бюджета муниципального образования в программной структуре (в Новосибирской области такой закон не принят). Таким образом, в решении о бюджете муниципального образования распределение ассигнований может быть утверждено либо в традиционной структуре, либо в промежуточной структуре, либо в программной структуре, либо и в промежуточной и в программной структуре. При программной структуре распределение расходов по разделам и подразделам может включаться в решение о бюджете в качестве одного из приложений либо отсутствовать в нем. В последнем случае в соответствии со ст.184.2 БК РФ распределение бюджетных ассигнований по разделам и подразделам включается в состав приложений к пояснительной записке к проекту решения о бюджете.

В ст.6 БК РФ предусмотрено, что ведомственная структура расходов бюджета также может утверждаться разными способами:

по главным распорядителям бюджетных средств, разделам, подразделам, целевым статьям, видам расходов (традиционная структура);

либо по главным распорядителям бюджетных средств, разделам, подразделам, целевым статьям (муниципальным программам и непрограммным направлениям деятельности), видам расходов (промежуточная структура);

и (или) по главным распорядителям бюджетных средств, целевым статьям (муниципальным программам и непрограммным направлениям деятельности), видам расходов (программная структура).

Кроме того, в ст.6, 184.1 БК РФ предусмотрено, что в решении о бюджете распределение ассигнований по видам расходов может утверждаться по группам либо по группам и подгруппам. С 2014 года применяются единые для всех бюджетов коды видов расходов, состоящие из кода группы, подгруппы и элемента, предусмотренные Указаниями о порядке применения бюджетной классификации Российской Федерации (утв. Приказом Минфина России от 01.07.2013 № 65н). Распределение по кодам элементов видов расходов в решении о бюджете не допускается (это распределение может утверждаться в сводной бюджетной росписи, бюджетной росписи главного распорядителя или бюджетной смете в соответствии с порядками их ведения). В ряде случаев подгруппы видов расходов обеспечивают важную детализацию расходов. Например, в группу 800 входят и уплата налогов казенным учреждением и предоставление субсидий юридическим лицам. Поэтому в решении о бюджете может быть целесообразно утверждать распределение и по группам и по подгруппам видов расходов.

Промежуточную и программную структуру можно утверждать только в том случае, если приняты либо разработаны проекты муниципальных программ, а все остальные расходы распределены по непрограммным направлениям деятельности. Переход на промежуточную или программную структуру целесообразен, когда основная часть расходов включена в муниципальные программы (однако четкий критерий возможности перехода отсутствует). В ином случае следует оставить традиционную структуру расходов, в которой целевые статьи расходов формируются в соответствии с расходными обязательствами, подлежащими исполнению за счет средств соответствующих бюджетов.

Исходя из п.4 ст.21 БК РФ при традиционной структуре расходов в названиях целевых статей также могут упоминаться муниципальные программы и непрограммные направления деятельности (но обязательно должны быть целевые статьи, не имеющие наименований программ и непрограммных направлений). В законодательстве нет указаний на то, чем отличаются наименования целевых статей непрограммных направлений деятельности и целевых статей, сформированных в соответствии с расходными обязательствами. Возможен подход, при котором формулировки описывают деятельность (оказание услуг, осуществление полномочий, выполнение функций, строительство) либо расходное обязательство (предоставление субсидий, финансовое обеспечение, закупки, инвестиции).

Анализ решений о местных бюджетах и о внесении изменений в местные бюджеты, показывает наличие значительного числа несоответствий решений законодательству, которые можно разделить на следующие группы:

1.5.1. Неполнота состава показателей и приложений, утверждаемых в составе решения о бюджете

Обязательный состав показателей и приложений в составе решения о бюджете муниципального образования установлен ст.184.1 БК РФ (а также в статьях 93.2, 107, 110.1, 110.2), дополнительный может быть установлен муниципальным правовым актом представительного органа муниципального образования (например, для обеспечения большей прозрачности и информативности решения о бюджете в нем может утверждаться распределение доходов по видам). Следует отметить, что очень часто состав дополнительных показателей и приложений не соответствует Положению о бюджетном процессе в муниципальном образовании (в решении о бюджете появляются непредусмотренные приложения либо отсутствуют обязательные).

Наиболее часто в решениях о бюджетах муниципального образования не утверждаются:

перечни главных администраторов доходов и главных администраторов источников финансирования дефицита бюджета;

источники финансирования дефицита бюджета (возникают даже в случае утверждения бюджета с профицитом или при равенстве расходов доходам);

общий объем условно утвержденных расходов на плановый период (требуется в случае утверждения бюджета на 3 года);

общий объем бюджетных ассигнований, направляемых на исполнение публичных нормативных обязательств (в случае наличия муниципальных правовых актов, устанавливающих выплаты физическим лицам и их конкретный размер);

верхний предел (на 1 января следующего года, в том числе с выделением муниципальных гарантий) и предельный объем (на каждый день года, с объемом гарантий в общей сумме) муниципального внутреннего долга;

программа муниципальных внутренних заимствований и программа муниципальных гарантий (в случае наличия долга на начало года или планирования осуществления заимствований, предоставления гарантий в течение года);

цели, условия и порядок предоставления бюджетных кредитов, бюджетные ассигнования для их предоставления на срок в пределах финансового года и на срок, выходящий за пределы финансового года, ограничения по получателям (заемщикам) бюджетных кредитов (в случае планирования предоставления бюджетных кредитов);

нормативы распределения доходов между бюджетами бюджетной системы Российской Федерации (в случае, если они не установлены бюджетным законодательством РФ).

В случае отсутствия значений у каких-либо показателей и приложений, включение которых в состав решения о бюджете муниципального образования обязательно, рекомендуется указывать в тексте решения на отсутствие приложений или утверждать соответствующие показатели в тексте решения о бюджете с нулевым значением. Рекомендуется избегать утверждения в решении о бюджете каких-либо необязательных показателей и приложений, при их фактическом отсутствии у них значений (например, размер отчислений от прибыли муниципальных унитарных предприятий при фактическом отсутствии у муниципального образования таких предприятий).

В соответствии с новой редакцией ст.179.4 БК РФ с 2014 года в бюджетах муниципальных образований должны предусматриваться муниципальные дорожные фонды. Статья о создании дорожного фонда не должна включаться в решение о бюджете. Принимается отдельное решение представительный орган муниципального образования о создании фонда, которым также утверждается порядок формирования и использования бюджетных ассигнований фонда (включающий перечень источников формирования фонда и направлений его использования).

В решении о бюджете могут быть статьи об утверждении объема дорожного фонда (его объем обычно, совпадает с расходами подраздела 0409 «Дорожное хозяйство (дорожные фонды)»). Объем дорожного фонда не может быть меньше прогнозируемого объема доходов местного бюджета от акцизов на автомобильный бензин, прямогонный бензин, дизельное топливо, моторные масла для дизельных и (или) карбюраторных (инжекторных) двигателей, производимые на территории Российской Федерации. В объем дорожного фонда также включаются межбюджетные трансферты и бюджетные кредиты, предоставляемые в целях, совпадающих с целями использования дорожного фонда (содержание, ремонт, реконструкция, строительство автомобильных дорог местного значения, ремонт дворовых территорий, проездов к дворовым территориям).

Если объем дорожного фонда больше, чем объем поступлений от указанных выше источников, в решении о создании фонда должны быть утверждены иные (дополнительные) источники его формирования, объем поступлений от которых должен быть равен этому превышению. Если существует потребность и возможность направить на расходы дорожного фонда сумму большую, чем поступления от конкретных источников в качестве источника формирования дорожного фонда может быть установлены поступления в местный бюджет (не имеющие целевого назначения) в конкретной сумме (равной разнице между желаемым объемом фонда и объемом его конкретных источников). Указанная сумма устанавливается в решении о создании фонда либо в решении о создании фонда может быть предусмотрено ее утверждение в решении о бюджете.

Конкретные направления использования ассигнований дорожного фонда следует установить в положении о нем исходя из фактической организации дорожной деятельности. Например, если в муниципальном образовании работы по содержанию дорог выполняются работниками и техникой муниципального казенного учреждения, следует предусмотреть, что ассигнования дорожного фонда используются

на содержание (обеспечение выполнения функций) соответствующего казенного учреждения. Бюджетные ассигнования муниципального дорожного фонда, не использованные в текущем финансовом году, направляются на увеличение бюджетных ассигнований муниципального дорожного фонда в очередном финансовом году. Соответствующие изменения должны быть внесены в решение о бюджете в течение очередного финансового года (после того, как станет известна сумма средств, не использованных по итогам текущего финансового года).

1.5.2. Нарушение порядка формирования и несогласованность показателей и приложений, утверждаемых в составе решения о бюджете

В случае утверждения в решении о бюджете муниципального образования предусмотренного законодательством показателя или приложения, их значение (содержание) часто также устанавливаются неверно, например:

в ведомственной структуре расходов не утверждаются коды и наименования главных распорядителей бюджетных средств;

не приводится распределение расходов по разделам, подразделам, целевым статьям и видам (приводится сумма по всему коду расходов без промежуточных итогов по составляющим);

не утверждаются наименования целевых статей (наименование приведено по всему коду расходов без выделения его составляющих и часто совпадающее с наименованием подраздела расходов или имеющее форму аббревиатуры, условного сокращения);

приведено распределение расходов по элементам видов расходов или кодам КОСГУ (как указано выше, эти распределения приводятся в других документах).

С 2008 года единый для всех бюджетов перечень целевых статей расходов законодательством не предусмотрен. Их наименования и коды утверждаются решением о бюджете муниципального образования. Поскольку именно эти составляющие кода расходов определяют конкретное целевое назначение средств, их неутверждение не позволяет выполнить основную функцию решения о бюджете. При этом в бюджетной отчетности муниципального образования приводятся наименования целевых статей расходов из перечня, содержащегося в используемой муниципальном образовании компьютерной программе (эти наименования могут относиться к федеральному бюджету и не отражать направления расходов бюджета муниципального образования).

Распределение расходов по элементам видом расходов может быть произведено в сводной бюджетной росписи, если это предусмотрено порядком ее ведения, утверждаемым финансовым органом. Однако распределение расходов по элементам видом расходов часто утверждается в решении о бюджете муниципального образования (хотя положения о бюджетном процессе в муниципальных образованиях обычно этого не предусматривают). В ст.184.1 БК РФ установлено право представительного органа муниципального образования предусматривать своими муниципальными правовыми актами дополнительные показатели в решении о бюджете, однако это не должно препятствовать реализации полномочий других участников бюджетного процесса. Распределение расходов по элементам видом расходов может представлять в представительный орган муниципального образования справочно в составе дополнительных документов и материалов в проекте бюджета муниципального образования. Также это распределение может затем включаться в годовые и

квартальные отчеты об исполнении бюджета муниципального образования, а также в дополнительные документы и материалы к отчетам.

В других приложениях к решению о бюджете также встречаются несоответствия, например, в перечне главных администраторов поступления закрепляются за органами, которые не должны их администрировать (безвозмездные поступления за предоставляющими их областными органами власти, а не за использующими их органами местного самоуправления; доходы от продажи и использования земли, право собственности на которую не разграничено, – за администрацией поселения, а не района).

Также часто встречаются противоречия и несогласованность между показателями бюджета в разных его частях и приложениях (например, между доходами, расходами и дефицитом в текстовой части и приложениях; между суммой долга в программе заимствований, источниках финансирования дефицита и текстовой части; между суммой предоставляемых бюджетных кредитов в текстовой части и источниках финансирования дефицита). При этом может нарушаться принцип сбалансированности бюджета (ст.33 БК РФ), когда сумма источников финансирования дефицита не равна объему дефицита или профицита (см. раздел 2.4).

1.5.3. Другие нарушения и недостатки при утверждении решения о бюджете и внесении в него изменений

Одним из основных недостатков при утверждении бюджета и внесении в него изменений является используемый во многих поселениях способ оформления решения о внесении изменений в бюджет муниципального образования. Указанными решениями, как правило, не утверждаются изменения основных параметров бюджета в текстовой части решения о бюджете (доходов, расходов, дефицита) и приложения в новой редакции (утверждаются только суммы увеличения и изменения по отдельным кодам). При этом могут изменяться показатели, которых не было в первоначальной редакции решения о бюджете (например, распределение расходов по кварталам, новые коды бюджетной классификации); меняются единицы измерения (с тыс.руб. на руб.) без их указания; при увеличении расходов бюджета не утверждаются дополнительные источники их финансирования; суммы изменений могут приводиться к первоначальной редакции без учета уже внесенных корректировок.

Такой способ приводит к указанным выше нарушениям (отсутствию в действующих редакциях решения о бюджете требующихся показателей и приложений либо их взаимная несогласованность) и ошибкам (первоначальная сумма и сумма изменений по всем решениям о внесении изменений в бюджет не равна плановым назначениям, на которые ориентируется местная администрация при исполнении бюджета, и указанным в отчетности). Общепринятым способом является утверждение в решении о внесении изменений в бюджет поправок в пункты текстовой части решения о бюджете и новых редакций изменяемых приложений (суммы изменений могут приводиться в качестве справочной информации в отдельных графах приложений).

При внесении изменений в решение о бюджете муниципального образования из него часто исключается подраздел 0111 «Резервные фонды», хотя расходы из резервного фонда администрации муниципального образования фактически осуществляются (либо уменьшается сумма резервного фонда, хотя расходы осуществлены в большей сумме). В таких случаях администрация муниципального образования сна-

чала использует средства резервного фонда с отражением расходов по соответствующим их содержанию разделам и подразделам, а затем решениями представительного органа муниципального образования о внесении изменений в бюджет утверждаются фактически исполненные расходы резервного фонда. Однако при этом решение о внесении изменений в бюджет также сокращает утвержденный объем резервного фонда, хотя он уже использован. Поскольку объем резервного фонда должен быть утвержден решением о бюджете муниципального образования, в том числе в последней редакции, указанные изменения в бюджет не вносятся должны (расходы резервного фонда осуществляются путем внесения изменений в сводную бюджетную роспись без изменения решения о бюджете, см. раздел 1.6.2).

Кроме того, в соответствии со статьями 81, 81.1 БК РФ в бюджете муниципального образования может быть только резервный фонд администрации муниципального образования, но недопустимо быть резервного фонда представительного органа муниципального образования (в ряде случаев создавался в скрытой форме для исполнения наказов по предложению депутатов) и резервного фонда муниципального образования (часть средств бюджета, накапливаемая для исполнения расходов при недостаточности доходов, которая может быть только в федеральном бюджете и бюджете субъекта Российской Федерации).

В текстовой части и приложениях к решению о бюджете муниципального образования встречаются и другие несоответствия законодательству:

допускаются нарушения порядка утверждения и применения бюджетной классификации, установленного БК РФ и Указаниями Минфина России (см. раздел 1.3.1);

превышается предельный размер дефицита бюджета или предельный объем муниципального долга (см. раздел 2.4.1);

предусматривается заключение бюджетными учреждениями договоров в пределах доведенных лимитов бюджетных обязательств в соответствии со сметой (в соответствии со статьями 161, 78.1 БК РФ доведение лимитов бюджетных обязательств и утверждение сметы предусмотрено только для казенных учреждений);

предусматривается вступление решения о бюджете в силу с момента его подписания главой муниципального образования (при этом решение не содержит норм, которые должны исполняться до начала финансового года, и в соответствии со ст.5 БК РФ оно должно вступать в силу с 1 января).

1.6. Организация исполнения бюджета

Основы исполнения бюджетов установлены главой 24 БК РФ. В соответствии со ст.215.1 БК РФ исполнение бюджета муниципального образования организуется на основе сводной бюджетной росписи и кассового плана, единства кассы и подведомственности расходов.

Исполнение бюджета по доходам включает следующие этапы:

1) Для оперативного планирования кассовых поступлений в пределах текущего финансового года финансовый орган составляет кассовый план на основе сведений, предоставленных главными администраторами доходов.

2) Администраторы доходов доводят до плательщиков реквизиты для заполнения платежных документов и сведения о сумме, подлежащей перечислению в бюджет (если на плательщика не возложена обязанность самостоятельно рассчитывать эту сумму).

3) Средства, перечисленные плательщиками, зачисляются на счет органа Федерального казначейства, используемый для распределения поступлений между бюджетами бюджетной системы Российской Федерации, а затем перечисляются на единые счета бюджетов в соответствии с действующими в текущем году нормативами распределения и кодами ОКТМО, указанными в платежных документах.

4) Органы Федерального казначейства на основании документов администраторов доходов осуществляют возврат излишне уплаченных и взысканных сумм, уточнение вида и назначения платежей.

Исполнение бюджета по расходам включает следующие этапы:

1) На основании решения о бюджете финансовый орган утверждает сводную бюджетную роспись и лимиты бюджетных обязательств и доводит эти показатели до главных распорядителей.

2) Для оперативного планирования кассовых выплат в пределах текущего финансового года финансовый орган составляет кассовый план и может доводить до главных распорядителей и получателей предельные объемы финансирования.

3) На основании сводной бюджетной росписи и лимитов бюджетных обязательств главные распорядители утверждают собственные бюджетные росписи, доводят ее показатели и лимиты бюджетных обязательств до получателей.

4) На основании лимитов бюджетных обязательств главные распорядители или сами казенные учреждения утверждают бюджетные сметы.

5) Получатели бюджетных средств принимают бюджетные обязательства (заключают контракты и договоры) в пределах лимитов, ведут учет принятых обязательств и предоставляют соответствующую информацию в финансовый орган.

6) Финансовый орган или (по соглашению) орган Федерального казначейства санкционирует оплату принятых обязательств на основании подтверждающих документов, предоставленных получателями бюджетных средств.

7) Финансовый орган или (по соглашению) орган Федерального казначейства оплачивает обязательства и подтверждает их исполнение, предоставляя получателям бюджетных средств выписки с лицевого счета.

Исполнение бюджета в части кассовых поступлений и выплат, отражаемых в составе источников финансирования дефицита бюджета, аналогично доходам и расходам соответственно.

Кроме того, статьями 190, 191, 242 БК РФ и главой 24.1 БК РФ установлены порядок исполнения бюджета в случае, когда решение о бюджете не вступило в силу с начала года (временное управление бюджетом), особенности завершения финансового года и порядок исполнения судебных актов по обращению взыскания на средства бюджетов.

Анализ организации исполнения бюджетов муниципального образования показывает наличие значительного числа типичных нарушений и недостатков, которые можно разделить на следующие группы:

1.6.1. Нарушение принципа единства кассы и порядка осуществления кассовых операций

Принцип единства кассы (ст.38.2 БК РФ) означает, что все кассовые поступления зачисляются, а кассовые выплаты осуществляются с единого счета бюджета, открытого органу Федерального казначейства в учреждении Центробанка России. Кроме того,

действующим законодательством не предусмотрено проведение зачетов взаимных требований по перечислению средств в бюджет и осуществлению выплат из бюджета, использование других неденежных форм расчетов (исключение составляют только внебанковские операции, осуществляемые органами Федерального казначейства, если операции не приводят к движению средств между счетами бюджетов).

В соответствии со ст.58 Налогового кодекса РФ при отсутствии банка налогоплательщика (налоговые агенты), являющиеся физическими лицами, могут уплачивать налоги через кассу администрации муниципального образования. При этом администрация обязана выдавать при приеме денежных средств квитанции (форма утверждена Приказом ФНС России от 09.11.2006 № САЭ-3-10/777@), вести учет принятых и перечисленных средств по каждому плательщику (как средства во временном распоряжении), перечислить средства в течение 5 дней со дня их приема на счет органа Федерального казначейства. При этом не только налоговые, но и другие доходы бюджета, поступившие в кассу органа местного самоуправления или казенного учреждения, не могут расходоваться из кассы и должны быть зачислены на единый счет бюджета.

Администраторам поступлений открываются лицевые счета в органах Федерального казначейства, на которых отражаются кассовые поступления. Главным распорядителям и получателям бюджетных средств открываются лицевые счета в финансовом органе или (по соглашению) органах Федерального казначейства, на которых отражаются доведенные от вышестоящего распорядителя бюджетные назначения и кассовые выплаты. Открытие финансовым органам, администраторам поступлений и получателям бюджетных средств счетов в кредитных организациях и осуществление через них операций по исполнению бюджета не допускается. Исключение составляют получатели средств бюджета муниципального образования, находящиеся за пределами территорий соответствующего муниципального образования (однако и в этом случае Федеральное казначейство готово открывать им лицевые счета в своих органах, расположенных в других муниципальных образованиях).

С 2015 года органы Федерального казначейства организуют обеспечение наличными денежными средствами организаций, лицевые счета которым открыты как в органах Федерального казначейства, так и в финансовых органах муниципальных образований. Правила обеспечения наличными денежными средствами утверждены Приказом Федерального казначейства от 30.06.2014 № 10н. При осуществлении выплат в наличной форме получатели бюджетных средств обязаны соблюдать порядки ведения кассовых операций и осуществлении наличных расчетов (указания ЦБ РФ от 11.03.2014 № 3210-У и от 07.10.2013 № 3073-У), в частности, не превышать лимит остатка денежных средств в кассе (устанавливаемый руководителем юридического лица) и предел расчетов наличными деньгами между юридическими лицами и индивидуальными предпринимателями (100,0 тыс.руб.).

Кроме того, в соответствии со ст.242 БК РФ не использованные получателями бюджетных средств остатки бюджетных средств, находящиеся не на едином счете бюджета (в том числе в кассе), не позднее 2-х последних рабочих дней текущего финансового года подлежат перечислению получателями бюджетных средств на единый счет бюджета. Исключение из этого правила может быть установлено финансовым органом муниципального образования, который может разрешить оставлять остатки средств в кассе для осуществления деятельности получателей бюджетных средств в нерабочие праздничные дни в январе очередного финансового года.

Нарушение порядка работы с денежной наличностью и порядка ведения кассовых операций, выразившееся в осуществлении расчетов наличными деньгами с другими организациями сверх установленных размеров, неоприходовании (неполном оприходовании) в кассу денежной наличности, несоблюдении порядка хранения свободных денежных средств, а равно в накоплении в кассе наличных денег сверх установленных лимитов, является административным правонарушением, предусмотренным ч.1 ст.15.1 КоАП.

Операции со средствами, которые в соответствии с законодательством не являются бюджетными, могут осуществляться через счета, открытые в кредитных организациях. Так, операции со средствами во временном распоряжении (суммы залогов и задатков при проведении торгов, бесхозные и конфискованные средства) осуществляются через счета, открытые органам или учреждениям в кредитных организациях. В соответствии с п.24, 25 ст.5 Федерального закона от 26.04.2007 № 63-ФЗ «О внесении изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации в части регулирования бюджетного процесса и приведении в соответствие с бюджетным законодательством Российской Федерации отдельных законодательных актов Российской Федерации» (далее - Федеральный закон № 63-ФЗ) финансовый орган имеет право принимать решение об осуществлении операций с указанными средствами на счете, открытом ему или (по соглашению) органу Федерального казначейства в учреждении Центробанка России или (при его отсутствии на территории) в кредитной организации. Операции учреждений отражаются на лицевых счетах, открытых к указанному счету.

Муниципальным органам и казенным учреждениям также запрещено размещать бюджетные средства на банковских депозитах или передавать их в доверительное управление. Нарушение этого запрета является административным правонарушением, предусмотренным ст. 15.15.12 КоАП.

1.6.2. Отсутствие (несвоевременное утверждение) бюджетной росписи или несоблюдение порядка составления, ведения и доведения ее показателей

Основное назначение бюджетных росписей заключается в утверждении распределения расходов по получателям бюджетных средств и кодам видов расходов (элементам или подгруппам и элементам). Кроме того, в установленных законодательством случаях утвержденные бюджетом расходы могут быть изменены и исполнены путем внесения изменений в сводную бюджетную роспись, без внесения изменений в бюджет. При составлении и ведении бюджетных росписей наиболее часто встречаются следующие нарушения:

1) Отсутствие или несвоевременное утверждение бюджетной росписи.

В муниципальных образованиях, как правило, имеется документ, который может рассматриваться в качестве сводной бюджетной росписи (бюджетные назначения, роспись расходов и т.п.). Однако часто не ведутся бюджетные росписи главных распорядителей. Указанный документ должен составляться, даже если администрация муниципального образования является единственным главным распорядителем (в этом случае может быть утвержден единый документ: «Сводная бюджетная роспись – бюджетная роспись главного распорядителя бюджетных средств»).

В соответствии со статьями 217, 219.1 БК РФ показатели бюджетных росписей должны быть доведены до главных распорядителей и получателей бюджетных средств до начала очередного финансового года (за исключением случаев, когда решение о

бюджете не вступило в силу с начала года). Соответственно до указанного срока должны быть утверждены сами росписи.

2) Бюджетная роспись утверждена ненадлежащим должностным лицом.

В соответствии со ст.217 БК РФ сводная бюджетная роспись утверждается руководителем финансового органа. Она может быть подписана главой администрации как руководителем юридического лица, однако подпись должностного лица, выполняющего функции руководителя финансового органа, на ней обязательна (если составляется единый документ, включающий роспись главного распорядителя, две подписи также обязательны).

3) Несоблюдение структуры бюджетной росписи.

В большинстве поселений роспись не составлена по источникам финансирования дефицита бюджета и не содержит распределения ассигнований по главным распорядителям и получателям бюджетных средств (сводная роспись может не содержать распределения по получателям, но для росписи главного распорядителя оно обязательно). В отдельных случаях бюджетные росписи (сводная и главного распорядителя) составлены только по расходам, осуществляемым администрацией муниципального образования или только в части расходов на ее содержание (если администрация муниципального образования – единственный главный распорядитель обе росписи должны включать все расходы бюджета).

По источникам финансирования дефицита бюджета роспись может содержать показатели в части кассовых выплат (см. раздел 2.4), включение кассовых поступлений не обязательно (они должны отражаться в кассовом плане). В сводную бюджетную роспись не включаются операции по управлению остатками средств на едином счете бюджета (суммы изменения, увеличения и уменьшения остатков средств). Распределение ассигнований по кварталам или иным периодам в росписях не обязательно (может использоваться, если это предусмотрено в порядке их ведения).

Распределение расходов по элементам видов расходов (или подгруппам и элементам, если подгруппы не утверждены в решении о бюджете) должно утверждаться в росписи, если это предусмотрено порядком ее ведения (при этом может быть предусмотрено, что для одних главных распорядителей или видов расходов оно утверждается, а для других – нет). Если это распределение не утверждено в сводной бюджетной росписи, право или обязанность главного распорядителя осуществлять детализацию расходов по видам в своей бюджетной росписи может быть установлено в порядке ее ведения. Обязательным является утверждение распределения расходов по элементам (подгруппам и элементам) видов расходов. Для поселений оптимальным вариантом является утверждение единой бюджетной росписи с распределением ассигнований по получателям и элементам видов расходов.

4) Несоответствие бюджетной росписи решению о бюджете.

Показатели сводной бюджетной росписи должны соответствовать решению о бюджете, бюджетной росписи главного распорядителя – сводной бюджетной росписи и лимитам бюджетных обязательств (за исключением случаев внесения в них изменений в соответствии с законодательством).

Несоответствие бюджетной росписи сводной бюджетной росписи, за исключением случаев, когда такое несоответствие допускается Бюджетным кодексом РФ, является административным правонарушением, предусмотренным ст.15.15.9 КоАП.

5) Несоблюдение порядка внесения изменений в роспись.

Сводная бюджетная роспись изменяется в случае внесения изменений в решение о бюджете, а также без внесения изменений в бюджет в случаях, предусмотренных ст.217 БК РФ (в том числе в положении о бюджете процессе могут быть установлены основания, связанные с особенностями исполнения бюджета, перераспределением бюджетных ассигнований между главными распорядителями, либо в положении о бюджете процессе может быть предусмотрено, что эти особенности устанавливаются в решении о бюджете). Порядком составления и ведения сводной бюджетной росписи должны быть установлены предельные сроки внесения изменений в сводную бюджетную роспись (в том числе могут быть дифференцированными по различным основаниям). При внесении изменений должны быть соблюдены пределы перемещения ассигнований, установленные ст.217 БК РФ.

Бюджетная роспись главного распорядителя в части показателей, утвержденных сводной бюджетной росписью, изменяется только после утверждения изменений последней. В порядке ведения бюджетной росписи главного распорядителя следует предусмотреть порядок внесения в нее изменений в части перераспределения средств между получателями.

Однако в муниципальных образованиях часто изменение бюджетных ассигнований производится без своевременного и надлежащего оформления изменений росписи (как при внесении изменений в решение о бюджете, так и в иных случаях). При этом может изменяться файл росписи в электронном виде либо изменения ассигнований производятся в бухгалтерской программе (без сохранения прежних редакций и оформления документа). Изменения должны оформляться должным образом, могут утверждаться росписи в новой редакции (целесообразно после внесения изменений в решение о бюджете) либо документ (уведомление, распоряжение и т.п.) с изменяемыми статьями и суммами изменений (форма устанавливается финансовым органом). Данные документы должны содержать подписи соответствующих должностных лиц и дату утверждения.

Часто изменения в роспись вносятся в случаях, не предусмотренных ст.217 БК РФ либо с превышением пределов изменений. Так, не предусмотрено увеличение расходов за счет дополнительно поступивших доходов и источников финансирования дефицита бюджета (за исключением целевых межбюджетных трансфертов и безвозмездных поступлений от физических и юридических лиц), остатков неиспользованных ассигнований прошлых лет. С 2016 года не предусмотрено увеличение одного направления расходов за счет экономии по другим. В соответствии со ст.83 БК РФ выделение средств на новые виды расходных обязательств может осуществляться только при условии включения соответствующих бюджетных ассигнований в решение о бюджете.

б) Недоведение или несвоевременное доведение показателей бюджетной росписи.

В соответствии со статьями 217, 219.1 БК РФ показатели бюджетных росписей должны быть доведены до главных распорядителей и получателей бюджетных средств до начала очередного финансового года, за исключением случаев, когда решение о бюджете не вступило в силу с начала года. Формы документов для доведения показателей росписей, а также сроки доведения показателей (в том числе в случае их изменения) определяет финансовый орган. Оптимальным является доведение этих показателей одновременно с лимитами бюджетных обязательств (см. раздел 1.6.4).

Несвоевременное доведение до распорядителей или получателей бюджетных средств бюджетных ассигнований и (или) лимитов бюджетных обязательств, является административным правонарушением, предусмотренным ст.15.15.11 КоАП.

1.6.3. Отсутствие кассового плана или несоблюдение порядка его составления и ведения

В соответствии со статьями 215.1, 217.1 БК РФ в муниципальном образовании должен вестись кассовый план, который представляет собой прогноз кассовых поступлений в бюджет и кассовых выплат из бюджета в текущем финансовом году (включает в себя показатели по доходам, расходам и источникам финансирования дефицита). В кассовом плане устанавливается предельный объем денежных средств, используемых на осуществление операций по управлению остатками средств на едином счете бюджета. В соответствии со ст.96 БК РФ в состав указанных операций включаются привлечение и возврат средств бюджетных и автономных учреждений (со счета, открытого для отражения их операций, на единый счет бюджета и обратно на счет бюджетных и автономных учреждений). Остатки средств бюджета муниципального образования на начало текущего финансового года направляются в текущем финансовом году на покрытие временных кассовых разрывов и на оплату неисполненных контрактов (случаи и объем такого использования средств определяются в решении о бюджете).

Однако в поселениях кассовый план часто не ведется. Кассовый план может стать важным инструментом оперативного бюджетного планирования. Особенности порядка его составления и ведения (степень детализации, периодичность) устанавливает финансовый орган. Например, в кассовый план могут быть внесены утвержденные показатели на текущий финансовый год в целом и прогноз на очередной месяц (полмесяца, неделю). Ежемесячно, исходя из прогнозируемых поступлений доходов, планируются необходимые на очередной месяц расходы. В случае недостаточности доходов (кассового разрыва) планируются поступления от заимствований или использование накопленных остатков средств.

Для прогнозирования поступлений главные администраторы доходов бюджета (в том числе не являющиеся получателями средств местного бюджета, например, налоговая инспекция) обязаны предоставлять информацию для ведения кассового плана в составе и сроки, определенные финансовым органом. Однако федеральные органы, прежде всего, будут исходить из состава и сроков, установленных для федерального бюджета Приказом Минфина России от 09.12.2013 № 117н.

Показатели кассового плана расходов могут доводиться до получателей бюджетных средств в качестве предельных объемов финансирования и использоваться для оперативного планирования расходов в учреждениях. Расходные расписания (ф. 0531723), направляемые в органы Федерального казначейства и дающие учреждениям право осуществлять выплаты из бюджета, могут утверждать предельные объемы финансирования в размере, предусмотренном кассовым планом (на месяц, полмесяца или неделю) либо под каждую конкретную выплату (но в пределах суммы по кассовому плану на соответствующий период).

1.6.4. Отсутствие утвержденных лимитов бюджетных обязательств или несоблюдение порядка их утверждения и доведения

В соответствии с ч.2 ст.72, ч.2 ст.161 БК РФ заключение казенными учреждениями муниципальных контрактов и иных договоров возможно лишь в случае доведения

до них лимитов бюджетных обязательств. Заключение договоров и контрактов при отсутствии или с превышением лимитов является основанием для признания их недействительными по иску вышестоящего главного распорядителя. Однако в значительном числе муниципальных образований лимиты бюджетных обязательств не утверждаются и до подведомственных учреждений не доводятся.

Лимиты для главных распорядителей утверждаются финансовым органом, для получателей бюджетных средств – главным распорядителем. Лимиты должны соответствовать бюджетным ассигнованиям, утвержденным бюджетной росписью (за исключением случаев, когда в соответствии со ст.74 БК РФ лимиты доводятся после выполнения предусмотренных в решении о бюджете условий). Исходя из ст.219.1 БК РФ лимиты должны быть утверждены до начала очередного финансового года (поскольку в эти сроки доводятся показатели бюджетной росписи главного распорядителя, составляемой в том числе в соответствии с лимитами).

Форма документа, утверждающего лимиты, определяется финансовым органом в муниципальном правовом акте, регулирующем исполнение бюджета по расходам. Удобным является утверждение и доведение лимитов в одном документе с показателями бюджетной росписи, однако, поскольку лимиты являются объектом бюджетного учета и могут отличаться от бюджетных ассигнований, они должны утверждаться в качестве самостоятельных показателей (в отдельных столбцах).

Инструкцией по бюджетному учету предусмотрено доведение Уведомления о лимитах бюджетных обязательств (бюджетных ассигнованиях) (ф. 0504822, см. раздел 1.7). Однако оно составляется лишь на текущий финансовый год (при 3-хлетнем бюджете лимиты должны быть утверждены на 3 года). По соглашению бюджетные ассигнования и лимиты бюджетных обязательств могут доводиться до главных распорядителей и получателей органами Федерального казначейства. Для этого финансовый орган муниципального образования направляет в орган Федерального казначейства Расходные расписания (ф. 0531723).

1.6.5. Неутверждение сметы бюджетного учреждения или несоблюдение порядка ее составления, утверждения и ведения

Бюджетная смета, соответствующая общим требованиям, установленным ст.221 БК РФ и Приказом Минфина России от 20.11.2007 № 112н, должна быть утверждена для каждого муниципального органа и казенного учреждения. Смета утверждается руководителем главного распорядителя (в том числе и смета самого главного распорядителя) или, по решению главного распорядителя, получателем бюджетных средств. В последнем случае может быть предусмотрено согласование сметы с главным распорядителем. Главный распорядитель обязан предоставить руководителю учреждения право утверждать смету в случае доведения до учреждения муниципального задания, за исключением наличия случаев нарушения учреждением бюджетного законодательства. Показатели бюджетной сметы могут быть дополнительно детализированы, например, по кодам классификации операций сектора государственного управления (КОСГУ).

Смета должна соответствовать доведенным лимитам бюджетных обязательств (составляется и утверждается после их доведения). Основной раздел сметы включает только расходы по обеспечению выполнения функций казенного учреждения. Субсидии юридическим лицам, социальное обеспечение, межбюджетные трансферты включаются в другие разделы сметы). К представленной на утверждение смете прилагаются

обоснования (расчеты) плановых сметных показателей, использованных при формировании сметы, являющихся неотъемлемой частью сметы.

Во многих случаях бюджетные сметы в муниципальных образованиях не ведутся либо не содержат всех предусмотренных Приказом Минфина России от 20.11.2007 № 112н показателей (например, обязательных реквизитов). Часто сметы составлены только по КОСГУ (не содержат распределения расходов по разделам, подразделам, целевым статьям и видам расходов), не обоснованы расчетами сметных показателей либо в них не вносятся изменения при изменении бюджетных назначений.

Нарушение казенным учреждением порядка составления, утверждения и ведения бюджетных смет, является административным правонарушением, предусмотренным ст.15.15.7 КоАП.

1.6.6. Несоблюдение порядка принятия и учета бюджетных обязательств

В соответствии со ст.219 БК РФ получатель средств местного бюджета принимает бюджетные обязательства путем заключения муниципальных контрактов, иных договоров с физическими и юридическими лицами, индивидуальными предпринимателями или в соответствии с законом, иным правовым актом, соглашением. Как указано выше, превышение при их принятии лимитов бюджетных обязательств является основанием для признания договоров и контрактов недействительными по иску соответствующего главного распорядителя. Следует отметить, что при 3-хлетнем бюджете контракт (договор) может быть заключен на всю сумму 3-хлетних лимитов за минусом уже принятых обязательств, в том числе прошлых лет (при этом оплата будет производиться ежегодно в пределах лимитов на каждый год).

При однолетнем бюджете контракт (договор), выходящий за пределы финансового года, приведет к неполному использованию бюджетных средств в текущем году (контракт на всю сумму лимита в 100 ед. с оплатой 40 ед. в следующем году может быть заключен, но средства в сумме 40 ед. в текущем году останутся неиспользованными, поскольку весь лимит использован, и другой контракт не может быть заключен). В этом случае для заключения контрактов (договоров), выходящих за пределы финансового года с превышением лимитов, могут приниматься решения администрации муниципального образования, предусмотренные ч.3 ст.72 БК РФ.

Принятые обязательства должны ставиться на учет при заключении контрактов (договоров) или принятии счетов, накладных и т.п., если договорные отношения возникают на их основании. В этом заключается их отличие от денежных обязательств перед поставщиками, которые возникают после фактической поставки товара (работы, услуги) либо при авансировании. Учет позволяет контролировать соблюдение лимитов в момент возникновения бюджетных обязательств и должен предотвращать возникновение несанкционированной кредиторской задолженности.

Возможны различные варианты организации учета принятых обязательств. В соответствии с пунктами 139-141 Инструкции по бюджетному учету учет принятых бюджетных обязательств должен вестись в каждом казенном учреждении (см. раздел 1.7.2). Финансовый орган (Федеральное казначейство) при определении порядка санкционирования оплаты денежных обязательств также может предусмотреть необходимость предоставления контрактов, договоров, актов приема-передачи товаров, выполнения работ, услуг непосредственно после оформления этих документов. В этом случае финансовый орган (Федеральное казначейство) также ведут бюджетный учет принятых бюджетных и денежных обязательств. На федеральном и областном уровнях

учреждения предоставляют информацию о принятых обязательствах сразу после их возникновения. Однако возможен вариант, когда учреждения периодически (например, раз в месяц) представляют в финансовый орган данные своего учета о принятых обязательствах (регистры учета), а финансовый орган проверяет правильность ведения учета и соблюдение лимитов.

Принятие бюджетных обязательств в размерах, превышающих утвержденные бюджетные ассигнования и (или) лимиты бюджетных обязательств (за исключением случаев, предусмотренных бюджетным законодательством Российской Федерации и иными нормативными правовыми актами, регулируемыми бюджетные правоотношения), нарушение казенным учреждением порядка учета бюджетных обязательств, является административным правонарушением, предусмотренным ст.15.15.7, 15.15.10 КоАП.

1.6.7. Несоблюдение порядка подтверждения и санкционирования оплаты денежных обязательств

В соответствии со ст.219 БК РФ получатель средств бюджета муниципального образования подтверждает обязанность оплатить за счет средств бюджета денежные обязательства в соответствии с платежными и иными документами, необходимыми для санкционирования их оплаты. Санкционирование оплаты денежных обязательств осуществляется в форме совершения разрешительной надписи (акцепта) после проверки наличия документов, предусмотренных порядком санкционирования оплаты денежных обязательств и соблюдения лимитов бюджетных обязательств.

В условиях, когда в большинстве муниципальных образований лицевые счета получателей средств местного бюджета открыты в органах Федерального казначейства и финансовых органах районов, полномочие по санкционированию оплаты денежных обязательств может быть передано указанным органам по соглашениям с указанными органами. Органами Федерального казначейства, как правило, применяется порядок санкционирования, аналогичный утвержденному Приказом Минфина России от 01.09.2008 № 87н для федерального бюджета. В Соглашении могут быть установлены особенности санкционирования оплаты денежных обязательств для бюджета муниципального образования.

Однако в большинстве случаев соглашение администраций поселений с органом Федерального казначейства не предусматривает санкционирование расходов. В таких случаях санкционирование должно обеспечиваться финансовым органом муниципального образования. В том числе казенные учреждения должны представлять в финансовый орган документы для подтверждения обязательств, финансовый орган совершает разрешительную надпись на платежном документе, без которой документ не подлежит исполнению. Специальная процедура санкционирования не требуется, лишь если администрация муниципального образования является финансовым органом и единственным получателем средств бюджета муниципального образования (санкционирование фактически осуществляется должностными лицами администрации при составлении платежных документов).

1.6.8. Оплата денежных обязательств, не предусмотренных бюджетными назначениями или с превышением утвержденных назначений

Как указано выше, в соответствии с основами исполнения бюджетов муниципальных образований расходы финансируются, если они предусмотрены решением о

бюджете и бюджетной росписью в пределах утвержденных ими объемов (при этом в установленных законодательством случаях ассигнования в сводной бюджетной росписи могут быть увеличены или перераспределены по сравнению с утвержденными в решении о бюджете).

Однако в муниципальных образованиях часто допускается оплата денежных обязательств (финансирование расходов и выплат в части источников финансирования дефицита), не предусмотренных решением о бюджете и бюджетной росписью, либо с превышением утвержденных бюджетных ассигнований и лимитов бюджетных обязательств. Администрации муниципальных образований включают дополнительные расходы в Расходные расписания и платежные документы, направляемые в органы Федерального казначейства, без их утверждения или увеличения в решении о внесении изменений в бюджет или в сводной бюджетной росписи. Это возможно, поскольку при наиболее распространенном варианте кассового обслуживания органы Федерального казначейства не имеют информации об утвержденных бюджетных ассигнованиях и лимитах бюджетных обязательств и не осуществляет контроль за их соблюдением. Эта функция может осуществляться ими, если это предусмотрено в соглашении с администрацией муниципального образования. Если это условие не предусмотрено в Соглашении, ответственность за соблюдение требований ст.219 БК РФ об оплате денежных обязательств в пределах лимитов бюджетных обязательств несет финансовый орган, который должен направлять Расходные расписания с соблюдением лимитов.

В других случаях финансовый орган муниципального образования вносит изменения в сводную бюджетную роспись в случаях, не предусмотренных ст.217 БК РФ, что также приводит к указанному нарушению (однако осуществление контроля за соблюдением законодательства в этом случае не может быть передано органам Федерального казначейства). Принятие и оплата дополнительных бюджетных обязательств возможно только после вступления в силу решения о внесении изменений в бюджет или в сводную бюджетную роспись (в частности, для решения о бюджете – после его обнародования).

Главным распорядителям следует обращать внимание на соответствие Расходных расписаний утвержденному в бюджетной росписи распределению расходов по получателям бюджетных средств. Финансирование расходов с превышением расходов, утвержденных для получателя в бюджетной росписи главного распорядителя, также будет являться нарушением.

1.7. Ведение бюджетного учета и составление бюджетной отчетности

Система бюджетного учета и бюджетной отчетности представляет собой составную часть системы бухгалтерского (финансового) учета и отчетности и регулируется:

Федеральным законом от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»;

Инструкцией по учету в государственных (муниципальных) органах и организациях (утв. Приказом Минфина России от 01.12.2010 № 157н);

Инструкцией по бюджетному учету (утв. Приказом Минфина России от 06.12.2010 № 162н);

Формами первичных учетных документов и регистров бюджетного учета (утв. Приказом Минфина России от 30.03.2015 № 52н);

Инструкцией о бюджетной отчетности (утв. Приказом Минфина России от 28.12.2010 № 191н).

Ведут бюджетный учет и составляют бюджетную отчетность муниципальные органы и казенные учреждения. Для бюджетных и автономных учреждений инструкции по бюджетному учету и отчетности не применяются, для них установлены специальные порядки учета и отчетности, основанные на тех же принципах, что и у казенных учреждений:

Инструкция по его применению плана счетов бухгалтерского учета бюджетных учреждений (утв. Приказом Минфина России от 16.12.2010 № 174н);

Инструкция по его применению плана счетов бухгалтерского учета автономных учреждений (утв. Приказом Минфина России от 23.12.2010 № 183н);

Инструкция о бухгалтерской отчетности бюджетных и автономных учреждений (утв. Приказом Минфина России от 25.03.2011 № 33н).

С конца 2016 года Минфин России начал утверждать федеральные стандарты бухгалтерского учета для организаций государственного сектора, которые будут вводить в действие с 01.01.2018. Стандарты разрабатываются с соответствии программой их разработки, утвержденной Приказом Минфина России от 10.04.2015 № 64н.

По сравнению с общим порядком бухгалтерского учета (для негосударственных и немunicipальных организаций) у субъектов бюджетного учета гораздо меньше прав на регулирование порядка его осуществления. В частности они обязаны пользоваться формами первичных учетных документов и регистров учета, утвержденными Минфином России, и вправе водить собственные лишь при отсутствии необходимых среди утвержденных.

Первичные (учетные) документы, являющиеся основанием для учета операций на счетах санкционирования расходов бюджетов (бюджетные ассигнования, лимиты бюджетных обязательств, принятые бюджетные обязательства и др.), устанавливаются финансовым органом и (в части принятых обязательств) главным распорядителем или учреждением.

Финансовым органам, органам казначейства и учреждениям разрешается введение дополнительных аналитических кодов балансовых счетов, дополнительных забалансовых счетов для получения дополнительной информации, необходимой внутренним, внешним пользователям бюджетной отчетности.

При отсутствии в перечне типовых корреспонденций счетов корреспонденции, отражающей специфическую хозяйственную операцию, финансовые органы, органы казначейства, главные распорядители бюджетных средств имеют право определять необходимую для отражения в бюджетном учете корреспонденцию счетов в части, не противоречащей Инструкции по бюджетному учету.

Финансовый орган устанавливает порядок отражения в бюджетном учете операций с объектами в составе имущества казны на основании информации из реестра имущества (также имеет право установить для имущества казны общий для других нефинансовых активов порядок учета).

Главный распорядитель или учреждение определяет порядок списания (отпуска) материальных запасов (по фактической стоимости каждой единицы или по средней фактической стоимости)э

Главными распорядителями и получателями бюджетных средств могут применяться ведомственные (внутренние) акты, обеспечивающие детализацию финансовой информации с соблюдением единой методологии и стандартов бюджетного учета и отчетности.

Совокупность способов ведения бухгалтерского учета составляет учетную политику субъекта учета. Субъект бюджетного учета в целях организации бухгалтерского учета формирует свою учетную политику, исходя из особенностей своей структуры, отраслевых и иных особенностей деятельности учреждения и выполняемых им полномочий.

Полномочия в сфере учета и отчетности и особенности их осуществления зависят от статуса участника бюджетного процесса. Так, администрация муниципального образования как получатель бюджетных средств и администратор поступлений в бюджет ведет учет соответствующих операций; как главный распорядитель и главный администратор, ведет учет операций по доведению бюджетных назначений и консолидирует отчетность подведомственных организаций; как финансовый орган ведет учет кассового исполнения бюджета и консолидирует отчетность главных распорядителей, администраторов и нижестоящих финансовых органов.

При ведении учета и составлении отчетности осуществляются следующие функции:

1) Субъекты бюджетного учета оформляют первичные учетные и иные оправдательные документы в момент совершения факта хозяйственной жизни (хозяйственной операции) или непосредственно после ее окончания (в случае, если это не было сделано, первичные учетные документы оформляются в момент выявления изменения состояния объектов бюджетного учета, например, при инвентаризации, установлении недостатков и излишков).

2) Данные проверенных и принятых к учету первичных учетных документов накапливаются и систематизируются в регистрах бюджетного учета (в том числе в журналах операций), данные оборотов по журналам операций ежемесячно переносятся в главную книгу. При этом, если в оправдательных документах приведены лишь натуральные показатели, они переводятся в денежные путем оценки рыночной стоимости (комиссией или оценочной организацией).

3) Получатели средств, администраторы поступлений бюджета муниципального образования на основе данных регистров бюджетного учета составляют бюджетную отчетность (после проведения инвентаризации активов и обязательств и сверки данных аналитического и синтетического учета) и представляют ее своему главному распорядителю и главному администратору.

4) Главные распорядители и главные администраторы консолидируют отчетность нижестоящих получателей и администраторов (путем суммирования одноименных показателей по соответствующим строкам и графам форм отчетности с исключением взаимосвязанных показателей, отражающих операции между участниками бюджетного процесса) и представляют сводную отчетность финансовому органу муниципального образования.

5) Орган, осуществляющий кассовое обслуживание исполнения бюджета, на основании данных своего учета составляет отчетность о кассовом обслуживании исполнения бюджета муниципального образования и представляет ее финансовому органу муниципального образования и вышестоящему казначейскому органу (в слу-

чае, если счет для осуществления операций со средствами во временном распоряжении открыт финансовому органу муниципального образования, указанный орган составляет отчетность о кассовом обслуживании в части соответствующих операций).

б) Финансовый орган муниципального образования консолидирует сводную отчетность главных распорядителей и главных администраторов и представляет сводную отчетность об исполнении бюджета муниципального образования финансовому органу вышестоящего бюджета. Финансовый орган муниципального образования также составляет отчетность о кассовом исполнении бюджета на основании данных своего учета (ведется по данным органа, осуществляющего кассовое обслуживание исполнения бюджета).

7) Квартальные отчеты об исполнении бюджета утверждаются местной администрацией и направляются в представительный орган и контрольный орган муниципального образования. Годовой отчет об исполнении бюджета утверждается представительным органом муниципального образования после проведения его внешней проверки контрольно-счетным органом муниципального образования.

8) Финансовый орган муниципального района консолидирует сводную отчетность финансовых органов поселений и представляет отчетность об исполнении консолидированного бюджета района финансовому органу субъекта Российской Федерации.

Полные и достоверные данные бюджетного учета и отчетности необходимы для бюджетного планирования, принятия текущих управленческих решений, а также обеспечения сохранности бюджетных средств и имущества. Однако анализ бюджетной отчетности муниципального образования показывают, что порядок ведения бюджетного учета и составления отчетности нарушается практически часто нарушается. Основными нарушениями являются следующие:

1.7.1. Нарушение порядка составления и хранения первичных учетных и иных оправдательных документов, ведения регистров учета

Основанием для отражения в бухгалтерском учете информации об объектах учета, а также операций с ними являются первичные учетные документы. Все хозяйственные операции, проводимые организацией, должны быть оформлены первичными учетными документами.

Первичные учетные документы принимаются к учету, если они составлены по унифицированным формам документов, утвержденным, правовыми актами уполномоченных органов исполнительной власти. Документы, формы которых не унифицированы, должны содержать обязательные реквизиты (наименование и дата составления документа, наименование организации, наименование и личные подписи должностных лиц, содержание, натуральное или денежное измерение хозяйственной операции).

В бюджетном учете используются унифицированные формы учетной документации, формируемые в самой организации и поступающие в организацию в рамках установленного в Российской Федерации обычая делового оборота. В организации, прежде всего, формируются унифицированные формы учетной документации, установленные Приказом Минфина России от 30.03.2015 № 52н. Для иных документов формы и порядок их заполнения установлены, в частности, постановлениями

Госкомстата России от 30.10.1997 № 71а, от 28.11.1997 № 78, от 21.01.2003 № 7, от 18.08.1998 № 88.

Следует отметить, что с 2008 года функция по разработке и утверждению унифицированных форм первичных учетных документов и порядка их применения была признана избыточной и в настоящее время не за одним из федеральных органов власти не закреплена. Фактически, в случае необходимости изменения их содержания и порядка применения с учетом особенностей деятельности организации, согласования и разъяснения от органов государственной власти получать не требуется (исключение составляют бюджетные формы, формы документов для безналичных расчетов, формы бланков строгой отчетности для наличных денежных расчетов без применения контрольно-кассовой техники, путевые листы, утверждение которых отнесено к полномочиям Минфина, Центробанка России и других федеральных органов).

Систематизация и накопление информации, содержащейся в принятых к учету первичных учетных документах осуществляется в регистрах бухгалтерского учета, установленных Приказом Минфина России от 15.12.2010 № 173н. Регистры бухгалтерского учета также должны содержать обязательные реквизиты. Регистры бухгалтерского учета формируются в виде книг, журналов, карточек на бумажных носителях, а при наличии технической возможности – на машинном носителе в виде электронного документа (регистра), содержащего электронную подпись.

Система бюджетного учета ориентирована на комплексную автоматизацию, когда первичные учетные документы и регистры учета формируются в базах данных программного комплекса. При этом эти документы могут формироваться как на машинных носителях, как и выводиться на бумажные носители либо храниться только на машинных носителях (в последнем случае документы на бумажных носителях должны изготавливаться по требованию сторонних организаций). Составление и хранение документов исключительно на машинных носителях следует осуществлять с применением электронной подписи (которая в соответствии с Федеральным законом № 63-ФЗ равнозначна собственноручной подписи).

Документы бюджетного учета должны храниться не менее 5 лет (и более, если это предусмотрено правилами организации государственного архивного дела). Документы на бумажных носителях при этом должны быть сброшюрованы в. В случае пропажи или уничтожения учетных документов приказом руководителя организации назначается комиссия, результаты работы которой оформляются актом (копия акта направляется в вышестоящую организацию). В том числе в случае фактического отсутствия надлежаще оформленных оправдательных документов, необходимых для отражения хозяйственной операции, операция может быть отражена на основании результатов работы комиссии.

В муниципальных образованиях имеют место случаи, когда хозяйственные операции отражаются при отсутствии оправдательных документов или по ненадлежаще оформленным документам, например:

выдача средств под отчет без заявления получателя и распоряжения руководителя либо с превышением суммы, указанной в заявлении и распоряжении, без указания назначения и срока аванса, без отчета подотчетного лица и погашения долга по ранее выданному авансу;

не выписываются расходные кассовые ордера (вместо них оформляются заявления), либо в расходных кассовых ордерах отсутствует роспись руководителя организации;

не составлены акты и иные документы, оформляющие результаты инвентаризации и проверки кассовой наличности;

материальные запасы (канцтовары) списаны на расходы без оформления Ведомости выдачи материальных ценностей на нужды учреждения;

содержание оправдательного документа не соответствует унифицированной форме первичных учетных документов либо не раскрывает конкретное содержание хозяйственной операции (в акте выполненных ремонтно-строительных работ не указан их перечень и объемы);

не указаны количественные показатели хозяйственной операции в натуральном выражении (бензин списан на расходы по путевому листу, в котором не указаны показания спидометра);

помарки, подчистки, карандашные записи, незаверенные исправления в первичных учетных документах и регистрах учета, исправления в кассовых и банковских документах;

несоблюдение срока составления оправдательных документов и внесения записей в регистры, отсутствие на них даты, номера (для кассовых документов), наименований должностей и подписей должностных лиц, отвечающих за их составление, ведение или проверку;

централизованная бухгалтерия не ведет бюджетный учет в разрезе каждого обособляемого учреждения, вместо этого ведутся единые регистры учета на все учреждения.

1.7.2. Неполнота и недостоверность данных бюджетного учета и содержания бюджетной отчетности

Неполнота и недостоверность бюджетного учета могут возникнуть в случае несоставления оправдательных документов либо невключения их данных в регистры бюджетного учета, неверного составления оправдательных документов и регистров в части определения количественных показателей и классификации объектов учета по Плану счетов бюджетного учета, неверной корреспонденции счетов. Нарушения и недостатки при ведении учета являются основной причиной неполноты и недостоверности бюджетной отчетности. Другие случаи неполноты и недостоверности отчетности возникают при:

переносе данных учета в отчетность;

формировании данных отчетности, источником которых не является бюджетный учет (например, плановые показатели по доходам бюджета);

консолидации (исключении взаимосвязанных показателей) отчетности, представленной нижестоящими участниками бюджетного процесса;

непредставлении отчетности каким-либо из участников бюджетного процесса для консолидации.

Грубое нарушение требований к бухгалтерскому учету и бухгалтерской отчетности, является административным правонарушением, предусмотренным ст.15.11 КоАП. Под грубым нарушением, прежде всего, понимается искажение любого показателя бухгалтерской отчетности не менее чем на 10%. Должностные лица освобождаются от административной ответственности в случае исправление ошибок

ки в установленном порядке (включая представление пересмотренной бухгалтерской отчетности) до утверждения бухгалтерской отчетности.

Наиболее часто встречаются следующие нарушения и недостатки в содержании данных учета и отчетности:

1) Отсутствие данных об имуществе муниципальной казны.

В соответствии с п.38 Инструкции по бюджетному учету учет имущества муниципального образования, не переданного в оперативное управление или хозяйственное ведение муниципальных учреждений и предприятий (имущество казны) должен вестись на счете 010800000 «Нефинансовые активы имущества казны». Учет ведет местная администрация (или орган администрации, осуществляющий функции по управлению муниципальным имуществом). Аналитический учет может вестись только в реестре имущества муниципального образования, но переносится в регистры бюджетного учета и отчетность не реже чем раз на отчетную месячную дату.

В случае если учет имущества казны не велся, эта особенность учета должна быть отражена в пояснительной записке к годовой бюджетной отчетности. Неучтенное имущество казны следует поставить на учет в порядке, предусмотренном для выявления неучтенных активов (излишков).

Во многих случаях основные средства, являющиеся объектами коммунальной, дорожной и социальной инфраструктуры, не отражены в учете, поскольку у администрации муниципального образования отсутствуют на них первичные учетные документы. В том числе часто затраты на создание или приобретение основного средства списываются на расходы, а не отражаются как капитальные вложения.

Однако если имеются правоустанавливающие документы, подтверждающие создание объекта или его передачу в муниципальную собственность (в том числе органам, правопреемником которых являются органы местного самоуправления данного муниципального образования), первичные учетные документы (инвентарные карточки) должны быть составлены (восстановлены) и объекты основных средств поставлены на учет. До постановки на учет объекта недвижимого имущества проводится государственная регистрация прав на него. При этом в соответствии со ст.6 Федерального закона № 122-ФЗ права на недвижимое имущество, возникшие до вступления в силу указанного Федерального закона признаются юридически действительными при отсутствии их государственной регистрации.

Если объект создан или получен после появления требования о государственной регистрации прав на недвижимое имущество, до его государственной регистрации он числится как капитальное вложение (при создании) или ставится на забалансовый учет как находящийся в безвозмездном пользовании (при получении). Основанием для возникновения права безвозмездного пользования имуществом, полученным от Российской Федерации, субъектов Российской Федерации и других муниципальных образований, является ст.85 Федерального закона №131-ФЗ, при получении имущества от других субъектов следует предусмотреть право безвозмездного пользования до государственной регистрации права собственности.

В случае если никаких правоустанавливающих документов на имущество не существует, имущество может быть признано бесхозяйным с последующим обращением в муниципальную собственность по решению суда в соответствии со ст.225

Гражданского кодекса РФ (до этого оно также должно находиться на забалансовом учете).

2) Отсутствие в данных о дебиторской задолженности по доходам, администрирование которых муниципальные органы и казенные учреждения (доходы от использования имущества, безвозмездные поступления).

Муниципальные органы и казенные учреждения должны вести учет доходов, администратором которых они являются, методом начисления, отражая дебиторскую задолженность в момент возникновения прав требования к плательщикам. Однако часто доходы отражаются в отчетности в сумме их кассовых поступлений на единый счет бюджета, учет доходов и задолженности плательщиков не ведется. Эту особенность учета доходов (его отсутствие или неполнота) также следует отразить в пояснительной записке, а неучтенную дебиторскую задолженность – поставить на учет.

Следует отметить, что в соответствии с Указаниями Минфина России о порядке применения бюджетной классификации (часть 2 раздела II) администратором доходов местных бюджетов в форме целевых безвозмездных поступлений является орган местного самоуправления, который осуществляет их использование (по дотациям – финансовый орган местной администрации). Таким образом, администрация муниципального образования должна вести учет безвозмездных поступлений. В том числе если целевые межбюджетные трансферты перечислены в местный бюджет авансом до осуществления целевых расходов и предоставления отчетности об использовании средств, в учете должна числиться кредиторская задолженность по полученным средствам (по кредиту счета 020551000 «Расчеты по поступлениям от других бюджетов бюджетной системы Российской Федерации»). Если целевые расходы произведены до получения трансфертов и направлен отчет об их осуществлении, должна быть начислена кредиторская задолженность (по дебету указанного счета).

3) Отсутствие в отчетности данных о дебиторской задолженности по доходам, главные администраторы которых не являются получателями средств местного бюджета (налоговые доходы, штрафы).

В соответствии с п.274 Инструкции по бюджетной отчетности федеральные и областные государственные органы, органы местного самоуправления других муниципальных образований, администрирующие доходы местного бюджета, предоставляют бюджетную отчетность финансовому органу соответствующего муниципального образования в согласованные с ним сроки.

Однако часто отчетность указанных органов у финансового органа местной администрации отсутствует. В таком случае соответствующие доходы отражаются в отчетности об исполнении местного бюджета в сумме кассовых поступлений на единый счет бюджета. Но при таком способе у финансового органа и в его отчетности не будет информации о расчетах с плательщиками (задолженности и переплатах), поэтому эта особенность отчетности должна быть раскрыта в пояснительной записке.

Следует отметить, что указанные выше администраторы должны предоставить отчетность только по доходам с кодом элемента, соответствующим данному местному бюджету (04 – для муниципальных районов, 05 – для городских округов, 10 – для поселений в 12-13 разрядах кода бюджетной классификации доходов). Напри-

мер, налоговая инспекция предоставит данные только о местных налогах, информация о федеральном налоге на доходы физических лиц (код элемента 01 – федеральный бюджет) не должна предоставляться, хотя отчисления от него зачисляются в местный бюджет.

Разъяснения о порядке отражения в учете и отчетности данных о доходах с кодом элемента отличным от бюджета, в который они зачисляются, содержатся в письме Минфина России № 02-14-10/3155, Федерального казначейства № 42-7.1-01/2.4-342 от 22.11.2005. Финансовый орган местной администрации на основе данных о поступлении таких доходов на единый счет бюджета отражает в своем учете их начисление с кодом установленного главного администратора (дебет счета 021002000 «Расчеты с финансовым органом по поступлениям в бюджет» кредит счета 040110000 «Доходы текущего финансового года»). На основании данных учета финансового органа данные о таких доходах консолидируются в сводной отчетности об исполнении местного бюджета. В случае использования иного способа отражения таких доходов, отличного от рекомендованного Минфином РФ, он должен быть раскрыт в пояснительной записке.

4) Отсутствие в отчетности данных о финансовых вложениях в уставные капиталы муниципальных унитарных предприятий (далее - МУП), хозяйственных обществ.

В соответствии с п.73 Инструкции по бюджетному учету уставные капиталы МУП и доли в уставных (складочных) капиталах иных организаций отражаются на счете 020430000 «Акции и иные формы участия в капитале», остатки по которому на конец года переносятся в Баланс исполнения бюджета (ф. 0503120). Если уставные капиталы имеющихся МУП и доли в уставных (складочных) капиталах иных организаций не отражены на указанном счете, их следует поставить на учет в порядке, предусмотренном для выявления иных неучтенных активов (излишков).

5) Непредставление или недостоверность данных заказчиков-застройщиков о капитальных вложениях и расчетах с подрядчиками.

Если муниципальные унитарные предприятия, бюджетные и автономные учреждения наделены полномочиями получателя бюджетных средств по осуществлению бюджетных инвестиций в объекты муниципальной собственности (см. раздел 1.2.4), они должны предоставить бюджетную отчетность, в которой отражаются капитальные вложения и расчеты с подрядчиками. Однако даже если указанные субъекты предоставляют бюджетную отчетность, ее данные часто недостоверны. Например, суммы, перечисленные подрядчикам из бюджета, отражаются сразу как капитальные вложения. При этом, в соответствии с Инструкцией по бюджетному учету, они должны отражаться как дебиторская задолженность подрядчика (аванс) или погашение кредиторской задолженности перед ним. Капитальные вложения могут отражаться лишь на основании актов приемки выполненных работ.

Это приводит к завышению суммы капитальных вложений и занижению суммы дебиторской задолженности (если работы еще не приняты) или к занижению капитальных вложений и кредиторской задолженности (если принятые работы отражаются в учете только после их оплаты). Для устранения этих несоответствий следует применять порядок, предусмотренный для исправления ошибок в учете.

б) Включение в отчетность данных об имуществе, не находящемся в муниципальной собственности.

Например, имущество, полученное от органов государственной власти, органов местного самоуправления другого муниципального образования не может отражаться на балансе муниципальных учреждений до получения документов, подтверждающих переход права собственности (в том числе свидетельства о государственной регистрации прав на недвижимое имущество). До момента получения таких документов имущество должно отражаться на балансе передающей стороны, у принимающей стороны оно может отражаться на забалансовом счете 01 «Имущество, полученное в пользование». И наоборот, имущество, фактически переданное другой стороне, должно быть списано с баланса (для этого должны быть своевременно оформлены необходимые документы).

7) Нарушение порядка отражения операции по передаче имущества и обязательств унитарным предприятиям, бюджетным и автономным учреждениям.

Унитарные предприятия, бюджетные и автономные учреждения не ведут бюджетный учет, информация о переданном им имуществе и обязательствах не должна консолидироваться в бюджетной отчетности об исполнении местного бюджета. В ряде случаев при преобразовании унитарных предприятий, бюджетных и автономных учреждений в казенные учреждения (и наоборот) передача им имущества и обязательств отражается неверно. Например, передача материальных ценностей отражается как их расходование, передаются произведенные с начала года доходы и расходы, либо данные о преобразованных учреждениях не включаются в годовую бюджетную отчетность.

Передача имущества и обязательств должна отражаться в качестве расходов учреждения по дебету (кредиту) счета 040120241 «Расходы на безвозмездные и безвозвратные перечисления государственным и муниципальным организациям». При этом создание унитарного предприятия или взнос имущества в его уставный капитал должны сопровождаться формированием (увеличением) уставного капитала и отражением его в качестве финансовых вложений по дебету счета 020430000 «Акции и иные формы участия в капитале».

В случае преобразовании казенного учреждения имущество и обязательства исключаются из отчетности в результате передачи, а произведенные (полученные) с начала года расходы и доходы учреждения, расчеты с казначейским органом и главным распорядителем сохраняются в ликвидационной отчетности, формируемой на момент преобразования. Указанная отчетность затем консолидируется при формировании сводной отчетности об исполнении местного бюджета.

Методические рекомендации по порядку отражения в бухгалтерском учете входящих операций с активами, обязательствами и финансовым результатом при принятии решения о преобразовании государственного (муниципального) учреждения путем изменения его типа приведены в письмах Минфина России от 25.04.2011 № 02-06-07/1546 и от 22.12.2011 № 02-06-07/5236.

8) Отсутствие учета лимитов бюджетных обязательств, принятых бюджетных и денежных обязательств.

В соответствии с п.128-141 Инструкции по бюджетному учету лимиты бюджетных обязательств, принятые бюджетные и денежные обязательства подлежат учету на счетах санкционирования расходов бюджетов (раздел 5 Плана счетов). При этом в случае утверждения бюджета на 3 года они учитываются отдельно для каждого года с использованием дополнительных цифр в номере счета

10 «Санкционирование по текущему финансовому году»;

20 «Санкционирование по первому году, следующему за текущим (очередным финансовым годом)»;

30 «Санкционирование по второму году, следующему за текущим (первым годом, следующим за очередным)»;

40 «Санкционирование по второму году, следующему за очередным»;

90 «Санкционирование на иные очередные года (за пределами планового периода)».

Бюджетный учет операций с лимитами бюджетных обязательств, утвержденными сметными назначениями по приносящей доход деятельности и принятых учреждениями обязательств осуществляется на основании первичных документов (учетных документов), установленных финансовым органом муниципального образования. При этом следует учитывать, что отражение принятых обязательств часто не совпадает с моментом начисления кредиторской задолженности. Например, бюджетное обязательство возникает в момент заключения контракта, а кредиторская задолженность – в момент приемки товаров, работ, услуг.

Ведение учета лимитов бюджетных обязательств и принятых бюджетных обязательств также необходимо в соответствии с порядком организации исполнения бюджета (см. разделы 1.6.2, 1.6.4). Кроме того, предусмотрена специальная форма отчетности: Отчет о принятых бюджетных обязательствах (ф. 0503128).

10) Несоответствие данных отчетности о плановых бюджетных назначениях и наименовании кодов бюджетной классификации утвержденным показателям.

Данное нарушение возникает как следствие несоблюдения порядка составления проекта бюджета, утверждения составляющих бюджетной классификации, составления и ведения сводной бюджетной росписи (см. разделы 1.3.1, 1.5.2, 1.5.3, 1.6.2) либо в случае ошибки при переносе данных из соответствующих документов. Так, в случае если коды и наименования целевых статей расходов, статей и видов источников финансирования дефицита, указанные в отчетности, не были утверждены в решении о бюджете либо отличаются от утвержденных, то данные отчетности в этой части не будут достоверными. В случае если в сводную бюджетную роспись не вносились изменения, а данные о плановых бюджетных назначениях по расходам и источникам финансирования дефицита отличаются от утвержденных в решении о бюджете, то эти данные отчетности также будут недостоверными.

1.7.3. Неполнота состава форм бюджетной отчетности либо несоблюдение порядка ее составления, утверждения и представления

Состав форм бюджетной отчетности установлен п.11 Инструкции по бюджетной отчетности. Главные распорядители, главные администраторы, финансовые и казначейские органы устанавливают для нижестоящих органов и учреждений порядок и сроки предоставления отчетности и ее дополнительные формы. В полном составе представляется годовая отчетность, необходимость ежеквартального и ежемесячного представления конкретных форм указана в соответствующих пунктах Инструкции.

Бюджетная отчетность составляется и утверждается на бумажных носителях в сброшюрованном и пронумерованном виде с оглавлением. Но вышестоящему субъекту она в обязательном порядке представляется в электронном виде (предоставление ее на бумажных носителях может не предусматриваться). Отчетность подписы-

вается руководителем, главным бухгалтером и, при наличии в форме плановых, прогнозных и аналитических показателей, руководителем финансово-экономической службы субъекта бюджетной отчетности. Если учет ведет централизованная бухгалтерия, отчетность вместо главного бухгалтера организации подписывают руководитель и главный бухгалтер централизованной бухгалтерии.

Субъект, ответственный за формирование сводной и (консолидированной) отчетности, обязан производить проверку предоставленной ему бюджетной отчетности (камеральная проверка). В частности, администрация муниципального образования должна проводить камеральную проверку отчетности подведомственных ей казенных учреждений. Бюджетная отчетность, содержащая произведенные по результатам камеральной проверки исправления, представляется субъектом бюджетной отчетности с сопроводительным письмом, содержащим указания о внесенных изменениях.

Перед составлением годовой бюджетной отчетности в обязательном порядке проводится инвентаризация имущества, финансовых активов и обязательств (методические указания по ее проведению утверждены Приказом Минфина России от 13.06.1995 № 49). Ежегодная инвентаризация может не проводиться только в отношении имущества, инвентаризация которого проводилась в течение года не ранее 1 октября отчетного года, основных средств (в 3 года), библиотечных фондов (в 5 лет).

Неполнота состава и нарушение порядка составления, представления и утверждения отчетности являются распространенными нарушениями в муниципальных образованиях. Наиболее часто не в полном составе представляется отчетность финансового органа о кассовом исполнении бюджета, а также таблицы и приложения к пояснительной записке. Так, в составе Баланса об исполнении бюджета (ф. 0503120) часто не представляется Справка о наличии имущества и обязательств на забалансовых счетах (эту форму не требуют предоставлять вышестоящие финансовые органы, однако она является неотъемлемой частью Баланса и должна составляться).

В составе Пояснительной записки (ф. 0503160) должны быть представлены 7 таблиц, 17 приложений, а также иная существенная информация, предусмотренная в п.152 Инструкции о бюджетной отчетности. Следует отметить, что Пояснительная записка к отчету об исполнении консолидированного бюджета (ф. 0503360) включает лишь 10 приложений. Однако пояснительная записка к отчетности об исполнении местного бюджета должна быть составлена с полным набором таблиц и приложений, даже если вышестоящий финансовый орган предусматривает предоставление ему для составления отчетности об исполнении консолидированного бюджета лишь 10-ти приложений.

Во многих случаях формы бюджетной отчетности или приложения к пояснительной записке не представляются по причине неосуществления деятельности, информация о которой должна отражаться в соответствующих формах (все показатели, предусмотренные формой, не имеют числового значения). При этом в соответствии с п.8, 152 Инструкции по бюджетной отчетности перечень таких форм должен быть приведен в Пояснительной записке (ф. 0503160). На таблицы пояснительной записки этот порядок не распространяется, в текст могут быть вставлены пустые таблицы (или заполненные прочерками), либо в соответствующих разделах поясни-

тельной записки может быть указано на отсутствие каких-либо таблиц из-за отсутствия в них показателей.

В Новосибирской области бюджетная отчетность об исполнении бюджета муниципального района и об исполнении консолидированного бюджета района часто подписывается только должностными лицами государственных органов власти – управлений финансов и налоговой политики районов (на этой отчетности обязательно должна быть подпись главы местной администрации).

Инвентаризация перед составлением годовой бюджетной отчетности часто проводится не во всех органах местного самоуправления и казенных учреждениях либо проводится в отношении не всех объектов. Например, не проводится инвентаризация финансовых активов и обязательств (в том числе дебиторской и кредиторской задолженности).

1.7.4. Неполнота, недостоверность или несоблюдение порядка консолидации содержания пояснительной записки

В большинстве муниципальных образований пояснительные записки к годовой бюджетной отчетности об исполнении местных бюджетов не соответствуют требованиям о раскрытии всей существенной информации о финансово-хозяйственной деятельности органов местного самоуправления и муниципальных учреждений, а также информации об особенностях ведения бюджетного учета и составления отчетности.

Текстовая часть пояснительной записки должна включать 5 разделов, к каждому из которых относятся соответствующие таблицы и приложения. Порядок заполнения таблиц и приложений и примерный состав данных текстовой части пояснительной записки установлен в п.152-177 Инструкции по бюджетной отчетности.

Однако пояснительные записки муниципальных образований не содержат полной информации об основных направлениях деятельности субъектов отчетности, количестве подведомственных получателей бюджетных средств, мерах по повышению эффективности использования бюджетных средств, основных результатах деятельности, исполнении текстовых статей решения о бюджете, изменениях сводной бюджетной росписи, причинах недоисполнения бюджетных назначений, исполнении мероприятий целевых программ, причинах образования просроченной задолженности. Особенности ведения бюджетного учета и составления отчетности, закрепленные в муниципальном правовом акте или фактически используемые, также не раскрываются в пояснительных записках.

Кроме того, в пояснительных записках финансовых органов муниципальных образований должен быть осуществлен свод (консолидация) данных текстовой части, таблиц и приложений пояснительных записок главных распорядителей и получателей средств местного бюджета.

Консолидация приложений должна осуществляться путем суммирования одноименных показателей, отраженных в графах приложений, выделенных жирной линией. Составление сводных таблиц, консолидация граф приложений, не выделенных жирной линией, и текстовой части пояснительной записки осуществляется путем анализа и обобщения информации из пояснительных записок нижестоящих субъектов отчетности.

Так, текстовая описательная информация из граф приложений, не выделенных жирной линией, должна быть обобщена в соответствующих графах сводного при-

ложения финансового органа (а если это не может быть сделано из-за объема и содержания информации – в текстовой части пояснительной записки финансового органа). Информация из таблиц должна быть обобщена в сводных таблицах финансового органа или, если это невозможно, в текстовой части пояснительной записки.

Однако в пояснительных записках финансовых органов муниципальных образований, как правило, не обеспечивается консолидация данных о проведении инвентаризаций, результатах внутреннего и внешнего финансового контроля, использовании информационных технологий у подведомственных учреждений, а также об их результатах деятельности и мерах по повышению эффективности использования бюджетных средств.

1.7.5. Несоблюдение порядка представления, рассмотрения и утверждения отчета об исполнении бюджета

Порядок представления, рассмотрения и утверждения отчетов об исполнении бюджета муниципального образования устанавливается муниципальным правовым актом представительного органа муниципального образования с соблюдением требований статей 264.2-264.6 БК РФ. Наиболее часто встречаются нарушения следующих требований:

квартальный отчет об исполнении бюджета не утвержден администрацией МО и не направлен в представительный орган и контрольно-счетный орган муниципального образования;

несоблюдение местной администрацией сроков представления годового отчета об исполнении бюджета в контрольно-счетный орган и представительный орган муниципального образования (устанавливается представительным органом местного самоуправления, но не позднее 1 апреля и 1 мая соответственно);

органы местного самоуправления не провели публичные слушания по годовому отчету об исполнении бюджета муниципального образования, предусмотренные ст.28 Федерального закона №131-ФЗ;

годовой отчет об исполнении бюджета муниципального образования и бюджетная отчетность главных администраторов бюджетных средств не представлены в контрольно-счетный орган муниципального образования для проведения внешней проверки, предусмотренной ст.264.4 БК РФ;

документы и материалы (указанные в статьях 81, 264.5 БК РФ и иные предусмотренные представительным органом муниципального образования) не представлены местной администрацией в представительный орган муниципального образования одновременно с годовым отчетом об исполнении местного бюджета;

несоответствие содержания (проекта) решения об исполнении бюджета требованиям ст.264.6 БК РФ и дополнительному составу показателей, установленному муниципальным правовым актом представительного органа муниципального образования.

2. Осуществление отдельных видов бюджетных операций

2.1. Расходные обязательства (полномочия) муниципальных образований

В соответствии со ст.86 БК РФ расходные обязательства муниципального образования возникают в результате принятия муниципального правового акта либо заключения муниципального образования (от имени муниципального образования) договоров (соглашений):

по вопросам местного значения;

при осуществлении органами местного самоуправления переданных им отдельных государственных полномочий;

по иным вопросам, которые в соответствии с федеральными законами вправе решать органы местного самоуправления.

По вопросам местного значения и переданным государственным полномочиям федеральными законами и (во втором случае) законами субъектов Российской Федерации устанавливаются обязательные для исполнения органами местного самоуправления полномочия. Однако федеральные законы, законы субъектов Российской Федерации не могут содержать положений, определяющих объем расходов за счет средств бюджетов муниципальных образований на решение вопросов местного значения (этот объем либо возможность реализации полномочия без использования средств местного бюджета органы местного самоуправления определяют самостоятельно). Органы государственной власти субъектов Федерации осуществляют полномочие по выравниванию финансовых возможностей муниципальных образований при решении вопросов местного значения (бюджетной обеспеченности).

Решение вопросов, не относящихся к вопросам местного значения и переданным муниципального образования государственным полномочиям, является правом, а не обязанностью органов местного самоуправления. Это право осуществляется при наличии возможности и не является основанием для выделения дополнительных средств из других бюджетов. В ряде случаев установлены ограничения на использование отдельных источников средств бюджета муниципального образования для исполнения расходов, возникающих при реализации этих прав, и для их реализации требуется специальное решение представительного органа муниципального образования либо норма в уставе муниципального образования.

Федеральным законом №131-ФЗ предусмотрены следующие права органов местного самоуправления на решение вопросов, не отнесенных к вопросам местного значения соответствующего муниципального образования:

1) Использование собственных материальных ресурсов и финансовых средств для осуществления переданных государственных полномочий (ч.5 ст.19).

Реализация данного права осуществляется в случаях и порядке, предусмотренных уставом муниципального образования.

2) Участие в осуществлении государственных полномочий, не переданных органам местного самоуправления (статьи 14.1, 15.1, 16.1, ч.5 ст.20).

Реализация данного права возможна, если такое участие и возможность осуществления соответствующих расходов предусмотрены федеральными законами, и в случае принятия представительным органом муниципального образования решения о реализации права на участие в осуществлении указанных полномочий. Исключение составляют дополнительные меры социальной поддержки и социальной помощи для отдельных категорий граждан, которые возможны вне зависимости от наличия в федеральных законах положений, устанавливающих указанное право.

3) Осуществление части полномочий, переданных от органов местного самоуправления других муниципальных образований (ч.4 ст.15).

Для реализации данного права требуется соглашение между органами местного самоуправления муниципального района и поселения, предусматривающее предоставление межбюджетных трансфертов на осуществление переданных полно-

мочий. С 2009 года органам местного самоуправления также предоставлено право дополнительно использовать собственные материальные ресурсы и финансовые средства для осуществления переданных им полномочий органов местного самоуправления других муниципальных образований. Реализация права на использование дополнительных средств возможна в случаях и порядке, предусмотренных решением представительного органа местного самоуправления.

4) Участие в осуществлении не переданных полномочий органов местного самоуправления других муниципального образования (ст.14.1).

Основной случай такого участия предусмотрен в форме предоставления субсидий из бюджетов поселений в бюджет муниципального района на решение вопросов местного значения межмуниципального характера в соответствии со ст.142.3 БК РФ. Предоставление таких субсидий может осуществляться в случаях, предусмотренных уставом муниципального района, если представительный орган муниципального района сформирован в соответствии с п.1 ч.4 ст.35 Федерального закона №131-ФЗ, из глав и депутатов представительных органов местного самоуправления поселений (в этом случае представители органов местного самоуправления поселений фактически реализуют право на участие в решении вопроса местного значения муниципального района). Следует отметить, что в настоящее время перечень вопросов межмуниципального характера законом не установлен (ранее содержался в ст.53 Федерального закона № 131-ФЗ в ред. до 23.06.2014).

Федеральным законом №131-ФЗ не предусмотрено общее право органов местного самоуправления непосредственно осуществлять не переданные им полномочия других муниципальных образований. Однако частный случай такого права установлен в ст.14.1 Федерального закона №131-ФЗ в которой органам местного самоуправления поселений предоставлено право на участие в организации и осуществлении мероприятий по мобилизационной подготовке муниципальных предприятий и учреждений, находящихся на территории поселения (что является вопросом местного значения муниципальных районов). Специальные требования к порядку принятия решения об участии поселения в решении этого вопроса местного значения не установлены.

5) Решение вопросов, не отнесенных к компетенции органов местного самоуправления других муниципальных образований, органов государственной власти и не исключенных из компетенции органов местного самоуправления федеральными законами и законами субъектов Российской Федерации (статьи 14.1, 15.1, 16.1).

Специальных требований к порядку принятия решений о реализации этого права Федеральным законом №131-ФЗ также не установлено.

Общая система расходных обязательств муниципальных образований, особенности принятия решения об их установлении и допустимые источники средств бюджетов муниципальных образований для их исполнения представлены в приложении к аналитической записке.

Результаты проверок КСП свидетельствуют о том, что в большинстве муниципальных образований допускаются нарушения при установлении и исполнении расходных обязательств, прежде всего, не связанных с решением вопросов местного значения. При этом для дотационных муниципальных образований установлены дополнительные ограничения на установление и исполнение таких расходных обязательств (см. раздел 2.6.2).

Следует отметить, что важным инструментом контроля за правильностью установления расходных обязательств (со стороны самих органов местного самоуправления), может стать реестр расходных обязательств муниципального образования (см. раздел 1.4.1). В рекомендациях по заполнению форм реестров (утв. Приказом Минфина России от 07.09.2007 № 77н) предусмотрено выделение группы расходных обязательств, возникших в результате решения органов местного самоуправления вопросов, не отнесенных к вопросам местного значения. В реестре отражаются реквизиты федеральных и областных правовых актов, устанавливающих право органов местного самоуправления на решение указанных вопросов, и муниципальных правовых актов, принятых для реализации этого права (с оценкой объемов необходимых для исполнения обязательств бюджетных ассигнований). Это позволит проконтролировать наличие необходимых правовых актов и соблюдение ограничений на объем расходов.

Основными нарушениями при установлении и исполнении расходных обязательств являются следующие:

2.1.1. Неустановление расходных обязательств, необходимых для исполнения полномочий органов местного самоуправления

Установление и исполнение расходных обязательств, необходимых для исполнения полномочий органов местного самоуправления по решению вопросов местного значения, осуществлению переданных государственных полномочий является обязательным. Но, как указано выше, органы местного самоуправления самостоятельно определяют объем расходов за счет средств бюджетов муниципальных образований на решение вопросов местного значения либо возможность решения какого-либо вопроса без использования средств бюджета муниципального образования.

Например, выравнивание уровня бюджетной обеспеченности поселений отнесено к вопросам местного значения муниципального района. Поэтому предоставление дотаций из бюджета муниципального района в бюджеты поселений, предусмотренных ст.142.1 БК РФ, является обязательным, однако в большинстве районов Новосибирской области это условие не соблюдалось. После наделения муниципальных районов государственными полномочиями области по расчету и предоставлению дотаций поселениям за счет субвенций из областного бюджета решение указанного вопроса местного значения по-прежнему должно осуществляться. Помимо субвенции для предоставления дотации должны использоваться и собственные доходы бюджета муниципального района (в их состав входят иные межбюджетные трансферты из областного бюджета на формирование районных фондов финансовой поддержки поселений, потребность в использовании других средств определяется органами местного самоуправления самостоятельно).

В случае неопределенности норм федерального законодательства о том, является ли какой-либо вопрос правом органов местного самоуправления или обязательным для исполнения полномочием, следует учитывать, что в соответствии со ст.18 Федерального закона №131-ФЗ перечень вопросов местного значения не может быть изменен иначе как путем внесения изменений и дополнений в Закон о местном самоуправлении и законы субъекта Российской Федерации, устанавливающие дополнительные вопросы местного значения. Например, ст.9 Федерального закона от 12.01.1995 № 5-ФЗ «О ветеранах» установлено, что реализация государственной политики в отношении ветеранов осуществляется федеральными органами государ-

ственной власти, органами государственной власти субъектов Российской Федерации и органами местного самоуправления. Однако, поскольку Федеральным законом №131-ФЗ соответствующий вопрос местного значения не предусмотрен, указанная статья устанавливает право органов местного самоуправления на участие в реализации государственной политики в отношении ветеранов.

Кроме того, в соответствии со ст.86 БК РФ при осуществлении переданных государственных полномочий расходные обязательства исполняются за счет и в пределах субвенций из бюджета субъекта Федерации. В случае, если в муниципальном образовании превышены нормативы, используемые в методиках расчета соответствующих субвенций, финансовое обеспечение дополнительных расходов, необходимых для полного исполнения указанных расходных обязательств муниципального образования, осуществляется за счет собственных доходов и источников финансирования дефицита бюджета муниципального образования. Однако это не следует воспринимать как обязанность муниципального образования при недостаточности субвенций финансировать расходы за счет собственных средств. Например, если нехватка средств вызвана увеличением объема оказываемых муниципальных услуг по сравнению с учтенным при расчете, размер субвенции должен быть увеличен для полного финансового обеспечения переданных полномочий. Если нормативы расходов недостаточны для предоставления услуг на уровне государственных минимальных социальных стандартов, должна быть пересмотрена методика расчета нормативов (предусмотренная п.3 ч.6 ст.19 Федерального закона №131-ФЗ).

Только в случае принятия органами местного самоуправления решения об оказании услуг на уровне выше государственных минимальных социальных стандартов и увеличении в связи с этим норматива расходов, дополнительные расходы должны покрываться за счет собственных средств бюджета муниципального образования. Например, органы местного самоуправления могут принять решение об увеличении площади предоставляемых гражданам жилых помещений по сравнению с предусмотренным Законом Новосибирской области от 24.11.2014 № 490-ОЗ «О наделении органов местного самоуправления муниципальных образований Новосибирской области отдельными государственными полномочиями по обеспечению граждан жилыми помещениями» нормативом. Таким образом, будет реализовано право органов местного самоуправления на использование собственных материальных ресурсов и финансовых средств для осуществления переданных полномочий.

2.1.2. Установление и исполнение расходных обязательств, не связанных с осуществлением полномочий или прав органов местного самоуправления

В случаях если право органов местного самоуправления на решение вопросов, не отнесенных к вопросам местного значения, не установлено законодательством, использование средств местных бюджетов на решение таких вопросов будет неправомерным. Соответствующие расходные обязательства не подлежат исполнению, отношения по их исполнению должны быть прекращены (в том числе к сделкам могут быть применены последствия их недействительности). Эти нарушения могут быть разделены на 3 основные группы:

1) Участие в осуществлении государственных полномочий, когда это участие и возможность осуществления соответствующих расходов не предусмотрены федеральными законами (за исключением дополнительных мер социальной поддержки и социальной помощи для отдельных категорий граждан).

Например, законодательство не предусмотрено право органов местного самоуправления поселений на участие в осуществлении государственного полномочия Новосибирской области по выравниванию бюджетной обеспеченности муниципальных районов, однако в ряде районов поселения перечисляли средства в бюджет муниципального района, которые фактически являлись финансовой помощью (см. раздел 2.5.1). В отдельных случаях из бюджетов также муниципального образования финансировались расходы на осуществление государственных полномочий по строительству пожарных депо для подразделений областной противопожарной службы, проведению выборов в Государственную Думу, оплате работ по надзору и контролю за сохранностью объектов животного мира и др.

2) Осуществление (участие в осуществлении) части полномочий органов местного самоуправления других муниципальных образований без заключения соглашений о передаче полномочий, если это не предусмотрено федеральными законами (либо, если соглашение заключено, но фактически не исполняется, в том числе не перечисляются трансферты на исполнение переданного полномочия).

При этом следует обращать внимание на соответствие фактически осуществляемого полномочия его формулировке в соглашении о передаче полномочий (особенно при использовании собственных финансовых средств на осуществление переданного полномочия). Например, при осуществлении переданного поселению полномочия только по содержанию помещения фельдшерско-акушерского пункта за счет средств бюджета поселения не могут дополнительно осуществляться расходы на содержание санитарного автомобиля.

Неправомерным является использование средств бюджетов поселений на содержание имущества районных учреждений без заключения соглашений о передаче полномочий (отопление, текущий ремонт, уплата налога на имущество в отношении помещений школ, детских садов, участковых больниц, амбулаторий и фельдшерско-акушерских пунктов). В других случаях за счет средств бюджета муниципального района осуществлялись расходы на содержание и комплектование библиотечных фондов библиотек поселений.

Часто из бюджетов муниципальных районов осуществляются расходы на строительство и ремонт объектов тепло-, водо-, газоснабжения поселений, капитальный ремонт муниципального жилого фонда, представляемого на условиях социального найма, и приватизированного жилого фонда (в том числе за счет субсидий из областного бюджета). Однако эти вопросы относятся к полномочиям и правам органов местного самоуправления поселений. Муниципальный район может предоставлять поселениям межбюджетные трансферты для выравнивания их возможностей по решению этих вопросов (что является вопросом местного значения муниципального района). Либо, в случае передачи соответствующих полномочий от органов местного самоуправления поселений, муниципальный район может осуществлять соответствующие расходы непосредственно из своего бюджета за счет трансфертов из бюджетов поселений и дополнительного использования собственных финансовых средств.

Если вопрос местного значения может быть отнесен к полномочиям органов местного самоуправления и муниципального района и поселений (в частности, создание условий для обеспечения услугами связи, общественного питания, торговли и бытового обслуживания) следует обращать внимание на то, в чьей собственности

находится соответствующее имущество (например, в большинстве случаев помещения отделений связи находятся в собственности поселений и расходы на их ремонт могут осуществляться только из их бюджетов).

В ряде случаев из бюджетов поселений осуществляются расходы на решение вопросов местного значения на территории другого поселения, например, водо- и теплоснабжения, что также является неправомерным (полномочия органов местного самоуправления распространяются лишь на территорию соответствующего муниципального образования). Если при этом одно поселение передает другому в собственность соответствующее имущество (которое затем содержится за счет бюджета принявшего его поселения) это также не соответствует законодательству. В соответствии со ст.50 Федерального закона №131-ФЗ в собственности поселения может находиться имущество, предназначенное для решения вопросов местного значения на его территории. Законодательством не предусмотрена возможность передачи полномочий и межбюджетных трансфертов одним поселением другому, но в соответствии со статьями 8, 68, 69 Федерального закона №131-ФЗ для объединения финансовых средств, материальных и иных ресурсов поселений при решении вопросов местного значения может быть создана межмуниципальная организация (хозяйственное общество, автономная некоммерческая организация или фонд).

3) Решение вопросов, исключенных из компетенции органов местного самоуправления федеральными законами или законами субъектов Российской Федерации.

Если какой-либо вопрос не отнесен к компетенции органов государственной власти и органов местного самоуправления других муниципальных образований, то право органов местного самоуправления на его решение может быть реализовано, только если он не исключен из их компетенции федеральными законами или законами субъектов Российской Федерации. Например, в соответствии со ст.19 Федерального закона от 19.05.1995 № 82-ФЗ «Об общественных объединениях» органы местного самоуправления не могут быть учредителями, членами и участниками общественных объединений. Поскольку в соответствии со ст.22 Федерального закона от 21.12.1994 № 69-ФЗ «О пожарной безопасности» (далее - Федеральный закон № 69-ФЗ) тушение пожаров осуществляется на безвозмездной основе, муниципальные образования не имеют права оплачивать услуги, связанные с тушением пожаров (привлечение к тушению пожаров техники и сотрудников различных организаций).

Следует отметить, что в отдельных случаях законодательство, не предоставляя органам местного самоуправления права на участие в осуществлении государственных полномочий или исключая из их компетенции какой-либо вопрос, предусматривает иные возможности для решения стоящих перед муниципальным образованием задач. Так, организация тушения пожаров относится к полномочиям органов власти Российской Федерации и субъектов Российской Федерации, но:

в соответствии со ст.19 Федерального закона № 69-ФЗ к полномочиям органов местного самоуправления относится создание условий для организации добровольной пожарной охраны (например, путем оплаты расходов добровольной пожарной команды, созданной при администрации, либо предоставления субсидий или материальных ресурсов организациям на обеспечение деятельности созданных при них добровольных пожарных команд);

в соответствии со ст.63 Федерального закона от 22.07.2008 № 123-ФЗ «Технический регламент о требованиях пожарной безопасности» первичные меры пожарной безопасности включают в себя разработку органами местного самоуправления плана привлечения сил и средств для тушения пожаров на территории муниципального образования и контроль за его выполнением (план позволяет привлекать силы и средства организаций, имеющих приспособленную для тушения пожаров технику);

в соответствии со ст.11.1 Федерального закона № 69-ФЗ органы местного самоуправления имеют право создавать подразделения муниципальной пожарной охраны на профессиональной основе.

2.1.3. Исполнение расходных обязательств, не связанных с решением вопросов местного значения, без принятия необходимых муниципальных правовых актов

В случае если для реализации права органов местного самоуправления на решение вопросов, не относящихся к вопросам местного значения, требуется принятие муниципального правового акта представительного органа муниципального образования (решения или изменений в устав), исполнение соответствующих расходных обязательств без согласия представительного органа муниципального образования будет неправомерным.

Как указано выше:

использование собственных финансовых ресурсов муниципального образования на осуществление переданных государственных полномочий происходит в случаях и порядке, предусмотренных уставом муниципального образования (нормы устава могут предусматривать возможность реализации этого права во всех случаях наделения муниципального образования государственными полномочиями при условии утверждения решением представительного органа муниципального образования соответствующего порядка для конкретного случая);

участие органов местного самоуправления в осуществлении не переданных им государственных полномочий происходит на основании решения представительного органа муниципального образования;

осуществление части полномочий, переданных от органов местного самоуправления других муниципальных образований, происходит на основании соглашений (уставами муниципальных образований часто предусмотрено, что для заключения таких соглашений требуется решение представительного органа муниципального образования);

использование собственных финансовых ресурсов муниципального образования на осуществление переданных полномочий органов местного самоуправления другого муниципального образования происходит на основании решения представительного органа муниципального образования;

предоставление субсидий из бюджетов поселений в бюджет муниципального района на решение вопросов местного значения межмуниципального характера осуществляется в случаях, предусмотренных уставом муниципального района.

Однако, как правило, расходные обязательства исполняются без принятия соответствующих муниципальных правовых актов. Например, Законом Новосибирской области от 13.12.2006 № 65-ОЗ органы местного самоуправления муниципальных районов и городских округов наделены государственными полномочиями Новосибирской области по социальному обслуживанию отдельных категорий граждан.

Муниципальные районы часто дополнительно выделяют из своих бюджетов средства на содержание и ремонт учреждений социального обслуживания, хотя это не предусмотрено их уставами. На основании постановлений и распоряжений администраций поселений исполняются расходы на материальную помощь малообеспеченным гражданам (денежные выплаты, ремонт жилых помещений), но решения представительных органов местного самоуправления об участии в осуществлении этого государственного полномочия часто не принимаются.

Следует отметить, что Федеральный закон №131-ФЗ не установил специальных требований к порядку принятия актов об участии в осуществлении не переданных полномочий органов местного самоуправления других муниципальных образований и решении вопросов, не отнесенных к чьей-либо компетенции. Исходя из того, что в соответствии с ч.3 ст.34 Федерального закона №131-ФЗ полномочия органов местного самоуправления определяются уставом муниципального образования, можно рекомендовать установить в уставе муниципального образования порядок принятия таких актов, предусматривающий, что права на решение вопросов, не отнесенных к вопросам местного значения, реализуются на основании решения представительного органа муниципального образования, который в том числе устанавливает полномочия органов местного самоуправления по решению таких вопросов.

2.1.4. Несоблюдение требований к источникам средств местного бюджета, используемых для исполнения расходных обязательств

Ограничения на использование отдельных источников средств местного бюджета касаются, прежде всего, расходных обязательств, не связанных с решением вопросов местного значения. Поскольку эти обязательства могут исполняться при наличии собственных источников средств, в ряде случаев ограничено использование для этого дотаций и источников финансирования дефицита бюджета муниципального образования (однако в законодательстве содержится ряд противоречий по вопросу установления допустимых источников средств):

1) Переданные государственные полномочия осуществляются за счет субвенций из областного бюджета и дополнительного использования собственных средств бюджета муниципальных образований (состав которых не ограничен).

2) Участие в осуществлении государственных полномочий, не переданных органам местного самоуправления, в соответствии с ч.5 ст.20 Федерального закона №131-ФЗ может происходить за счет средств бюджета муниципального образования, за исключением передаваемых на осуществление целевых расходов. В соответствии со статьями 14.1, 15.1, 16.1 – за счет доходов бюджетов муниципального образования, за исключением межбюджетных трансфертов и поступлений налоговых доходов по дополнительным нормативам отчислений. При этом дотации (не являющиеся целевыми средствами) и налоговые доходы по дополнительным нормативам отчислений соответствуют первому условию, но не соответствуют второму. Источники финансирования дефицита (не являющиеся доходами) – наоборот. Таким образом, в Федеральном законе №131-ФЗ имеется противоречие по поводу возможности использования этих источников для реализации права на участие в осуществлении не переданных муниципальным образованиям государственных полномочий.

3) Переданные полномочия органов местного самоуправления другого муниципального образования осуществляются за счет межбюджетных трансфертов из бюджета муниципального образования, передающего полномочия, и дополнитель-

ного использования собственных средств бюджета муниципального образования, осуществляющего полномочия (состав которых не ограничен).

4) Участие в осуществлении не переданных полномочий органов местного самоуправления других муниципальных образований (в части п.8 ч.1 ст.14.1 Федерального закона №131-ФЗ) может происходить за счет доходов бюджетов муниципальных образований, за исключением межбюджетных трансфертов и поступлений налоговых доходов по дополнительным нормативам отчислений. Состав средств бюджета поселения, используемых для перечисления субсидий в бюджет муниципального района на решение вопросов местного значения межмуниципального характера не ограничен.

5) Решение вопросов, не отнесенных к чьей-либо компетенции и не исключенных из компетенции органов местного самоуправления в соответствии со статьями 14.1, 15.1, 16.1 Федерального закона №131-ФЗ, осуществляться за счет доходов местных бюджетов, за исключением межбюджетных трансфертов и поступлений налоговых доходов по дополнительным нормативам отчислений. В соответствии со ст.86 БК РФ реализация данного права возможна только при наличии собственных финансовых средств (за исключением межбюджетных трансфертов). При этом источники финансирования дефицита (не относящиеся ни к доходам, ни к межбюджетным трансфертам) и налоговые доходы по дополнительным нормативам отчислений соответствуют условиям Бюджетного кодекса РФ, но не соответствуют Федеральному закону №131-ФЗ. Таким образом, между БК РФ и Федеральным законом №131-ФЗ существует противоречие по поводу возможности использования этих источников для реализации права на решение вопросов, не отнесенных к чьей-либо компетенции.

Нарушение будет допущено, если объем расходов на исполнение расходных обязательств превышает объем разрешенных для их исполнения источников средств бюджета муниципального образования. Например, участие в текущем ремонте частного жилого фонда не отнесено к полномочиям органов государственной власти, органов местного самоуправления, но и не исключено из их компетенции (право на решение указанного вопроса имеется у муниципального образования). Однако даже если за счет дотации у муниципального образования имеется значительный объем средств на проведение такого ремонта, сумма соответствующих расходов не должна превышать объема налоговых и неналоговых доходов (с учетом ст.86 БК РФ – и объема привлеченных источников финансирования дефицита бюджета), которые, как правило, незначительны по сумме.

В отдельных случаях ненадлежащие источники средств используются для решения вопросов местного значения и осуществления переданных государственных полномочий. Например, муниципальная организация, управляющая жилым фондом, содержит работников, осуществляющих расчет льгот по оплате жилья и коммунальных услуг, за счет платежей жильцов. Эти расходы в части федеральных, областных и муниципальных льгот должны осуществляться за счет средств соответствующих бюджетов. В других случаях при достаточном для исполнения переданных полномочий объеме субвенции муниципальное образование использовало для их осуществления собственные средства, например, субвенция поселениям на выполнение государственных полномочий Российской Федерации по осуществлению первичного воинского учета не использовалась для оплаты труда соответствующих работни-

ков; муниципальным районам по составлению списков кандидатов в присяжные заседатели – для оплаты почтовых расходов по рассылке уведомлений кандидатам.

2.2. Расходы бюджета

Вопросы местного значения и другие вопросы, полномочия или права по решению которых предоставлены органам местного самоуправления, могут решаться различными способами, как правило, требующими осуществления расходов бюджетов муниципальных образований в различных формах. Формы бюджетных ассигнований, в которых могут осуществляться расходы бюджетов, предусмотрены в статьях 69, 69.1 БК РФ. В статьях 70-81 БК РФ установлены требования к осуществлению расходов по основным формам ассигнований, но они также регулируются специальными главами БК РФ (например, межбюджетные трансферты, см. раздел 2.5) и отраслевым законодательством (трудовое право, градостроительное законодательство, законодательством о контрактной системе, защите конкуренции и др.). Кроме того, статьями 34, 35, 38 БК РФ установлены такие общие принципы осуществления расходов как эффективность (экономность и результативность), адресность и целевой характер использования бюджетных средств, общее (совокупное) покрытие расходов бюджетов.

Значительная часть нарушений при исполнении местных бюджетов связана с неправильным выбором формы осуществления расходов и несоблюдением общих требований законодательства к порядку осуществления расходов либо специальных требований к соответствующей форме расходов. Далее рассмотрены наиболее часто допускаемые нарушения и недостатки, которые встречаются в большинстве муниципальных образований

2.2.1. Несоблюдение общих принципов осуществления расходов бюджета

Наиболее частым является несоблюдение общих принципов целевого характера, эффективность (экономность и результативность) использования бюджетных средств. Также встречается несоблюдение установленных правовыми актами сроков использования бюджетных средств или принципа адресности (перечисление бюджетных средств не тому субъекту, который определен правовыми актами).

Указанные принципы установлены для участников бюджетного процесса (муниципальных органов и казенных учреждений, см. раздел 1.2), которые допускают бюджетные нарушения. За ряд бюджетных нарушений предусмотрены, так называемые, бюджетные меры принуждения (также применяются только к участникам бюджетного процесса). В соответствии со ст.306.4 и 306.8 БК РФ за нецелевое использование межбюджетных трансфертов, имеющих целевое назначение, нарушение условий предоставления межбюджетных трансфертов, а также нецелевое использование бюджетных кредитов финансовый орган влечет бесспорное взыскание суммы нецелевым образом использованных средств либо приостановление (сокращение) предоставления межбюджетных трансфертов (за исключением субвенций). Эти меры применяются финансовыми органами бюджета, предоставившего средства, по уведомлению органов государственного (муниципального) финансового контроля.

В соответствии со ст.306.1 БК РФ действия (бездействие), нарушающие бюджетное законодательство, совершенное лицом, не являющимся участником бюджетного процесса, бюджетным нарушением не называются и меры бюджетного при-

нуждения не влекут. Возврат средств, использованных с нарушением, осуществляются этими лицами добровольно или по решению суда. В соответствии со ст.78 БК РФ при предоставлении субсидий обязательным является установление санкций в виде возврата средств в случае нарушения условий их предоставления.

Однако нарушения бюджетного законодательства, совершенные как участниками бюджетного процесса, так и лицами, ими не являющимися, влекут административную ответственность. Нецелевое использование бюджетных средств, нарушение условий предоставления бюджетных инвестиций, нарушение условий предоставления субсидий со стороны участника бюджетного процесса (например, органа местного самоуправления, предоставившего средства из бюджета) являются административными правонарушениями, предусмотренными ст.15.14, ч.1 15.15.4, ч.1 15.15.5 КоАП. Такие же нарушения, совершенные юридическим лицом, получившим средства из бюджета, влекут административную ответственность, предусмотренную ст.15.14, ч.2 15.15.4, ч.2 15.15.5 КоАП (в том числе штраф в виде процента от суммы кредита). За нецелевое расходование бюджетных средств руководителем получателя бюджетных средств в сумме более 1,5 млн.руб. ответственность предусмотрена ст.285.1 Уголовного кодекса РФ.

В соответствии со ст.15.14 КоАП нецелевым использованием бюджетных средств является направление средств бюджета и оплате денежных обязательств в целях, не соответствующих полностью или частично целям, определенным законом (решением) о бюджете, сводной бюджетной росписью, бюджетной росписью, бюджетной сметой, договором (соглашением) либо иным документом, являющимся правовым основанием предоставления указанных средств, или в направлении средств, полученных из бюджета, на цели, не соответствующие целям, определенным договором (соглашением) либо иным документом, являющимся правовым основанием предоставления указанных средств.

Целевой характер бюджетных средств предполагает, что существует субъект, устанавливающий цели их использования в соответствующем документе, и субъект, который должен использовать их именно на эти цели (например, субъект Российской Федерации для муниципального образования в порядке использования целевых межбюджетных трансфертов, представительный орган муниципального образования для местной администрации в решении о бюджете, финансовый орган для главного распорядителя в уведомлении о бюджетных ассигнованиях, главный распорядитель для получателя бюджетных средств в бюджетной смете).

Цели, как правило, устанавливаются в наименовании кодов бюджетной классификации расходов с учетом указаний по их применению (см. раздел 1.3) либо иным способом (например, цели использования средств, выделенных по какому-либо коду, могут быть детализированы в смете или распоряжении об их выделении). Общие цели также могут быть установлены в бюджетном законодательстве, например, условие ст.81 БК РФ об использовании средств резервного фонда администрации муниципального образования на непредвиденные расходы (прежде всего, на ликвидацию последствий стихийных бедствий и других чрезвычайных ситуаций). Нарушением будет являться направление средств резервного фонда на расходы, потребность в которых была уже давно известна либо появилась в результате решений органов местного самоуправления и муниципальных учреждений.

Ущерб от нецелевого использования заключается в том, что та цель, которую установил имеющий соответствующее полномочие субъект, не будет достигнута полностью или частично (либо, если цель была достигнута другим способом, без использования бюджетных средств, средства не будут сохранены). Ущерба от нецелевого использования не будет, если устанавливающий цель субъект в последующем одобрит фактическое использование средств, например, если фактическое распределение расходов по кодам бюджетной классификации не повлияло на конечный результат их использования либо привело к лучшему результату (однако это не устраняет нарушение установленного порядка использования бюджетных средств). Следует отметить, что формальное несоответствие содержания расходов коду бюджетной классификации является лишь признаком нецелевого использования бюджетных средств, которого будет недостаточно для квалификации нарушения в следующих случаях:

неверно утверждён код бюджетной классификации (код не соответствует фактически установленной цели);

цель не была установлена однозначно (существуют противоречия между указаниями субъекта, установившего цель или порядок применения кода);

использующий средства субъект сам имел полномочие определять или изменять их целевое назначение или код.

В соответствии со ст.34 БК РФ принцип эффективности использования бюджетных средств означает, что при составлении и исполнении бюджетов участники бюджетного процесса в рамках установленных им бюджетных полномочий должны исходить из необходимости достижения заданных результатов с использованием наименьшего объема средств (экономности) или достижения наилучшего результата с использованием определенного бюджетом объема средств (результативности).

Условием результативности также считается достижение заданного результата использования бюджетных средств (количественных и качественных показателей, установленных в соответствующих документах) либо использование выделенного объема бюджетных средств (если результат установлен в виде требования об их использовании). Вывод о нерезультативном и неэффективном использовании бюджетных средств органами местного самоуправления и муниципальными учреждениями может быть сделан, если у них имелась реальная возможность выполнить эти условия (отсутствовали объективные, не зависящие от их действий препятствия для выполнения указанных условий). При этом недостаточная результативность и эффективность использования бюджетных средств не всегда является недостатком в деятельности органов местного самоуправления и муниципальных учреждений. К этому могут привести действия или бездействия иных лиц, либо получателям средств ранее были неизвестны новые способы и методы деятельности, которые позволяют повысить результативность и эффективность.

Примерами нерезультативности и неэффективности использования средств бюджетов муниципальных образований, в том числе сформированных за счет целевых трансфертов из областного бюджета, являются следующие:

длительное неиспользование и невозврат средств, поступивших в бюджет либо закрепленных за учреждением (если доведение объемов финансирования до учреждения уменьшает свободный остаток средств на счете бюджета);

отвлечение средств в длительную дебиторскую задолженность и непринятие мер по ее погашению (авансы поставщикам, расчеты с подотчетными лицами, переплаты по налогам и взносам на социальное страхование и др.);

приобретение товаров (работ, услуг) по более высокой цене при наличии возможности их приобретения по меньшей цене с таким же качеством (в том числе завышение начальной цены контракта, если цена не снизилась на торгах);

приобретение товаров (работ, услуг), потребность в которых отсутствует, либо которые не могут быть использованы из-за отсутствия условий, порча приобретенных ценностей в результате ненадлежащего хранения и эксплуатации;

выбор способов и методов деятельности, видов товаров (работ, услуг), которые приводят к излишним и дублирующимся затратам (не влияющим на достижение результата) либо приводят к увеличению затрат в будущем;

неиспользование способов и методов деятельности, видов товаров (работ, услуг), которые позволяют уменьшить расходование бюджетных средств либо увеличить получаемый от их использования результат.

2.2.2. Несоответствие формы бюджетных ассигнований содержанию отношений между сторонами

Несоблюдение формы бюджетных ассигнований, предусмотренной бюджетным законодательством для определенных отношений между участником бюджетного процесса и его контрагентом, является довольно распространенным нарушением в муниципальных образованиях. Это нарушение часто допускается в случаях, когда субсидии предоставляются организациям, оказывающим возмездные услуги для муниципальных нужд либо муниципальные контракты заключаются на выполнение работ в отношении объектов, не являющихся муниципальной собственностью. Это также приведет к нарушению порядка осуществления расходов в форме, соответствующей данным отношениям, что может повлечь применение санкций, предусмотренных для таких нарушений (например, если вместо заключения контракта будет предоставлена субсидия без соблюдения порядка размещения заказа для муниципальных нужд). Можно привести несколько примеров типичных нарушений такого вида.

Из бюджетов поселений по заключенным контрактам и договорам оплачивается капитальный ремонт жилых домов, помещения в которых находятся в собственности граждан. При этом в соответствии со статьями 44, 154, 158 Жилищного кодекса РФ капитальный ремонт общего имущества в многоквартирном доме проводится за счет собственников жилых помещений; решение о ремонте принимается на общем собрании собственников.

В соответствии с Жилищным кодексом РФ органы местного самоуправления имеют право софинансировать капитальный ремонт жилых домов. Однако, поскольку дома уже не находятся в собственности муниципального образования (приватизированы гражданами), их капитальный ремонт выполняется не для муниципальных нужд. Эти расходы фактически являются поддержкой собственников жилых помещений, которые за счет этого могут не вносить плату за капитальный ремонт или внести ее в меньшем размере. Расходы могут осуществляться в соответствии со ст.78 БК РФ путем предоставления на безвозмездной и безвозвратной основе субсидий производителям товаров, работ, услуг (организации, управляющей жилым домом или выполняющей ремонтные работы) в целях возмещения недополученных

доходов. Либо может оказываться адресная поддержка (лишь части собственников или в разном размере для разных категорий жильцов) в форме социальных выплат гражданам. Даже если несколько квартир в жилом доме не приватизировано и принадлежит муниципальному образованию, капитальный ремонт дома софинансируется из местного бюджета в общем порядке (муниципалитет в данном случае выступает лишь как один из собственников жилых помещений).

В других случаях из бюджетов поселений предоставляются субсидии муниципальным унитарным и казенным предприятиям или другим организациям для возмещения расходов на благоустройство (уличное освещение, содержание дорог, уборка мусора с территорий общего пользования поселения и др.). Фактически в данном случае имеют место муниципальные работы, выполняемые для нужд физических и юридических лиц (населения муниципального образования) в соответствии с муниципальным заданием (ст.6 БК РФ). Коммерческая организация оказывает их на возмездной основе для муниципальных нужд (единственным приобретателем соответствующих работ и услуг может быть только муниципальное образование).

В соответствии со ст.69.1 БК РФ бюджетные ассигнования на оказание муниципальных услуг могут осуществляться в следующих формах:

обеспечение выполнения функций казенных учреждений (которые созданы и получают бюджетное финансирование для выполнения работ по благоустройству);

предоставление субсидий бюджетным и автономным учреждениям (которые получают специальный вид субсидий (отличный от субсидий производителям товаров, работ, услуг) на возмещение нормативных затрат для выполнения работ по благоустройству);

закупка товаров, работ и услуг для муниципальных нужд (оплата муниципальных контрактов (договоров), заключенных местной администрацией или специализированным казенным учреждением на выполнение работ и оказание услуг по благоустройству).

Кроме того, в соответствии с Федеральным законом от 21.07.2005 № 115-ФЗ «О концессионных соглашениях» (далее Федеральный закон №115-ФЗ) соответствующие объекты инфраструктуры могут быть переданы в аренду или безвозмездное пользование организациям, выигравшим конкурс на право заключение концессионного соглашения. Условиями соглашения может быть предусмотрено предоставление субсидий указанным организациям из местного бюджета для финансирования части расходов на создание, реконструкцию и эксплуатацию указанных объектов (МУП также может участвовать в конкурсе).

Таким образом, МУП или другая организация, созданная для выполнения работ по благоустройству, может быть исполнителем работ по муниципальному контракту (договору), заключенному с администрацией муниципального образования. Субсидия производителю товаров, работ, услуг из местного бюджета в этом случае предоставляться не может, поскольку работы выполняются для муниципальных нужд (в том числе для содержания муниципального имущества) на возмездной основе.

В ряде случаев местные администрации принимают акты о формальной передаче объектов общего пользования (дорог, уличного освещения и др.) в хозяйственное ведение МУП и предоставляют МУП субсидии на их содержание. Преимущество такого способа органы местного самоуправления видят в возможности избе-

жать требований законодательства о размещении заказа для муниципальных нужд (хотя фактически работы по-прежнему выполняются для муниципальных нужд и единственным источником средств для их оплаты будет местный бюджет).

Однако содержание не приносящей доход инфраструктуры, предназначенной для оказания муниципальных услуг, не соответствует целям создания МУП, которое является коммерческой организацией и должно быть самоокупаемым. МУП несет ответственность по своим обязательствам всем принадлежащим ему имуществом, что создает риски наложения взыскания на имущество, необходимое для оказания муниципальных услуг. Если же муниципальное образование изымет имущество у МУП до его банкротства, то на основании ст.7 Федерального закона от 14.11.2002 № 161-ФЗ «О государственных и муниципальных унитарных предприятиях» (далее - Федеральный закон №161-ФЗ) обязанность погасить долги МУП может быть возложена на муниципальное образование (за счет бюджета). Кроме того, предоставление субсидий производителям товаров, работ, услуг в целях содержания дорог, уличного освещения и других объектов общего пользования может быть признано не соответствующим законодательству о защите конкуренции (см. раздел 2.2.3). Таким образом, указанные объекты не следует передавать в хозяйственное ведение МУП (если же они будут им переданы, это не является основанием для предоставления субсидий из бюджета муниципального образования и бремя содержания имущества ляжет исключительно на предприятия).

В случае оказания МУП или иной организацией коммунальных услуг на коммерческой основе (тепло-, водо-, газоснабжение) предоставление субсидии производителям товаров, работ, услуг законодательством предусмотрено. В данном случае услуги не оказываются исключительно для муниципальных нужд (есть и другие оплачивающие их потребители). Субсидии из бюджета муниципального образования могут предоставляться в целях возмещения затрат на ремонт и реконструкцию объектов инфраструктуры для более качественного предоставления услуг всем потребителям. Объекты коммунальной инфраструктуры могут находиться в хозяйственном ведении МУП, собственности иной организаций или быть переданы им по концессионному соглашению.

Другим примером несоответствия формы ассигнований содержанию отношений сторон также является случай, когда муниципальный район вместо оплаты коммунальных расходов своих учреждений или возмещения расходов поселениям – собственникам помещений расходов на их содержание перечисляет поселениям межбюджетные трансферты на выполнение переданных полномочий (см. раздел 2.5.2).

2.2.3. Нарушения порядка предоставления субсидий производителям товаров, работ, услуг

В соответствии со ст.78 БК РФ субсидии юридическим лицам (за исключением субсидий государственным (муниципальным) учреждениям), индивидуальным предпринимателям, физическим лицам – производителям товаров, работ, услуг предоставляются из бюджета муниципального образования в случаях и порядке, предусмотренных решением представительным органом местного самоуправления о бюджете и принимаемыми в соответствии с ним муниципальными правовыми актами администрации муниципального образования. Указанные правовые акты должны

соответствовать общим **требованиям**, установленным Постановлением Правительства Российской Федерации от 06.09.2016 № 887 и определять:

категории и (или) критерии отбора производителей товаров, работ, услуг, имеющих право на получение субсидий;

цели, условия и порядок предоставления субсидий;

порядок возврата субсидий в соответствующий бюджет в случае нарушения условий, установленных при их предоставлении;

порядок возврата в текущем финансовом году получателем субсидий остатков субсидий, не использованных в отчетном финансовом году, в случаях, предусмотренных соглашениями (договорами) о предоставлении субсидий;

положения об обязательной проверке главным распорядителем (распорядителем) бюджетных средств, предоставляющим субсидию, и органом государственного (муниципального) финансового контроля соблюдения условий, целей и порядка предоставления субсидий их получателями.

Допускается предоставление субсидий в целях возмещения недополученных доходов либо возмещения затрат либо финансового обеспечения затрат, возникающих в связи с производством (реализацией) товаров, выполнением работ, оказанием услуг. Исключение составляют подакцизные товары, кроме легковых автомобилей и мотоциклов, винодельческих продуктов, произведенных из выращенного на территории Российской Федерации винограда. В случае предоставления субсидий в целях финансового обеспечения затрат (до их фактического осуществления) в порядке должны быть установлены направления расходования субсидии.

Кроме того, в соответствии со ст.4 Федерального закона № 135-ФЗ «О защите конкуренции» (далее – Федеральный закон №135-ФЗ) субсидии могут являться муниципальными преференциями – предоставлением органами местного самоуправления, иными осуществляющими функции органов местного самоуправления органами или организациями преимуществ, которое обеспечивает отдельным хозяйствующим субъектам более выгодные условия деятельности, путем передачи имущества, иных объектов гражданских прав либо путем предоставления имущественных льгот, государственных или муниципальных гарантий.

Субсидия либо предоставление преимуществ в иной форме не будет являться муниципальной преференцией, если она предоставляется в случаях, предусмотренных ч.4 ст.19 указанного закона, в том числе:

1) по результатам торгов, проводимых в случаях, предусмотренных законодательством РФ;

2) в целях ликвидации последствий чрезвычайных ситуаций, военных действий, проведения контртеррористических операций;

3) на основании федерального закона или на основании вступившего в законную силу решения суда;

4) закрепление имущества за муниципальными предприятиями и учреждениями на праве хозяйственного ведения или оперативного управления;

5) предоставление имущества в равной мере каждому участнику товарного рынка;

6) предоставление концедентом концессионеру государственных или муниципальных гарантий, имущественных прав по концессионному соглашению.

В иных случаях субсидия будет являться муниципальной преференцией и может предоставляться только в целях, предусмотренных ч.1 ст.19 указанного закона, в том числе:

обеспечения жизнедеятельности населения в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях;

обеспечения обороноспособности страны и безопасности государства;

защиты окружающей среды;

развития образования и науки; проведения научных исследований;

сохранения, использования, популяризации и охраны объектов культурного наследия (памятников истории и культуры) народов РФ;

развития культуры, искусства и сохранения культурных ценностей;

развития физической культуры и спорта;

социального обеспечения населения; охраны труда; охраны здоровья граждан;

производства сельскохозяйственной продукции;

поддержки субъектов малого и среднего предпринимательства;

поддержки социально ориентированных некоммерческих организаций;

в целях, определяемых федеральными законами, нормативными правовыми актами Президента Российской Федерации и Правительства Российской Федерации.

Муниципальная преференция предоставляется с предварительного согласия в письменной форме антимонопольного органа (порядок направления заявления о даче согласия и его рассмотрения установлен ст.20 указанного закона). Направление заявления и получение согласия антимонопольного органа не требуется, если преференция предоставляется:

1) на основании решения представительного органа муниципального образования о бюджете, содержащего либо устанавливающего порядок определения размера преференции и ее конкретного получателя;

2) путем направления на финансовое обеспечение непредвиденных расходов средств резервного фонда администрации муниципального образования;

3) в размере, не превышающем установленного Центробанком России предельного размера расчетов наличными деньгами, если такая преференция предоставляется не чаще чем один раз в год одному лицу;

4) в соответствии с государственными программами (подпрограммами) и муниципальными программами (подпрограммами), содержащими мероприятия, направленные на развитие малого и среднего предпринимательства.

Проверки КСП показали, что субсидии жилищно-коммунальным, сельскохозяйственным, транспортным и иным предприятиям довольно часто предоставляются из бюджетов муниципальных образований. Однако порядок их предоставления практически всегда не соблюдается, например, решения о бюджете не содержат упоминания о фактически предоставленных субсидиях, либо в муниципальном правовом акте не установлены получатели субсидий, условия и порядок их предоставления. При этом в антимонопольный орган не направляется заявление о даче согласия на предоставление субсидий.

В соответствии с бюджетным законодательством недостаточно только запланировать в бюджете средства по целевой статье «Поддержка коммунального хозяйства», виду расходов «Мероприятия в области коммунального хозяйства», которые затем будут выделены коммунальному предприятию в качестве субсидии. Необхо-

димо, чтобы в текстовой части решения о бюджете или в названии целевой статьи и вида расходов содержалось однозначное указание о предоставлении субсидии. Цель предоставления субсидии может быть отражена в названии целевой статьи расходов и в текстовой части решения о бюджете (для однозначного отнесения расходов к субсидиям обычно используется вид расходов 810 «Субсидии юридическим лицам»). Условия, порядок предоставления и возврата субсидий могут быть установлены в решении о бюджете или в принятом в соответствии с ним постановлении администрации муниципального образования.

В связи с положениями законодательства о защите конкуренции, в текстовой части решения о бюджете рекомендуется утверждать конкретных получателей субсидии, ее размер или порядок их определения. Также необходимо, чтобы это было именно решение о бюджете или о внесении в него изменений. Принятие отдельного решения представительного органа муниципального образования о предоставлении субсидии не будет являться надлежащим правовым регулированием.

При этом если цели предоставления субсидии не соответствуют ч.1 ст.19 Федерального закона № 135-ФЗ, она не может предоставляться в порядке оказания муниципальной преференции. Так, одна из наиболее частых целей субсидирования из бюджетов муниципальных образований – поддержка жилищно-коммунального хозяйства – в указанном выше списке целей муниципальных преференций прямо не указана. Субсидия может быть предоставлена на эту цель, если это предусмотрено федеральными законами или нормативными правовыми актами Президента Российской Федерации и Правительства Российской Федерации. Одним из таких оснований может быть ст.11 Федерального закона от 30.12.2004 № 210-ФЗ «Об организации предоставления государственных и муниципальных услуг», в соответствии с которой средства местного бюджета могут быть использованы для реализации инвестиционной программы организации коммунального комплекса, если реализация ее за счет тарифов и надбавок к ним приведет к недоступности коммунальных услуг для потребителей. При этом инвестиционная программа организации коммунального комплекса разрабатывается на основании условий технического задания, утверждаемого Главой администрации муниципального образования, и утверждается представительным органом местного самоуправления. Если при этом получатель и размер субсидии будут указаны в решении о бюджете муниципального образования, заявление о даче согласия на предоставление муниципальной преференции в антимонопольный орган направлять не требуется.

Финансовая помощь (субсидия) из бюджета муниципального образования может быть также предоставлена МУП в соответствии со ст.31 Федерального закона от 26.10.2002 № 127-ФЗ «О несостоятельности (банкротстве)» в ходе процедуры санации при возникновении признаков несостоятельности (банкротства).

Если же возможность предоставления органами местного самоуправления преимуществ хозяйствующим субъектам не предусмотрена федеральными законами или нормативными правовыми актами Президента Российской Федерации и Правительства Российской Федерации, субсидия может быть предоставлена только если в соответствии с ч.4 ст.19 Федерального закона № 135-ФЗ она не является муниципальной преференцией (в том числе предоставляется по результатам торгов или для ликвидации чрезвычайных ситуаций). Так, Федеральным законом № 115-ФЗ предусмотрен порядок передачи объектов коммунальной инфраструктуры и субсидий на

их эксплуатацию организациям по результатам торгов (конкурсов). В этом случае размер субсидий может определяться по результатам торгов (организация, запросившая меньший объем субсидий, выигрывает конкурс). Заявление в антимонопольный орган при этом направлять не требуется, поскольку предоставление субсидий по результатам торгов муниципальной преференцией не является.

Нарушение законодательства о защите конкуренции при предоставлении субсидий является основанием для направления антимонопольным органом предписания и (в случае его неисполнения) иска в арбитражный суд о ее возврате. Также следует обращать внимание на то, чтобы условия предоставления субсидии не приводили к ограничению конкуренции. Если соответствующим видом деятельности на территории муниципального образования могут заниматься несколько хозяйствующих субъектов, не следует устанавливать условия получения субсидии таким образом, чтобы ее мог получить только один из них (например, ограничения по форме собственности, месту нахождения и т.п.). В таких случаях действия органа местного самоуправления могут быть признаны ограничивающими конкуренцию и также оспорены антимонопольным органом.

2.2.4. Нарушения порядка осуществления бюджетных инвестиций

В соответствии со ст.78.2, 79, 79.1, 80 БК РФ бюджетные инвестиции могут осуществляться в форме прямого бюджетного финансирования получателей средств бюджета муниципального образования, субсидий бюджетным и автономным учреждениям, унитарным предприятиям муниципальных образований; взноса в уставный капитал иных юридических лиц. Полномочия получателя бюджетных средств по осуществлению бюджетных инвестиций также могут передаваться подведомственным бюджетным и автономным учреждениям, а также унитарным предприятиям (см. раздел 1.2.4).

В результате бюджетных инвестиций создаются объекты капитального строительства, находящиеся в муниципальной собственности, либо в муниципальную собственность приобретаются объекты недвижимого имущества, либо возникает право муниципальной собственности на эквивалентную часть уставного капитала иного юридического лица. Бюджетные инвестиции должны увеличивать размер уставного фонда муниципальных унитарных предприятий (кроме казенных предприятий, не имеющих уставного фонда). Осуществление бюджетных инвестиций из местного бюджета в объекты государственной собственности не допускается.

Принятие решений о подготовке и реализации бюджетных инвестиций в объекты муниципальной собственности осуществляются в порядке, установленном администрацией муниципального образования. По каждому объекту значительной стоимости решение об осуществлении бюджетных инвестиций рекомендуется принимать в виде муниципального правового акта администрации муниципального образования. Бюджетные ассигнования на каждый такой объект могут утверждаться в специальном приложении к решению о бюджете муниципального образования (если это предусмотрено муниципальным правовым актом представительного органа муниципального образования).

Бюджетные ассигнования на осуществление бюджетных инвестиций софинансирование капитальных вложений в которые осуществляется за счет межбюджетных субсидий из федерального бюджета (бюджета субъекта Федерации), подлежат утверждению решением о бюджете муниципального образования отдельно по каж-

дому объекту. Это может быть сделано в указанном выше приложении либо путем введения для каждого объекта отдельного кода целевой статьи расходов.

Бюджетные инвестиции юридическим лицам, не являющимся муниципальными учреждениями и предприятиями, утверждаются решением о бюджете муниципального образования в качестве отдельного приложения к данному закону (решению) с указанием юридического лица, объема и цели предоставляемых бюджетных инвестиций. Исключение составляют бюджетные инвестиции в объекты капитального строительства и (или) на приобретение объектов недвижимого имущества указанных юридических лиц. Решения о предоставлении таких инвестиций принимаются соответственно в форме муниципального правового акта администрации муниципального образования в определяемом ею порядке. Они также могут утверждаться в специальном приложении к решению о бюджете муниципального образования (если это предусмотрено муниципальным правовым актом представительного органа муниципального образования).

В соответствии со ст.14 Федерального закона от 25.02.1999 № 39-ФЗ «Об инвестиционной деятельности в Российской Федерации, осуществляемой в форме капитальных вложений» сметная стоимость инвестиционных проектов, финансирование которых планируется осуществлять полностью или частично за счет средств местных бюджетов, подлежит проверке в порядке, установленном муниципальным правовым актом. В случаях и в порядке, установленных муниципальными правовыми актами, они также подлежат проверке на предмет эффективности использования средств. При использовании средств федерального или областного бюджетов указанные проверки осуществляются государственными органами или учреждениями (для областного уровня порядок проведения проверки достоверности определения сметной стоимости установлен Приказом Министерства строительства и ЖКХ Новосибирской области от 02.08.2012 № 83).

Строительство и реконструкция объектов капитального строительства, их капитальный ремонт (если при его проведении затрагиваются конструктивные и другие характеристики надежности и безопасности объектов) осуществляются в соответствии с главой 6 Градостроительного кодекса РФ и главой 37 Гражданского кодекса РФ. Большинство нарушений при осуществлении строительно-монтажных работ за счет средств бюджетов муниципальных образований связаны именно с несоблюдением требований градостроительного законодательства, которые приводят к завышению расходов, невыполнению запланированных работ, нарушению требований к безопасности и качеству объектов, в том числе:

осуществление работ без проведения инженерных изысканий и при отсутствии проектной документации, либо на основании проектной документации, состав которой не соответствует установленным требованиям;

осуществление работ на основании проектной документации и результатов инженерных изысканий, не прошедших государственную экспертизу, государственную экологическую экспертизу или проверку сметной стоимости объекта капитального строительства (когда они требуются);

недостоверность определения сметной стоимости (неправильное применение сметных нормативов, необоснованность принятых в расчетах физических объемов работ, конструктивных, организационно-технологических и других решений);

осуществление работ без получения разрешения на строительство, неизвещение или несвоевременное извещение о начале работ органа, уполномоченного на осуществление государственного строительного надзора (когда это требуется);

осуществление работ, которые оказывают влияние на безопасность объектов капитального строительства, в том числе строительного контроля (технического надзора), лицами, не имеющими выданного саморегулируемой организацией свидетельства о допуске к таким видам работ;

отклонение параметров объекта капитального строительства от проектной документации без внесения в нее изменений (в случае изменения технических решений, которые влияют на конструктивную надежность и безопасность объекта) либо оплата дополнительных работ, выполненных без их утверждения заказчиком;

неосуществление либо ненадлежащее осуществление строительного контроля (технического надзора) застройщиком, заказчиком, инженерной организацией или подрядчиком, которое привело к приемке и оплате фактически невыполненных работ, либо несоответствию выполняемых работ проектной и иной документации;

оплата выполненных работ с нарушением методики определения их стоимости (без подтверждения фактической стоимости материалов и конструкций, наличия непредвиденных затрат, если цена работ приблизительная, либо корректировка цены в зависимости от фактических затрат при твердой цене работ);

неполучение заключения органа государственного строительного контроля о соответствии построенного, реконструированного, отремонтированного объекта проектной документации и иным требованиям и отсутствие разрешения на ввод объекта в эксплуатацию (когда они требуются).

Следует отметить, что бюджетные и автономные учреждения, унитарные предприятия используют полученные из бюджета субсидии на бюджетные инвестиции в порядке, установленном Федеральным законом № 44-ФЗ. Иные юридические лица используют бюджетные инвестиции в порядке, установленном указанным Федеральным законом, если это будет предусмотрено администрацией муниципального образования.

2.2.5. Нарушения порядка закупки товаров, работ, услуг для муниципальных нужд

В соответствии с Федеральным законом № 44-ФЗ при определении поставщиков (исполнителей, подрядчиков) товаров (работ, услуг) для муниципальных нужд должен использоваться один из предусмотренных способов размещения заказа (конкурс, аукцион, запрос котировок, запрос предложений или у единственного поставщика). Приоритетными являются конкурентные способы (прежде всего, открытый конкурс). В случаях, предусмотренных Распоряжением Правительства Российской Федерации от 31.10.2013 № 2019-р «О перечне товаров, работ, услуг, в случае осуществления закупок которых заказчик обязан проводить аукцион в электронной форме (электронный аукцион)», должен проводиться электронный аукцион. Осуществление закупок без проведения конкурса или аукциона возможно в специальных случаях (прежде всего, в зависимости от объема закупок: не более 500,0 тыс.руб. – запрос котировок, не более 100,0 тыс.руб. – у единственного поставщика). Запрос предложений проводится в случаях, предусмотренных в ст.83 Федерального закона № 44-ФЗ (например, при признании повторного конкурса, электронного аукциона несостоявшимися).

Закупки осуществляют муниципальные заказчики (муниципальный орган или казенное учреждение). Бюджетные учреждения также осуществляют закупки за счет субсидий, предоставленных из бюджета, в соответствии с Федеральным законом № 44-ФЗ. Бюджетные учреждения (по иным средствам) и автономные учреждения (по всем средствам, кроме бюджетных инвестиций) могут осуществлять закупки в соответствии с Федеральным законом от 18.07.2011 № 223-ФЗ «О закупках товаров, работ, услуг отдельными видами юридических лиц».

С 2016 года орган местного самоуправления, имеющий подведомственные органы и учреждения, обязан принять решение об осуществлении ими полномочий заказчика следующими способами:

1) осуществление органом местного самоуправления полномочий на определение поставщиков (подрядчиков, исполнителей) для подведомственных органов и учреждений (уполномоченный орган);

2) осуществление органом местного самоуправления полномочий по планированию и осуществлению закупок для подведомственных органов и учреждений (уполномоченный заказчик);

3) наделение подведомственного органа или казенного учреждения (одного либо нескольких) полномочиями на определение поставщиков (подрядчиков, исполнителей) для подведомственных органов и учреждений (уполномоченный орган, учреждение);

4) наделение подведомственного органа или казенного учреждения (одного либо нескольких) полномочиями по планированию и осуществлению закупок для подведомственных органов и учреждений (уполномоченные заказчики);

5) осуществление каждым подведомственным органом и учреждением полномочий заказчика самостоятельно.

Уполномоченный орган, учреждение осуществляет полномочия только по определению поставщиков (подрядчиков, исполнителей) для других заказчиков. Не допускается возлагать на них полномочия на обоснование закупок, определение условий контракта (в том числе на определение начальной (максимальной) цены контракта) и подписание контракта. Контракты подписываются заказчиками, для которых были определены поставщики (подрядчики, исполнители).

Уполномоченный заказчик, помимо определения поставщиков (подрядчиков, исполнителей), может также наделяться полномочиями по планированию закупок, заключению контрактов, их исполнению (в том числе приемке поставленных товаров, выполненных работ (их результатов), оказанных услуг, обеспечению их оплаты). В этом случае уполномоченный заказчик осуществляет все или большую часть полномочий заказчика для других подведомственных органов и учреждений. Бюджетные и автономные учреждения уполномоченными быть не могут.

Администрация муниципального образования может определить уполномоченный орган, учреждение или заказчика для других муниципальных органов и их подведомственных учреждений. Уполномоченный орган, учреждение субъекта Российской Федерации может определять поставщиков (подрядчиков, исполнителей) для муниципальных заказчиков по соглашению (и наоборот). Уполномоченный орган, учреждение муниципального района может определять поставщиков (подрядчиков, исполнителей) для муниципальных заказчиков поселения по соглашению. Передача иных полномочий заказчика (уполномоченного заказчика) субъекту Российской Федерации или другому муниципальному образованию не предусмотрена.

Правительство Российской Федерации и Правительство Новосибирской области вправе установить в качестве условия предоставления межбюджетных трансфертов, имеющих целевое назначение, централизацию закупок, частично или полностью финансируемых за счет указанных межбюджетных трансфертов, в федеральном или областном уполномоченном органе, учреждении. Постановлениями Правительства Новосибирской области от 30.12.2013 № 597-п «О наделении полномочиями государственного казенного учреждения Новосибирской области «Управление контрактной системы» и от 19.01.2015 № 12-п «О наделении полномочиями министерства строительства Новосибирской области» такое условие установлено в отношении межбюджетных трансфертов в форме субсидий на осуществление капитальных вложений в объекты капитального строительства, а также на капитальный ремонт зданий и сооружений, при начальной (максимальной) цене контракта, превышающей 500,0 тыс.руб. (кроме г. Новосибирска). Уполномоченным учреждением (органом) в этом случае является ГКУ НСО «Управление контрактной системы» и Министерство строительства НСО (по трансфертам, предоставляемым этим министерством).

Муниципальные органы и учреждения, наделенные правами заказчика, совокупный годовой объем закупок которых превышает 100,0 млн.руб., создают контрактные службы (при этом создание специального структурного подразделения не является обязательным). В ином случае заказчик назначает контрактного управляющего. Контрактная служба действует в соответствии с положением (регламентом), разработанным и утвержденным в соответствии с Приказом Минэкономразвития РФ от 29.10.2013 № 631. Работники контрактной службы, контрактный управляющий должны иметь высшее образование или дополнительное профессиональное образование в сфере закупок. Для определения поставщиков (подрядчиков, исполнителей) заказчик или уполномоченный орган, учреждение создает комиссию по осуществлению закупок. При этом определяются состав комиссии и порядок ее работы, назначается председатель комиссии. Для части действий по осуществлению закупок может за плату привлекаться специализированная организация. При этом только заказчиком осуществляются создание комиссии по осуществлению закупок, определение начальной (максимальной) цены контракта, предмета и существенных условий контракта, утверждение проекта контракта, конкурсной документации, документации об аукционе и подписание контракта.

При планировании закупок (формировании и размещении планов закупок и планов-графиков закупок) заказчики должны обосновать объект закупки, начальную (максимальную) цену контракта, способ определения поставщика (подрядчика, исполнителя). Объекты закупки обосновываются ее целями, определяемыми муниципальными программами и иными документами стратегического планирования, функциями и полномочиями муниципальных органов, либо натуральными и (или) стоимостными нормативами (нормами, требованиями) в сфере закупок. Порядок обоснования закупок установлен Постановлением Правительства Российской Федерации от 05.06.2015 № 555 «Об установлении порядка обоснования закупок товаров, работ и услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд и форм такого обоснования». Общие требования к порядку разработки и утверждения соответствующих муниципальных правовых актов установлены постановлениями Правительства Российской Федерации от 13.10.2014 № 1047, от 18.05.2015 № 476, от

02.09.2015 № 926. Цена контракта обосновывается посредством применения соответствующих методов ее определения с учетом методических рекомендаций, утвержденных Приказом Минэкономразвития России от 02.10.2013 № 567. Способ определения поставщика выбирается в соответствии с положениями главы 3 Федерального закона № 44-ФЗ.

С 2016 года для осуществления нормирования в сфере закупок в муниципальном образовании должны быть приняты:

требования к порядку разработки и принятия муниципальных правовых актов о нормировании в сфере закупок, содержанию указанных актов и обеспечению их исполнения;

правила определения требований к закупаемым отдельным видам товаров, работ, услуг (в том числе предельные цены товаров, работ, услуг) и нормативных затрат на обеспечение функций муниципальных органов;

требования к отдельным видам товаров, работ, услуг (в том числе предельные цены товаров, работ, услуг), закупаемым муниципальными органами и подведомственными учреждениями;

нормативные затраты на обеспечение функций муниципальных органов и подведомственных им казенных учреждений.

При осуществлении закупок должны быть выполнены все установленные законом для соответствующего способа осуществления закупок действия (процедуры), в том числе по подготовке и размещению извещений и документации о закупках; отбору участников закупок; проведению торгов или оценке заявок; составлению и размещению протоколов по итогам осуществления закупок; заключению контрактов. Контракты должны содержать установленные ст.34 Федерального закона № 44-ФЗ обязательные условия, изменения в них могут вноситься только в предусмотренных ст.95 названного Федерального закона случаях. Планы (планы-графики закупок), документы по определению поставщиков (подрядчиков, исполнителей), заключенные контракты, информация об исполнении и оплате контрактов, ненадлежащем исполнении, изменении или расторжении контракта размещается заказчиком в единой информационной системе (официальный сайт <http://zakupki.gov.ru/>).

Кроме того, муниципальные заказчики обязаны вести реестр закупок, осуществленных без заключения муниципальных контрактов, содержание которого установлено ст.73 БК РФ (в него попадают закупки на сумму менее 100,0 тыс.руб., даже если заключенный при этом договор имеет форму муниципального контракта).

Главой 7 КоФП РФ установлены значительные по размеру штрафы за нарушения требований законодательства о контрактной системе в сфере закупок. Кроме того, осуществление закупок, проведенное с нарушением законодательства, может быть признано судом недействительным, в том числе заключенные контракты и договоры могут быть признаны несостоявшимися. Однако в большинстве муниципальных образований допускаются нарушения на разных этапах осуществления закупок для муниципальных нужд:

1) при организации системы осуществления закупок:

не приняты положение о контрактной службе, порядка осуществления ведомственного контроля, решение о централизации закупок подведомственных заказчиков, случаи осуществления банковского сопровождения контрактов; не утвержден состав и порядок работы комиссии по осуществлению закупок (либо соответствующий

щие муниципальные правовые акты приняты несвоевременно или ненадлежащим органом);

состав комиссии по осуществлению закупок не соответствует предъявляемым требованиям (в том числе контрактный управляющий, не менее пять человек в конкурсной, аукционной или единой комиссиях, не менее трех человек в комиссии по рассмотрению заявок на участие в запросе предложений и окончательных предложений); не соответствует квалификационным требованиям);

не разработан и не размещен на официальном сайте план или план-график закупок товаров, работ, услуг для обеспечения муниципальных нужд; не приведены обоснования объекта и цены закупки;

объект и цена закупки являются необоснованными (состав закупаемых товаров, работ, услуг, их объем и качественные характеристики не соответствуют требованиям о нормировании (натуральным нормативам), цена закупки определена неверным методом или метод применен неправильно);

осуществление закупок осуществляется ненадлежащими лицами (в том числе администрация района фактически осуществляет функции уполномоченного органа в отношении поселений без заключения соглашения о передаче соответствующих полномочий);

2) при выборе способа осуществления закупок:

осуществление закупки, потребность в которой возникла вследствие непреодолимой силы и применение иных способов определения поставщика (подрядчика, исполнителя), требующих затрат времени, нецелесообразно, произведено у единственного поставщика без уведомления в течение одного рабочего дня с даты заключения контракта контрольного органа в сфере закупок;

осуществление закупки осуществлено путем проведения запроса котировок, когда начальная (максимальная) цена контракта более 500,0 тыс.руб., при этом годовой объем закупок, осуществляемых путем проведения запроса котировок, превышает 10% совокупного годового объема закупок заказчика (за исключением случаев, когда запрос котировок проводится в порядке, предусмотренном для оказания гуманитарной помощи либо ликвидации последствий чрезвычайных ситуаций);

3) при подготовке и проведении аукциона, конкурса, запроса котировок:

невыполнение требования о том, что при проведении конкурсов, аукционов, запросов котировок и запросов предложений часть заказа (не менее 15% совокупного годового объема закупок) должна размещаться у субъектов малого предпринимательства, социально ориентированных некоммерческих организаций;

неполнота или недостоверность содержания извещений о проведении конкурса, аукциона и аукционной документации, включение в них требований, непредусмотренных законом; нарушение порядка предоставления или разъяснения участникам размещения заказа конкурсной и аукционной документации;

установление требований к товару (работам, услугам), участникам закупок, содержанию их заявок, которые влекут за собой ограничение конкуренции (например, указан требующийся товарный знак, знак обслуживания, фирменное наименование без указания на возможность эквивалента);

сокращение сроков подачи заявок, нарушение порядка приема заявок или вскрытия конвертов с заявками на участие в конкурсах, аукционах, запросах котировок, отказ в допуске к участию в осуществлении закупок по основаниям, не

предусмотренным законом, либо неотклонение заявки, которая в соответствии с законом должна быть отклонена;

нарушение порядка проведения конкурсов, аукционов, запросов котировок и выбора победителя (например, установление и применение критериев оценки заявок на участие в конкурсе и их значимости, не предусмотренных законом);

неполнота или недостоверность содержания протоколов, составленных в ходе проведения конкурсов, аукционов, запросов котировок; нарушение сроков подписания протоколов либо их составление и подписание ненадлежащими лицами;

извещения о размещении заказа, конкурсная и аукционная документация, протоколы, составленные в ходе размещения заказа (в том числе их изменения), не размещены (размещены с нарушением требований) на официальном сайте;

4) при заключении и исполнении муниципальных контрактов:

после осуществления закупки муниципальный заказчик не направил подписанные экземпляры муниципального контракта другой стороне (уклонился от заключения контракта) либо направил его с нарушением установленных сроков;

после осуществления закупки заключен иной гражданско-правовой договор, не являющийся муниципальным контрактом, либо муниципальный контракт не содержит обязательных условий (в том числе ответственность поставщика за неисполнение или ненадлежащее исполнение обязательств; порядок осуществления заказчиком приемки товаров, работ, услуг);

муниципальный контракт заключен на условиях, отличающихся предусмотренным извещением, приглашением, документацией о закупке, заявкой, окончательным предложением участника закупки, либо при исполнении контракта в него внесены изменения (в том числе по соглашению сторон) в случаях, не предусмотренных ст.95 Федерального закона № 44-ФЗ;

не соблюден порядок включения существенных условий в контракт или внесения в него изменений (например, объем поставляемых товаров увеличен в случае, когда это не предусмотрено конкурсной или аукционной документацией, либо увеличен более чем на 10,0%);

исполнение контракта осуществляется ненадлежащим лицом (контракт, заключенный от имени одного муниципального образования исполняется органами местного самоуправления и за счет средств бюджета другого муниципального образования без передачи полномочий муниципального заказчика);

ненадлежащее выполнение заказчиком своих функций при исполнении контракта (например, приемка товаров, работ, услуг ненадлежащего качества или в неполном количестве; непроведение экспертизы, неприменение санкций к поставщику за неисполнение или ненадлежащее исполнение обязательств; ненаправление сведений для включения в реестр недобросовестных поставщиков).

5) при ведении реестров контрактов и закупок:

не ведется реестр закупок, осуществленных без заключения муниципальных контрактов, сведения о контрактах, их исполнении и оплате не включены в реестр контрактов (информация о контрактах не направлена на официальный сайт);

содержание реестра муниципальных контрактов или реестра закупок, осуществленных без заключения муниципальных контрактов, не соответствует установленным требованиям (в реестре контрактов часто не указываются сведения об их исполнении и оплате; в реестре закупок – цена и дата закупки);

отражение информации, не имеющей отношения к поставке товаров, работ услуг (в том числе в реестре закупок часто отражаются межбюджетные трансферты и субсидии юридическим лицам; вместо фактического поставщика указываются данные подотчетного лица, осуществившего закупку).

2.2.6. Нарушения порядка оплаты труда, предоставления гарантий и компенсаций работникам

В настоящее время федеральное и областное законодательство практически не содержит положений, определяющих объем и порядок осуществления расходов местных бюджетов муниципальных образований на оплату труда, иные гарантии и компенсации работникам органов местного самоуправления и муниципальных учреждений (большинство имеющихся норм регулирует только наименование, квалификационные требования, перечень выплат по должностям работников). Соответственно численность и должностной состав работников, размер выплат, порядок их установления должны быть определены органами местного самоуправления или муниципальными учреждениями (трудовое законодательство также предусматривает, что в этом процессе могут участвовать трудовой коллектив и профессиональные союзы работников).

Работники, оплата труда которых осуществляется за счет средств бюджета муниципального образования, делятся на несколько категорий:

- выборные должностные лица местного самоуправления;
- лица, замещающие иные муниципальные должности;
- муниципальные служащие;
- иные работники органов местного самоуправления;
- работники муниципальных учреждений.

В соответствии со ст.40 Федерального закона № 131-ФЗ состав и число выборных должностных лиц местного самоуправления (глава муниципального образования, депутаты, члены иных выборных органов местного самоуправления, избираемые на муниципальных выборах), гарантии осуществления их полномочий устанавливаются уставами муниципальных образований в соответствии с федеральными законами и законами субъектов Российской Федерации. При этом законодательством установлены ограничения лишь для численности депутатов, в том числе работающих на постоянной, оплачиваемой основе (статьи 35, 40 Федерального закона от 06.10.2003 № 131-ФЗ – не более 10%), и предельный размер расходов на оплату труда выборных должностных лиц дотационных муниципальных образований (см. раздел 2.6.1). Конкретный состав, размер и порядок установления денежного содержания (вознаграждения), иных гарантий и компенсаций для выборных должностных лиц может устанавливаться муниципальным правовым актом представительного органа муниципального образования.

В соответствии со ст.2 Федерального закона № 131-ФЗ к лицам, замещающим иные муниципальные должности, относятся члены избирательных комиссий муниципальных образований (действующие на постоянной основе, с правом решающего голоса). В соответствии со ст.29 Федерального закона от 12.06.2002 № 67-ФЗ «Об основных гарантиях избирательных прав и права на участие в референдуме граждан Российской Федерации» размер и виды их денежного содержания, иные гарантии и компенсации определяются уставами муниципальных образований и иными муниципальными правовыми актами (обычно теми же, что регулируют эти вопросы в от-

ношении выборных должностных лиц местного самоуправления). При этом размер выплат и компенсаций не должен быть ниже уровня, установленного для лиц, замещающих муниципальные должности в представительном органе местного самоуправления. Должности председателя, заместителя председателя и аудиторов контрольно-счетного органа муниципального образования могут быть отнесены соответственно к муниципальным должностям в соответствии с муниципальным правовым актом представительного органа муниципального образования.

В соответствии со ст.6 Федерального закона от 02.03.2007 № 25-ФЗ «О муниципальной службе в Российской Федерации» (далее – Федеральный закон №25-ФЗ) должности муниципальной службы устанавливаются муниципальным правовым актом в соответствии с реестром должностей муниципальной службы, утверждаемым законом субъекта Российской Федерации (Закон Новосибирской области от 25.12.2006 № 74-ОЗ «О Реестре должностей муниципальной службы в Новосибирской области»). При составлении и утверждении штатного расписания наименования должностей должны соответствовать реестру. Штатная численность муниципальных служащих, как правило, устанавливается руководителем органа местного самоуправления либо может устанавливаться в ином порядке.

В соответствии со ст.22 Федерального закона № 25-ФЗ денежное содержание муниципального служащего состоит из должностного оклада, а также из ежемесячных и иных дополнительных выплат, определяемых законом субъекта Российской Федерации. Перечень дополнительных выплат установлен ст.6 Закона Новосибирской области от 30.10.2007 № 157-ОЗ «О муниципальной службе в Новосибирской области» (далее – Закон НСО №157-ОЗ). Размер должностного оклада, дополнительных выплат и порядок их осуществления устанавливаются муниципальным правовым актом представительного органа муниципального образования.

В соответствии со статьями 11, 24, 26 Федерального закона № 25-ФЗ муниципальному служащему также гарантируется пенсионное обеспечение, повышение квалификации за счет средств местного бюджета, а также могут оказываться поощрения в виде единовременной выплаты. Размер государственной пенсии муниципального служащего определяется в порядке, аналогичном установленному для государственных служащих (см. ст.9.1 Закона Новосибирской области от 01.02.2005 № 265-ОЗ «О государственной гражданской службе Новосибирской области», постановление Губернатора области от 04.08.2008 № 302 «Об утверждении Положения о порядке назначения, выплаты и перерасчета пенсии за выслугу лет государственным гражданским служащим Новосибирской области»), и не может превышать максимальный размер пенсии государственного гражданского служащего субъекта Российской Федерации по соответствующей должности (исходя из установленного Законом Новосибирской области от 11.06.2008 № 233-ОЗ «О соотношении должностей муниципальной службы и должностей государственной гражданской службы Новосибирской области»). Сроки и порядок повышения квалификации устанавливаются муниципальным правовым актом. Общие виды и порядок применения поощрений муниципального служащего установлены ст.8 Закона НСО № 157-ОЗ. Кроме того, муниципальный служащий имеет право на получение выплат и компенсаций, предусмотренных для работников трудовым законодательством: оплата сверхурочной работы, оплата труда в ночное время, в выходные и нерабочие праздничные дни, в особых условиях, при совмещении профессий (должностей), возмещение рас-

ходов, связанных со служебной командировкой и др. (главы 21, 23-28 Трудового кодекса РФ).

Рекомендуемая численность и размеры оплаты труда муниципальных служащих предусмотрены в Методике, утвержденной Постановлением Правительства Новосибирской области от 31.01.2017 № 20-п (ранее действовало Постановление администрации Новосибирской области от 28.12.2007 № 206-па). В дотационных муниципальных образованиях должен соблюдаться установленный указанным постановлением предельный норматив расходов на оплату труда муниципальных служащих и содержание органов местного самоуправления, включающее все расходы на работников органов местного самоуправления (см. раздел 2.6.1). Оплата труда иных (технических) работников органов местного самоуправления, как правило, осуществляется в порядке, аналогичном установленному для работников муниципальных учреждений.

В соответствии со ст.144 Трудового кодекса РФ система оплаты труда работников муниципальных учреждений устанавливается коллективными договорами, соглашениями, локальными нормативными актами учреждений в соответствии с федеральными законами и иными нормативными правовыми актами Российской Федерации, законами и иными нормативными правовыми актами субъектов Федерации и нормативными правовыми актами органов местного самоуправления. Штатная численность работников муниципальных учреждений может устанавливаться администрацией муниципального образования либо самим учреждением. Должности определяются с учетом единых тарифно-квалификационных справочников работ и профессий рабочих, должностей руководителей, специалистов и служащих, профессиональных квалификационных групп и критериев отнесения к ним (утверждаются Минздравсоцразвития РФ). Перечень и размеры выплат, иных гарантий и компенсаций работникам муниципальных учреждений, порядок их осуществления устанавливаются территориальным или отраслевым соглашением (заключенным администрацией муниципального образования с представителями работников или их объединением), муниципальным правовым актом администрации муниципального образования, коллективным договором (заключенным руководителем учреждения с представителями работников или их объединением) либо приказом руководителя учреждения.

Администрации муниципального образования следует принять и довести до муниципальных учреждений решение, каким способом будет регулироваться система оплаты труда (либо какие элементы системы оплаты труда будут регулироваться соответствующим способом). Порядок заключения территориальных и отраслевых соглашений, коллективных договоров установлен главой 7 Трудового кодекса РФ. В соответствии со ст.145 Трудового кодекса РФ порядок и размеры оплаты труда руководителей, заместителей руководителей и главных бухгалтеров муниципальных учреждений определяются органами местного самоуправления. При осуществлении оплаты труда за счет средств целевых межбюджетных трансфертов следует учитывать, что перечень и размер выплат работникам могут регулироваться правовыми актами о порядке использования трансфертов. Если установленные в муниципальном образовании перечень и размеры выплат больше, дополнительные расходы должны осуществляться за счет собственных средств бюджета муниципального образования или доходов учреждения.

Рекомендации по установлению систем оплаты труда работников государственных и муниципальных учреждений утверждаются решением Российской трехсторонней комиссии по регулированию социально-трудовых отношений. Рекомендации по системе оплаты труда работников учреждений бюджетной сферы также утверждены решением Новосибирской областной трехсторонней комиссии по регулированию социально-трудовых отношений от 21.12.2007. При установлении системы оплаты труда за основу могут быть взяты отраслевые соглашения и методические рекомендации по областным государственным учреждениям.

При осуществлении расходов бюджетов муниципальных образований на оплату труда, гарантии и компенсации работникам наиболее часто встречаются следующие нарушения:

1) Отсутствие правовых актов, регулирующих численность и должностной состав работников, перечень, размер и порядок осуществления выплат (например, отсутствие муниципального правового акта, регулирующего оплату труда выборных должностных лиц местного самоуправления, систему оплаты труда или ее основы в муниципальных учреждениях, размер суточных для работников органов местного самоуправления и муниципальных учреждений).

2) Принятие правовых актов, регулирующих численность и должностной состав работников, перечень, размер и порядок осуществления выплат ненадлежащим лицом либо без учета мнения представительного органа работников (например, утверждение порядка оплаты труда муниципальных служащих администрацией муниципального образования, а не представительным органом местного самоуправления; размер и порядок оплаты труда руководителя учреждения определяется им самим, а не администрацией муниципального образования).

3) Несоответствие законодательству правовых актов и соглашений (договоров), регулирующих численность и должностной состав работников, перечень, размер и порядок осуществления выплат (например, наименование должностей муниципальных служащих не соответствует утвержденному законом области реестру; установление дополнительных выплат муниципальным служащим, не предусмотренных законом области; несоответствие внутренних приказов и договоров учреждения правовым актам администрации муниципального образования).

4) Осуществление выплат при несоответствии штатной численности и должностного состава работников законодательству (например, превышение штатной численности организации; осуществление выплат в пользу лиц, не состоящих в штате организации; включение в штатное расписание должностей муниципальной службы, не предусмотренных утвержденному законом области реестру должностей муниципальной службы либо целям и задачам деятельности организации).

5) Осуществление непредусмотренных выплат, нарушение порядка осуществления выплат и определения их размера (например, надбавка за классный чин выплачивается без проведения квалификационного экзамена; надбавка за работу со сведениями, составляющими государственную тайну, выплачивается без оформленного доступа к указанным сведениям; премирование за выполнение особо важных и сложных заданий осуществляется без обоснования важности и сложности заданий).

2.3. Доходы бюджета

В бюджеты муниципальных образований зачисляются налоговые и неналоговые доходы, предусмотренные главой 9, статьями 46 и 58 БК РФ, а также безвозмездные поступления от других бюджетов, физических и юридических лиц. Основную долю доходов в большинстве муниципальных образований области составляют безвозмездные поступления от других бюджетов (межбюджетные трансферты, см. раздел 2.6). Значение местных налогов и неналоговых доходов, правовое регулирование которых осуществляют органы местного самоуправления, меньше, чем отчислений от федеральных налогов (в частности, налога на доходы физических лиц). Кроме того, полномочия по администрированию налогов осуществляет Федеральная налоговая служба. В связи с этим нарушения при установлении и исполнении доходов бюджетов муниципальных образований со стороны органов местного самоуправления, как правило, касаются неналоговых доходов. Основным недостатком деятельности органов местного самоуправления в отношении доходов бюджетов муниципальных образований является непринятие достаточных мер, направленных на увеличение поступлений в бюджет.

2.3.1. Нарушения при установлении и исполнении налоговых доходов бюджета

В соответствии со ст.12 Налогового кодекса РФ (НК РФ) при установлении местных налогов (земельный, на имущество физических лиц) в муниципальных правовых актах представительного органа поселения обязательно определяются налоговые ставки, порядок и сроки уплаты налогов и могут устанавливаться налоговые льготы, основания и порядок их применения. Указанные элементы налогообложения определяются в порядке и пределах, предусмотренных налоговым законодательством. Это же относится к специальному налоговому режиму в виде единого налога на вмененный доход, вводимому представительными органами местного самоуправления городских округов и муниципальных районов.

В отдельных случаях при принятии муниципального правового акта представительного органа муниципального образования об установлении налогов допускаются следующие нарушения законодательства:

1) Размер установленной налоговой ставки не соответствует пределам, предусмотренным налоговым законодательством (например, для имущества стоимостью от 300,0 тыс.руб. до 500,0 тыс.руб. ставка налога на имущество физических лиц установлена в размере 0,09% при предусмотренных ст.3 Закона РФ от 09.12.1991 № 2003-1 пределах 0,1%-0,3%).

2) В нарушение ст.3 НК РФ устанавливаются дифференцированные ставки налога или налоговые льготы в зависимости от формы собственности (например, установлен дополнительный понижающий коэффициент по единому налогу на вмененный доход для муниципальных предприятий).

3) В нарушение ст.56 НК РФ льготы по налогам носят индивидуальный характер, вместо их предоставления категориям налогоплательщиков (например, пониженная ставка земельного налога установлена для конкретного предприятия или учреждения, администрации поселения).

4) Предусмотренная федеральным законодательством налоговая льгота дублируется в муниципальном правовом акте представительного органа муниципально-

го образования, что не относится к его полномочиям (например, освобождение от уплаты налога на имущество физических лиц для инвалидов и пенсионеров).

5) В нарушение ст.3 НК РФ муниципальный правовой акт представительного органа муниципального образования об установлении налога не сформулирован таким образом, чтобы каждый точно знал, какие налоги, когда и в каком порядке он должен платить (например, в соответствии с ч.5 ст.390 НК РФ налоговая база по земельному налогу уменьшается на не облагаемую налогом сумму в размере 10,0 тыс.руб. для ветеранов, инвалидов и др. Если такая же норма включена в муниципальный правовой акт представительного органа муниципального образования, то существует неопределенность, должна ли предоставляться дополнительная налоговая льгота в форме уменьшения налоговой базы еще на 10,0 тыс.руб. или в муниципальном правовом акте просто продублирована норма из федерального закона без последствий для определения суммы налога).

б) В нарушение ст.5 НК РФ муниципальный правовой акт об установлении налога, повышении ставок или уменьшении льгот с очередного финансового года принимаются или публикуются после начала года. В нарушение ст.174.1 БК РФ муниципальный правовой акт представительного органа муниципального образования о налогах, приводящие к изменению доходов (расходов) бюджета и принятые после внесения в представительный орган муниципального образования проекта бюджета на очередной финансовый год, не содержат нормы о вступлении муниципального правового акта не ранее 1 января года, следующего за очередным финансовым годом (например, не должно было приниматься решение «об установлении земельного налога на 2015 год», принятое в январе 2015 года).

2.3.2. Нарушения при установлении и исполнении неналоговых доходов бюджета

В соответствии со статьями 42, 62 БК РФ основными неналоговыми доходами местных бюджетов (администрирование которых осуществляют органы местного самоуправления и муниципальные учреждения) являются доходы от использования имущества, находящегося в муниципальной собственности (арендная плата, часть прибыли МУП, проценты, дивиденды и т.п.); доходы от продажи указанного имущества; доходы от платных услуг, оказываемых муниципальными бюджетными учреждениями. Кроме того, городские округа и муниципальные районы обладают полномочиями по распоряжению земельными участками, государственная собственность на которые не разграничена (доходы от их использования и продажи зачисляются также и в бюджеты поселений).

Значительная часть нарушений в муниципальных образованиях связана с неустановлением либо с незачислением отдельных видов неналоговых доходов в бюджет муниципального образования:

1) Не перечисляется в бюджет муниципального образования часть фактически полученной прибыли МУП, остающейся в его распоряжении после уплаты налогов и иных обязательных платежей, либо уполномоченный орган местного самоуправления не устанавливает порядок, размер и сроки ее перечисления в бюджет. В соответствии со ст.62 БК РФ и ст.17 Федерального закона № 161-ФЗ указанные порядок, размер и сроки определяются в муниципальном правовом акте представительного органа муниципального образования или указанным в нем уполномоченным органом местного самоуправления.

2) Не перечисляется в бюджет плата за наем жилых помещений муниципального жилищного фонда, либо уполномоченный орган местного самоуправления не устанавливает ее размер. В соответствии со статьями 57, 60, 156, 157 Жилищного кодекса РФ решение о предоставлении жилых помещений по договорам социального найма принимается и размер платы за наем устанавливается органами местного самоуправления. Плата вносится наймодателю, которым может быть собственник жилого помещения (действующий от его имени орган местного самоуправления) либо управомоченное им лицо. В соответствии со ст.42 БК РФ плата за наем является платой за передачу муниципального имущества в возмездное пользование и подлежит зачислению в бюджет муниципального образования (за исключением случаев, когда жилые помещения переданы в хозяйственное ведение или оперативное управление унитарным предприятиям или автономным учреждениям). Следует отметить, что закрепление жилых помещений за МУП может иметь такие же неблагоприятные последствия, что и закрепление за ними объектов коммунальной инфраструктуры (см. раздел 2.2.2).

3) Не принимаются меры для зачисления в бюджет доходов в виде прибыли, приходящейся на принадлежащие муниципальному образованию доли в уставных капиталах хозяйственных обществ (в том числе дивидендов по акциям). В соответствии с гражданским законодательством органы местного самоуправления осуществляют права учредителя хозяйственных обществ, доли в уставных капиталах которых находятся в собственности муниципального образования (в том числе акционера акционерных обществ). Порядок управления находящимися в муниципальной собственности долями в уставных капиталах (пакетами акций), в том числе представления интересов муниципального образования в органах управления хозяйственных обществ, устанавливается органами местного самоуправления. В соответствии со ст.39 Федерального закона от 21.12.2001 № 178-ФЗ «О приватизации государственного и муниципального имущества» (далее Федеральный закон №178-ФЗ) в случае, если в муниципальной собственности находится 100,0% акций открытого акционерного общества, полномочия общего собрания акционеров осуществляются органами местного самоуправления. Органы местного самоуправления и представители интересов муниципального образования в органах управления хозяйственных обществ должны обеспечивать получение муниципальным образованием части прибыли хозяйственных обществ, приходящейся на принадлежащие муниципальному образованию доли в уставных капиталах.

4) Следует также обращать внимание на другие требования законодательства о зачислении различных видов поступлений в доходы бюджетов муниципальных образований. Например, штрафных санкций (пени, неустойки, залоги, поручительства, гарантии) за неисполнение поставщиками товаров (работ, услуг), арендаторами или покупателями муниципального имущества условий договоров и контрактов. Суммы возвращенной дебиторской задолженности прошлых лет (авансов, подотчетных сумм и переплат) также должны перечисляться в доход бюджета вследствие положений ст.242 БК РФ о прекращении действия бюджетных ассигнований по окончании года и п.2.5.4 Приказа Федерального казначейства от 10.10.2008 № 8н.

Об особенностях зачисления в бюджеты муниципальных образований доходов от платных услуг и иной приносящей доход деятельности см. раздел 1.6.1.

Другие нарушения связаны с несоблюдением порядков распоряжения имуществом (продажи, сдачи в аренду), установленных федеральными законами или муниципальными правовыми актами, которые в частности могут приводить невзиманию или занижению платы за передачу имущества в собственность или в пользование (в том числе в случае непроведения предусмотренных законодательством торгов либо нарушения порядка их проведения).

1) Нарушения порядка приватизации (возмездного отчуждения) муниципального имущества.

В соответствии со ст.2 Федерального закона № 178-ФЗ муниципальное имущество отчуждается в собственность физических или юридических лиц на возмездной основе (за плату либо посредством передачи в муниципальную собственность акций открытых акционерных обществ). Исключения из этого принципа устанавливаются федеральным законодательством (например, бесплатная приватизация жилья гражданами). Приватизация муниципального имущества может осуществляться только способами, предусмотренными указанным законом (при этом приоритет имеет продажа на торгах, иные способы продажи применяются, если торги не состоялись).

Порядок приватизации, в том числе требования к опубликованию и размещению информации, установлен указанным законом и рядом постановлений Правительства Российской Федерации: от 12.08.2002 № 585 (аукцион и специализированный аукцион), от 12.08.2002 № 584 (конкурс), от 22.07.2002 № 549 (посредством публичного предложения и без объявления цены), от 28.11.2002 № 845 (продажа акций через организатора торговли на рынке ценных бумаг), от 07.08.1997 № 989 (продажа акций по результатам доверительного управления).

Полномочиями органов местного самоуправления является определение порядков планирования приватизации и принятия решений об условиях приватизации муниципального имущества; порядка подведения итогов продажи имущества и заключения с покупателем договора купли-продажи муниципального имущества без объявления цены; порядка оплаты имущества. Администрация муниципального образования также определяет официальное печатное издание и официальный сайт в сети «Интернет» для опубликования информации о приватизации муниципального имущества (статьи 10, 14, 15, 24, 35 Федерального закона от 21.12.2001 № 178-ФЗ).

2) Нарушения порядка передачи муниципального имущества в аренду, безвозмездное пользование, доверительное управление или другими способами на возвратной основе.

В соответствии со ст.17.1 Федерального закона № 135-ФЗ заключение договоров, предусматривающих переход прав владения и (или) пользования в отношении муниципального имущества, может быть осуществлено только по результатам проведения конкурсов или аукционов. Это требование также действует в отношении недвижимого имущества, которое принадлежит автономным учреждениям и унитарным предприятиям, и всего имущества бюджетных учреждений. Исключения из этого принципа установлены в указанной статье, например, передача имущества государственным или муниципальным органам и учреждениям; предоставление муниципальных преференций в установленном порядке (см. раздел 2.2.3); предоставление имущества на срок не более чем 30 календарных дней в течение 6 последовательных календарных месяцев, а также для размещения объектов почтовой связи.

Порядок проведения конкурсов или аукционов и перечень видов имущества, в отношении которого заключение договоров аренды, безвозмездного пользования и т.п. может осуществляться путем проведения торгов в форме конкурса, установлены Приказом ФАС РФ от 10.02.2010 № 67. При заключении концессионных соглашений (предусматривающих эксплуатацию, реконструкцию, создание объектов коммунальной, транспортной и социальной инфраструктуры, см. раздел 2.2.2) применяется особый порядок проведения конкурса, установленный Федеральным законом № 115-ФЗ, а также типовые концессионные соглашения, утвержденные Правительством Российской Федерации.

С учетом указанных положений федерального законодательства полномочием органов местного самоуправления будет являться установление порядка заключения договоров и платы за предоставление имущества в случаях, когда проведение конкурсов или аукционов не является обязательным. Представительный орган муниципального образования может предоставить соответствующие полномочия администрации муниципального образования, которая определяет объекты для сдачи в аренду, устанавливает порядок рассмотрения обращений, формы договоров и формулу расчета арендной платы. При этом следует обращать внимание на размер базовой ставки арендной платы (который должен обеспечивать максимизацию поступлений в бюджет) и поправочные коэффициенты к нему (применение понижающих коэффициентов для отдельных организаций или видов деятельности рассматривается как муниципальная преференция и должно осуществляться в соответствующем порядке, см. раздел 2.2.3).

3) Нарушение порядка управления и распоряжения земельными участками.

Основными объектами природных ресурсов, которые могут находиться в муниципальной собственности, являются земельные участки (городские округа и муниципальные районы также распоряжаются земельными участками, государственная собственность на которые не разграничена). В соответствии со статьями 28, 65 Земельного кодекса РФ предоставление государственных или муниципальных земельных участков в собственность или в пользование граждан и юридических лиц осуществляется за плату. Предоставление земельных участков в собственность бесплатно или безвозмездное срочное пользование может осуществляться только в случаях, установленных Земельным кодексом РФ, федеральными законами и законами субъектов Российской Федерации.

Органы местного самоуправления вправе устанавливать перечень случаев, когда предоставление находящихся в муниципальной собственности земельных участков, а также земельных участков, государственная собственность на которые не разграничена (которыми они вправе распоряжаться), осуществляется исключительно на торгах. Наличие у органов местного самоуправления права предоставления земельных участков без проведения торгов зависит от назначения и оснований предоставления участка.

В случаях, когда проведение торгов не требуется, установление порядка заключения договоров, определения цены продажи или аренды земельных участков, находящихся в муниципальной собственности, порядка, условий и сроков внесения арендной платы является полномочием органов местного самоуправления. Исключения составляют случаи выкупа земельных участков, на которых расположены здания, строения, сооружения (органы местного самоуправления могут лишь

уменьшать цену по отношению к кадастровой стоимости) и выкупа арендованных земель сельскохозяйственного назначения (рыночная стоимость, сложившаяся в данной местности, или цена, установленная законом субъекта Российской Федерации).

В отношении земельных участков, государственная собственность на которые не разграничена (распоряжение которыми осуществляют органы местного самоуправления), порядок определения размера арендной платы, порядок, условия и сроки ее внесения устанавливаются органами государственной власти субъектов Российской Федерации. В соответствии с постановлением Правительства Новосибирской области от 10.06.2015 № 219-п «Об утверждении Положения о порядке определения размера арендной платы за земельные участки, государственная собственность на которые не разграничена и предоставленные в аренду без торгов, расположенные на территории Новосибирской области» арендная плата определяется на основании кадастровой стоимости земельного участка и рассчитывается в размере, установленном постановлением.

4) Нарушение порядка управления и распоряжения земельными другими объектами природных ресурсов.

В соответствии с законодательством в муниципальной собственности могут находиться и другие объекты природных ресурсов, в том числе леса, пруды, обводненные карьеры, находящиеся на принадлежащих муниципального образования земельных участках, водные биоресурсы, находящиеся в указанных водных объектах. Однако основные природные ресурсы (недра, земли лесного фонда, объекты животного мира, водные объекты с водными биологическими ресурсами) находятся в федеральной собственности, в силу чего возможности органов местного самоуправления в этой сфере незначительны.

В соответствии со статьями 74, 77 Лесного кодекса РФ договор аренды лесного участка, договор купли-продажи лесных насаждений, находящихся в муниципальной собственности, заключаются по результатам аукциона (за исключением установленных Лесным кодексом РФ случаев, например, аренда для строительства, реконструкции и эксплуатации линейных объектов). Порядок проведения аукционов; особенности размещения заказа на выполнение работ по охране, защите, воспроизводству лесов; порядок подготовки, заключения и формы примерных договоров установлены главой 8, ст.19 Лесного кодекса РФ, Приказом Минэкономразвития РФ от 05.07.2010 № 270, приказами Рослесхоза от 26.07.2011 № 318 и от 26.07.2011 № 319. Ставки платы устанавливаются органами местного самоуправления (за исключением платы по договору купли-продажи лесных насаждений для собственных нужд граждан, устанавливаемой органами государственной власти субъекта Российской Федерации).

В муниципальной собственности может находиться только пруд или обводненный карьер, расположенные в границах земельного участка, принадлежащего муниципальному образованию на праве собственности. В соответствии со статьями 11, 16 Водного кодекса РФ на основании платных договоров водопользования водные объекты предоставляются для забора (изъятия) водных ресурсов, использования акватории (в том числе для рекреационных целей) и для целей производства электрической энергии (в остальных случаях водные объекты используются бесплатно на основании решения о предоставлении водных объектов в пользование). Договор

водопользования заключается по результатам аукциона, если он предусматривает использование акватории водного объекта (в том числе для рекреационных целей, когда осуществляется разметка границ акватории водного объекта, размещение на ней зданий, строений, плавательных средств, а также иное обустройство), а также в случае если имеется несколько претендентов на право заключения такого договора. Порядок подготовки и заключения договора водопользования, форма примерного договора, порядок проведения аукциона установлены постановлениями Правительства Российской Федерации от 14.04.2007 № 230, от 12.03.2008 № 165. Ставки платы устанавливаются органами местного самоуправления.

Следует отметить, что в соответствии со статьями 18, 24, 28, 33.2, 33.3 Федерального закона от 20.12.2004 № 166-ФЗ «О рыболовстве и сохранении водных биологических ресурсов», даже если водный объект находится в муниципальной собственности, распоряжение находящимися в нем водными биоресурсами фактически осуществляют органы государственной власти, в том числе они определяют границы рыбопромысловых участков, общий допустимый улов водных биоресурсов; принимают решение о предоставлении водных биоресурсов для осуществления рыболовства в научно-исследовательских, учебных и культурно-просветительских целях; проводят конкурсы на право заключения договора о предоставлении рыбопромыслового участка, в том числе для организации любительского и спортивного рыболовства.

При этом граждане имеют право свободно и бесплатно осуществлять в лесах заготовку и сбор дикорастущих плодов, ягод, орехов, грибов и т.п. для собственных нужд; осуществлять любительское и спортивное рыболовство на водных объектах общего пользования (в последнем случае это право может быть ограничено пользователем рыбопромыслового участка, в том числе предоставленного для организации любительского и спортивного рыболовства).

2.3.3. Непринятие мер по увеличению доходной базы бюджета, оптимизации размеров платежей и льгот, сокращению задолженности плательщиков

Налоговый потенциал муниципальных образований, особенно сельских поселений, находится на низком уровне, значение местных налогов и отчислений от федеральных налогов в доходах бюджетов муниципальных образований не велико. Однако неиспользование имеющихся полномочий и возможностей органов местного самоуправления в налоговой сфере для обеспечения увеличений доходов бюджета будет являться недостатком в их деятельности. Органам местного самоуправления следует принимать меры по увеличению налогового потенциала территории муниципального образования, решая вопросы местного значения по содействию развитию сельскохозяйственного производства, малого и среднего предпринимательства, традиционного народного художественного творчества и промыслов, созданию условий для обеспечения жителей поселения услугами связи, общественного питания, торговли и бытового обслуживания. Для этого требуется проводить анализ конкурентных преимуществ территории (местоположения, наличия уникальных природных ресурсов и условий и т.п.) и факторов, препятствующих их реализации (результаты анализа и предлагаемые на их основе меры могут быть изложены в программах и планах социально-экономического развития МО).

Кроме того, органы местного самоуправления обладают всей полнотой полномочий по управлению и распоряжению муниципальным имуществом, и эффективность его использования для пополнения бюджета зависит от их усилий.

Можно привести следующие примеры мер, направленных на увеличение поступлений в бюджет (кроме того, см. Методические рекомендации по организации мероприятий, направленных на обеспечение сбалансированности местных бюджетов, доведенные Письмом Минфина России от 15.12.2006 № 06-04-08/01-161):

1) Для увеличения доходной базы по неналоговым доходам следует провести инвентаризацию с целью выявления неиспользуемого муниципального имущества и мероприятия по подготовке вовлечения его в хозяйственный оборот (в частности провести государственную регистрацию права собственности на объекты недвижимого имущества для последующей сдачи в аренду или продажи). При этом нежилые помещения, оборудование, иное имущество, не используемое и не предназначенное для решения вопросов местного значения, реализации других полномочий и прав органов местного самоуправления должно быть репрофилировано или отчуждено (продажа или иной способ) в соответствии со ст.50 Федерального закона № 131-ФЗ. В соответствии со ст.225 Гражданского кодекса РФ, ст.19 Земельного кодекса РФ в муниципальную собственность может быть обращено и в последующем вовлечено в хозяйственный оборот имущество, признанное бесхозным (по решению суда) или от которого собственник отказался (с даты государственной регистрации прекращения права собственности).

2) При введении на территории муниципального образования налогов и других платежей в бюджет, установлении размеров ставок и льгот следует исходить из необходимости реализации их основных функций: фискальной – обеспечение поступлений в бюджет и стимулирующей – сохранение благоприятных условий для хозяйственной деятельности, а также учитывать материальное положение плательщиков. Для этого требуется периодически проводить анализ последствий введения платежей, предоставления льгот и изменения ставок платежей (результаты анализа и предлагаемые на их основе меры могут быть изложены в Основных направлениях бюджетной и налоговой политики муниципального образования). В случае если введение платежа на территории муниципального образования, увеличение ставок и уменьшение льгот в пределах, установленных законодательством, не вызовет неблагоприятных последствий для достижения целей социально-экономического развития муниципального образования и материального положения плательщиков, данные меры по увеличению доходов бюджета муниципального образования следует реализовать.

3) При наличии задолженности по платежам за пользование или приобретение имущества муниципального образования должны приниматься меры по ее погашению, в том числе утверждению графика погашения задолженности, ее взысканию в судебном порядке. Следует также предусматривать меры по обеспечению обязательств плательщика в форме пени, задатка, залога и т.п. По платежам, администрирование которых органы местного самоуправления данного муниципального образования не осуществляют, может проводиться анализ состояния платежной дисциплины организаций. Решения об оказании поддержки организациям из бюджета муниципального образования или за счет его имущества могут быть поставлены в зависимость от результатов этого анализа (запрет на оказание поддержки при наличии

задолженности). Кроме того, к полномочиям финансового органа муниципального образования относится согласование предоставления отсрочки, рассрочки, инвестиционного налогового кредита по налогам, зачисляемым в бюджет муниципального образования; к полномочиям представительного органа муниципального образования – принятие муниципального правового акта, устанавливающего дополнительные основания и условия предоставления инвестиционного налогового кредита, включая сроки действия и ставки процентов, а также дополнительные основания признания безнадежными к взысканию недоимки, задолженности по пеням и штрафам по местным налогам (статьи 59, 63, 67 НК РФ).

4) Основными проблемами при сборе имущественных налогов в бюджеты МО являются неполнота и неточность баз данных об объектах налогообложения и их стоимости, невозможность определения собственников земельных участков или их местонахождения, наличие невостребованных земельных долей, несвоевременное оформление прав собственности на объекты недвижимости. До 2010 года органы местного самоуправления были обязаны сообщать в налоговые органы сведения о земельных участках, признаваемых объектом налогообложения (ст.396 НК РФ). Это норма существовала, поскольку в органах кадастрового учета не было данных о земельных участках, выделенных органами местного самоуправления до 1998 года. При этом в случае если такие земельные участки будут дополнительно выявлены после 2009 года, для исчисления налога информацию о них следует направить в налоговый орган. Кроме того, в случае если кадастровая стоимость земельного участка или другая информация о нем определены ошибочно, орган местного самоуправления имеет право сообщить о такой ошибке в орган кадастрового учета в соответствии со ст.28 Федерального закона от 24.07.2007 № 221-ФЗ «О государственном кадастре недвижимости» и Приказом Минэкономразвития РФ от 13.04.2009 № 125.

Если собственники земельных участков не распорядились ими в течение трех и более лет с момента приобретения прав на земельную долю (невостребованные земельные доли) органы местного самоуправления поселения или городского округа могут обратиться в суд с требованием о признании права муниципальной собственности на земельные доли в соответствии со ст.12.1 Федерального закона от 24.07.2002 № 101-ФЗ «Об обороте земель сельскохозяйственного назначения». Если собственник имущества уклоняется от государственной регистрации прав на него, орган местного самоуправления может принять меры по привлечению его к административной ответственности (по ст.19.21 КоАП, сообщив об этом в орган, осуществляющий государственную регистрацию прав на недвижимое имущество).

5) Налог на доходы физических лиц в соответствии со ст.226 НК РФ уплачивается по месту нахождения каждого обособленного подразделения (любое территориально обособленное подразделение, по месту нахождения которого оборудованы стационарные рабочие места). Следовательно, предприниматели и организации, имеющие подразделение в поселении, но зарегистрированные в районном или областном центре, должны уплачивать налог за работников таких подразделений в бюджет поселения. Однако предприниматели и организации (налоговые агенты), как правило, эту обязанность не выполняют и не учитывают обращения администрации поселения о зачислении налога в их бюджеты. Налоговый контроль в таком случае затруднен тем, что налоговый агент обязан становиться на налоговый учет

только по одному основанию (если организация стоит на учете в данном районе, ставить на учет обособленные подразделения она не обязана). В соответствии со сложившейся судебной практикой штрафные санкции за данное нарушение не взимаются. Для решения данной проблемы администрациям поселений следует выявлять обособленные подразделения на своей территории и сообщать о них в налоговые органы для принятия мер.

2.4. Источники финансирования дефицита бюджета, муниципальный долг

В составе источников финансирования дефицита бюджета муниципального образования отражаются операции, предусмотренные ст.96 БК РФ (прежде всего, с долговыми обязательствами, акциями и иными формами участия в капитале). В число этих операций входят кассовые поступления (зачисление средств в бюджет, отражается со знаком «плюс»), кассовые выбытия (перечисление средств из бюджета, отражается со знаком «минус»), изменение остатков средств на едином счете бюджета (увеличение со знаком «минус», уменьшение со знаком «плюс»), курсовая разница (переоценка рублевого эквивалента иностранной валюты, увеличение со знаком «плюс», уменьшение со знаком «минус»). С учетом указанных знаков складывается сумма источников финансирования дефицита, если она положительная – имеет место дефицит бюджета, отрицательная – профицит (при этом должен соблюдаться принцип сбалансированности бюджета, равенство суммы источников финансирования дефицита разнице между расходами и доходами).

Муниципальный внутренний долг включает в себя сумму обязательств по муниципальным заимствованиям и муниципальным гарантиям. Внутренние заимствования могут осуществляться только в форме выпуска муниципальных ценных бумаг, банковских и бюджетных кредитов (при этом непогашенные остатки иных заимствований, осуществленных ранее, включаются в объем муниципального долга). Муниципальные образования не имеют права осуществлять внешние заимствования (статьи 100, 104 БК РФ).

Операции с муниципальными долговыми обязательствами и бюджетными кредитами, выданными из бюджета муниципального образования, отражаются в составе источников финансирования дефицита бюджета за исключением некассовых операций по списанию и восстановлению задолженности, выдаче и отзыву гарантий. Операции по исполнению гарантий отражаются в зависимости от их типа:

по гарантиям с правом регрессного требования, когда у гаранта (муниципального образования) после перечисления средств бенефициару (банку) для погашения обязательств принципала (заемщика) возникает право требования к принципалу в размере перечисленных средств, исполнение отражается в составе источников финансирования дефицита (возврат принципалом средств в бюджет отражается как возврат бюджетного кредита);

по гарантиям без права регрессного требования, когда такое право требования у гаранта не возникает и принципал фактически получает безвозвратную поддержку, исполнение отражается в составе расходов.

Остатки средств бюджета на начало года могут быть использованы для финансирования дефицита бюджета (тогда в решении о бюджете утверждается источник его финансирования в форме уменьшения остатков средств) либо сохраняться до конца года и использоваться на покрытие временных кассовых разрывов (тогда в

текстовой части решения о бюджете утверждается объем остатков, которые могут направляться на эту цель).

Основные нарушения при осуществлении операций с источниками финансирования дефицита бюджета и долговыми обязательствами муниципального образования заключаются в следующем:

2.4.1. Нарушения общих требований при осуществлении операций с источниками финансирования дефицита бюджета и долговыми обязательствами

В БК РФ установлены ограничения на размер дефицита местного бюджета, объем муниципального долга, заимствований и расходов на их обслуживание, которые должны соблюдаться при утверждении и исполнении бюджета. Нарушения данных ограничений в муниципальных образованиях являются достаточно частыми.

Дефицит бюджета муниципального образования не должен превышать 10%, а муниципальный долг 100% общего годового объема доходов без учета объема безвозмездных поступлений и (или) поступлений налоговых доходов по дополнительным нормативам отчислений, заменяющих дотации (статьи 92.1, 107 БК РФ). Для высокодотационных муниципальных образований установлены дополнительные требования, и указанные ограничения составляют 5% и 50% (см. раздел 2.6). Предельный объем долга должен быть соблюден в любой момент года, предельный размер дефицита – при утверждении и по итогам исполнения бюджета за год.

Размер дефицита может быть превышен на сумму отраженных в источниках финансирования дефицита бюджета поступлений от продажи акций и снижения остатков средств на счете бюджета. До 1 января 2017 года (в рамках антикризисных мер, предусмотренных ст.7 Федерального закона от 09.04.2009 № 58-ФЗ «О внесении изменений в Бюджетный Кодекс Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации») размер дефицита может быть превышен на сумму чистого привлечения (разница между получением и погашением) бюджетных кредитов, предельный объем и верхний предел долга – на сумму кредитов, полученных в указанный период.

Объем расходов на обслуживание муниципального долга не должен превышать 15% объема расходов бюджета, за исключением объема расходов, которые осуществляются за счет субвенций (ст.111 БК РФ).

Помимо ограничений, установленных БК РФ, размер дефицита и расходов на обслуживание долга, верхний предел (на конец года) и предельный объем (на каждый день года) долга утверждаются решением о бюджете муниципального образования. При этом их следует утверждать не в предусмотренном БК РФ предельном размере, а лишь с его соблюдением исходя из фактических значений показателей в данном муниципальном образовании:

дефицит бюджета – в размере разницы между доходами и расходами;

расходы на обслуживание долга – в сумме, запланированной исходя из наличия и размера платы за привлеченные средства;

предельный объем долга – в размере его максимальной в течение года суммы, которая будет накоплена на какой-либо день года (с учетом гарантий в общей сумме);

верхний предел долга – в сумме остатка на начало года и разницы между суммами увеличения и уменьшения за год (с выделением верхнего предела долга по гарантиям).

В соответствии со ст.106 БК РФ предельный объем муниципальных заимствований в текущем году не должен превышать сумму, направляемую на финансирование дефицита бюджета и (или) погашение долговых обязательств. Превышение может возникнуть, если сумма чистых заимствований (за минусом погашения долга) больше размера дефицита местного бюджета. Это нарушение было допущено в отдельных муниципальных образованиях, поскольку при наличии дефицита бюджета и осуществлении заимствований из местного бюджета предоставлялись бюджетные кредиты.

2.4.2. Нарушение порядка осуществления муниципальных заимствований

Муниципальные заимствования привлекаются и погашаются администрацией муниципального образования в соответствии с утвержденной в решении о бюджете программой муниципальных заимствований (объем привлечения и погашения основной суммы долга по каждому виду заимствований), источниками финансирования дефицита бюджета и с соблюдением предельного объема муниципального долга и верхнего предела долга без учета гарантий (статьи 107, 110.1 БК РФ). Это требование может не исполняться только при проведении реструктуризации долга в соответствии со ст.105 БК РФ. Заимствования, помимо регистров бюджетного учета, учитываются и регистрируются в долговой книге, порядок ведения которой устанавливает администрация муниципального образования в соответствии с требованиями ст.121 БК РФ.

Следует отметить, что договоры на оказание услуг кредитных организаций при осуществлении муниципальных заимствований (собственно предоставление банковского кредита, банковская гарантия по обязательствам муниципального образования, услуги по размещению и обслуживанию выпусков ценных бумаг) заключаются в порядке, установленном Федеральным законом № 44-ФЗ.

Однако администрации муниципальных образований привлекают и погашают заимствования при отсутствии в решении о бюджете указанных выше показателей и приложений (либо между ними существуют противоречия, например, программа заимствований предусматривает привлечение средств без их погашения, но верхний предел долга на конец года не утвержден или равен нулю). При заключении нового кредитного договора следует также проверять соблюдение установленного в решении о бюджете предельного объема долга на каждый день года, а на конец года не должен быть превышен его верхний предел.

Осуществление администрацией муниципального образования неутвержденных в решении о бюджете муниципальных заимствований является неправомерным, а кредитный договор – недействительным. Если при исполнении бюджета муниципального образования превышен установленный в решении о бюджете предельный объем долга, местная администрация не вправе принимать новые долговые обязательства (за исключением случаев реструктуризации долга).

Нарушением также является несвоевременный возврат кредитов, предоставленных бюджету муниципального образования. Невозврат (несвоевременный возврат) бюджетного кредита, предоставленного бюджету муниципального образования, неперечисление (несвоевременное перечисление) платы за бюджетный кредит является административными правонарушениями, предусмотренными ч.1, 3 ст.15.15, ч.1, 3 ст.15.15.1 КоАП. Нарушение сроков обслуживания и погашения

иных видов муниципального долга является административным правонарушением, предусмотренным ст.15.15.13 КоАП.

В отдельных случаях местными администрациями также нарушаются условия предоставления и использования бюджетных кредитов из областного бюджета, например, не предоставляются заявка, расчеты и обоснования, отчет об использовании кредита. Нарушение заемщиком условий предоставления бюджетного кредита, предоставленного бюджету муниципального образования, является административным правонарушением, предусмотренным ч.2 ст.15.15.2 КоАП.

В соответствии со ст.93.3, 306.5, 306.6, 306.7 БК РФ в случае невозврата (несвоевременного возврата) бюджетного кредита, неперечисления (несвоевременного перечисления) платы за бюджетный кредит, нарушения условий предоставления бюджетного кредита финансовый орган, предоставивший бюджетный кредит, применяет меры бюджетного принуждения в форме бесспорного взыскания суммы непогашенного остатка бюджетного кредита, платы за пользование бюджетным кредитом и пеней за его несвоевременный возврат в размере 1/300 ставки рефинансирования Центробанка России за каждый день просрочки. Либо на сумму непогашенного остатка бюджетного кредита и платы за пользование бюджетным кредитом приостанавливается предоставление межбюджетных трансфертов бюджету муниципального образования (за исключением субвенций).

2.4.3. Нарушение порядка предоставления бюджетных кредитов

В соответствии со ст.93.2 БК РФ цели, на которые может быть предоставлен бюджетный кредит, условия и порядок предоставления бюджетных кредитов, бюджетные ассигнования для их предоставления на срок в пределах финансового года и на срок, выходящий за пределы финансового года, ограничения по получателям (заемщикам) бюджетных кредитов устанавливаются в решении о бюджете. Ассигнования обычно утверждаются в текстовой части и в составе источников финансирования дефицита бюджета, остальное – в положении о предоставлении бюджетных кредитов (приложение к решению о бюджете).

С 2008 года кредиты юридическим лицам могут быть предоставлены только при реструктуризации имеющейся задолженности или за счет целевых иностранных кредитов (в Новосибирской области не предоставлялись). Фактически, в соответствии с действующим законодательством, кредит может быть предоставлен только из бюджета муниципального района в бюджет поселения (на срок до 3-х лет). Бюджетный кредит может быть предоставлен только при условии предоставления заемщиком обеспечения исполнения своих обязательств в форме поручительств, банковских, государственных или муниципальных гарантий, залога имущества (исключения из этого правила могут устанавливаться бюджетным законодательством Российской Федерации). Порядок проведения оценки надежности (ликвидности) банковской гарантии, поручительства устанавливается финансовым органом муниципального образования.

Однако в ряде случаев из бюджетов поселений кредиты предоставляются юридическим лицам (коммунальным и сельскохозяйственным предприятиям). Кредиты также предоставляются без утверждения в решении о бюджете ассигнований на их предоставление (обычно не утверждаются источники финансирования дефицита в целом). Предоставление администрацией муниципального образования бюд-

жетных кредитов при отсутствии утвержденных ассигнований или порядка их предоставления является неправомерным, кредитный договор – недействительным.

Нарушение кредитором условий предоставления бюджетного кредита, является административным правонарушением, предусмотренным ч.1 ст.15.15.2 КоАП.

Следует отметить, что после запрета предоставления бюджетных кредитов юридическим лицам в отдельных муниципальных образования допускается непредусмотренное законодательством и договорами авансирование коммунальных предприятий (в размере годового объема потребления услуг и выше). Такие действия могут считаться притворной сделкой (скрывающей фактически отношения кредитования предприятия из бюджета муниципального образования), которая является недействительной (ничтожной).

Недостатком в деятельности администраций муниципального образования также является непринятие необходимых мер по обеспечению возврата заемщиком ранее выданных бюджетных кредитов. Как указано выше, при наличии остатков непогашенных кредитов поселениям финансовые органы муниципальных районов применяют меры бюджетного принуждения. С юридических лиц задолженность взыскивается в судебном порядке. Юридические лица также несут административную ответственность за невозврат бюджетного кредита, непорочение платы за бюджетный кредит, нарушение условий предоставления бюджетного кредита, предусмотренную ч.2, 4 ст.15.15, ч.2, 4 ст.15.15.1, ч.3 ст.15.15.2 КоАП (в том числе штраф в виде процента от суммы кредита).

2.4.4. Нарушение порядка предоставления муниципальных гарантий

Муниципальные гарантии предоставляются администрацией муниципального образования в соответствии с утвержденной в решении о бюджете программой муниципальных гарантий и с соблюдением предельного объема муниципального долга и верхнего предела долга по муниципальным гарантиям (статьи 107, 110.2, 117 БК РФ). При этом в решении о бюджете должны быть предусмотрены ассигнования на возможное исполнение выданных гарантий (обычно в сумме всего объема гарантированных обязательств принципала, срок платежа по которым наступает в соответствующем году).

Программа муниципальных гарантий должна содержать не только направления (цели) гарантирования и общий объем гарантий и ассигнований на их исполнение, но и устанавливать условия предоставления гарантий (платность, срок, наличие или отсутствие права регрессного требования гаранта к принципалу и др.), категории и (или) наименования принципалов, по которым объем гарантий превышает 100,0 тыс.руб. Порядок предоставления гарантий устанавливается муниципальным правовым актом (представительного органа или администрации муниципального образования) с учетом общих требований статей 115, 115.1, 115.2 БК РФ. Также как и заимствования, гарантии регистрируются в долговой книге.

Гарантии с правом регрессного требования гаранта к принципалу предоставляются только после проведения анализа финансового состояния принципала, и при условии предоставления им обеспечения исполнения своих обязательств по удовлетворению регрессного требования в форме поручительств, банковских, государственных или муниципальных гарантий, залога имущества (анализ может не проводиться, если предусмотренные гарантийные случаи имеют некоммерческий характер, например, стихийные бедствия). Порядок проведения анализа финансового со-

стояния принципала, оценки надежности (ликвидности) банковской гарантии, поручительства устанавливается финансовым органом муниципального образования.

Предоставление муниципальных гарантий является довольно редкой операцией, допускаемые при этом нарушения аналогичны для заимствований и бюджетных кредитов (предоставление неутвержденных в решении о бюджете гарантий с превышением предельного объема и верхнего предела долга; несоблюдение условий предоставления гарантий либо непринятие мер по обеспечению возврата принципалом суммы исполненной гарантии).

Следует отметить, что никакие другие формы обеспечения обязательств третьих лиц за счет средств бюджета муниципального образования, кроме муниципальной гарантии (например, поручительство администрации МО, казенного учреждения), применяться не могут, а соответствующие договоры являются недействительными. Кроме того, гарантии хозяйствующим субъектам в соответствии со ст.4 Федерального закона № 135-ФЗ являются муниципальными преференциями (см. раздел 2.2.3). В случае если размер и конкретный получатель гарантии или порядок их определения не указаны в решении о бюджете, ее предоставление осуществляется с предварительного согласия антимонопольного органа.

2.5. Межбюджетные трансферты

Межбюджетные трансферты, перечисляемые в бюджеты муниципальных образований из областного бюджета, играют важную роль в формировании их доходов и расходов. Трансферты также перечисляются между бюджетами муниципальных районов и поселений, а также предусмотрены средства, перечисляемые из бюджетов муниципальных образований в областной бюджет (так называемый, отрицательный трансферт).

Из областного бюджета предоставляются дотации на выравнивание бюджетной обеспеченности муниципальных образований, субвенции на выполнение переданных государственных полномочий, субсидии на выполнение решения вопросов местного значения и иные межбюджетные трансферты (статьи 137-140 БК РФ). В обратном направлении могут перечисляться субсидии из бюджетов МО с высоким уровнем бюджетной обеспеченности (ст.142.2 БК РФ), возврат остатков неиспользованных трансфертов (ст.242 БК РФ). Из бюджетов муниципальных районов в бюджеты поселений могут предоставляться дотации на выравнивание бюджетной обеспеченности (ст.142.1 БК РФ), межбюджетные трансферты на осуществление части переданных поселениям полномочий (ст.142.4 БК РФ) и иные трансферты. В обратном направлении могут перечисляться трансферты на осуществление части переданных муниципальным районам полномочий (ст.142.5 БК РФ) и субсидии на решение вопросов межмуниципального характера (ст.142.3 БК РФ).

При предоставлении упомянутых в БК РФ иных межбюджетных трансфертов из бюджетов муниципальных образований следует исходить из того, что они могут предоставляться в случаях и порядке, установленных представительными органами местного самоуправления, и только если это соответствует полномочиям и правам органов местного самоуправления по установлению расходных обязательств. Так, для решения вопроса местного значения муниципального района по выравниванию бюджетной обеспеченности поселений из его бюджета могут предоставляться иные,

помимо дотаций, трансферты. Для поселений иные случаи предоставления трансфертов фактически не предусмотрены.

При осуществлении операций со средствами межбюджетных трансфертов органами местного самоуправления допускаются следующие основные нарушения:

2.5.1. Нарушение порядка предоставления и использования средств на осуществление части переданных полномочий другого муниципального образования

В соответствии с ч.4 ст.15 Федерального закона №131-ФЗ органы местного самоуправления поселений и муниципальных районов могут заключать соглашения о передаче друг другу осуществления части своих полномочий за счет межбюджетных трансфертов из соответствующих бюджетов. Согласно сложившейся в Новосибирской области практике, в уставах муниципальных образований, как правило, предусмотрено, что такие соглашения заключаются администрацией муниципального образования на основании решения представительного органа муниципального образования (в котором, часто, также утверждается форма соглашения).

Указанные соглашения должны заключаться на определенный срок, содержать положения, устанавливающие основания и порядок прекращения их действия, в том числе досрочного, порядок определения ежегодного объема указанных в настоящей части межбюджетных трансфертов, необходимых для осуществления передаваемых полномочий, а также предусматривать финансовые санкции за неисполнение соглашений.

Однако в ряде случаев при передаче полномочий между муниципальными образованиями соглашения не заключались, либо не содержат всех обязательных положений (чаще всего, порядка определения объема трансфертов и финансовых санкций), либо заключены ненадлежащим лицом (например, не администрацией, а муниципальным учреждением). В отдельных случаях не предоставлялись трансферты на выполнение переданных полномочий (при наличии соглашения о передаче полномочий район за счет собственных средств содержал библиотеки поселений либо поселения напрямую перечисляли средства районному учреждению культуры вместо перечисления трансфертов в бюджет района).

Одним из наиболее частых нарушений является заключение соглашений о передаче части полномочий в случаях, когда это не соответствует сути отношений сторон. Как правило, муниципальный район заключает соглашение и передает трансферты поселениям на содержание районных учреждений (тепло-, электро-, водоснабжение, текущий ремонт школ, детских садов). При этом в соответствии со ст.17 Федерального закона №131-ФЗ полномочием органов местного самоуправления муниципального района является создание муниципальных учреждений, которые затем финансируются из бюджета района. Следовательно, полномочие по созданию и финансированию учреждений (содержанию их имущества) не может быть передано отдельно от учреждений (прав на их имущество).

Не имея таких прав, администрация поселения не может заключать гражданско-правовые договоры на содержание соответствующего имущества или самостоятельно оказывать соответствующие услуги. В этих случаях районные учреждения должны сами заключать договоры с поставщиками услуг.

Если же помещения районных учреждений фактически находятся в собственности поселений и переданы району в безвозмездное пользование, то для оплаты их содержания из бюджета поселения не требуется заключать соглашение о передаче

полномочий. Район должен возмещать поселению расходы на содержание имущества по гражданско-правовому договору с зачислением средств в бюджет поселения как неналоговых доходов.

Однако выполнение функций по содержанию имущества районных учреждений администрацией поселения может быть целесообразным (например, котельная администрации отапливает не только свои помещения, но и районные учреждения, либо администрация способна лучше выполнять эти функции). В этом случае соглашение о передаче полномочий должно предусматривать передачу поселению указанных учреждений или прав на их имущество (в соответствии со ст.50 Федерального закона №131-ФЗ в собственности муниципального образования может находиться имущество, предназначенное для выполнения переданных ему полномочий). При этом поселение может осуществлять все функции по обеспечению работы учреждения либо только по содержанию его помещений.

2.5.2. Нарушение порядка предоставления из бюджета района дотаций на выравнивание бюджетной обеспеченности поселений

Дотации поселениям из бюджета района предоставляются как при решении вопроса местного значения по выравниванию бюджетной обеспеченности поселений, так и при осуществлении переданных государственных полномочий Новосибирской области по расчету и предоставлению дотаций. Источником средств для этого являются собственные средства района и субвенции из областного бюджета соответственно (в первом случае из областного бюджета также предоставляются межбюджетные трансферты для софинансирования решения этого вопроса местного значения – формирования районных фондов финансовой поддержки поселений).

В обоих случаях в соответствии со статьями 137, 140.1 БК РФ порядок определения объема и распределения дотаций (районного фонда финансовой поддержки поселений) определяется законами области. За счет областной субвенции – в соответствии с Законом Новосибирской области от 02.11.2009 № 400-ОЗ «О наделении органов местного самоуправления в Новосибирской области отдельными государственными полномочиями Новосибирской области по расчету и предоставлению дотаций бюджетам поселений на выравнивание бюджетной обеспеченности» не менее 60% дотации распределяется пропорционально численности населения поселений (формула утверждена в законе области), до 40% – с учетом различий в структуре населения поселений, социально-экономических, климатических, географических факторов (конкретная доля дотаций, распределяемая с учетом факторов, сами факторы и расчет (формула) распределения устанавливаются решением Представительный орган района). За счет иных источников – в соответствии со ст.1 Закона Новосибирской области от 22.02.2012 № 185-ОЗ «Об отдельных вопросах регулирования межбюджетных отношений в Новосибирской области» (далее – Закон Новосибирской области №185-ОЗ) порядок определения объема дотаций и методика их распределения устанавливаются решением представительного органа местного самоуправления района. При этом в обоих случаях решение о создании районного фонда финансовой поддержки поселений, его объем и распределение между поселениями утверждается представительным органом местного самоуправления района (в виде текстовых статей и приложений решения о бюджете).

До наделения муниципальных районов государственными полномочиями по расчету и предоставлению дотаций (с 2010 года), в ряде районов создавались фонды

финансовой поддержки поселений. Однако методика их распределения и само распределение, как правило, не утверждались. При распределении дотаций, предоставляемых за счет областных субвенций, указанные выше положения, регулирующие их распределение, должны быть утверждены до, либо одновременно с решением о бюджете района.

Следует отметить, что положения муниципальных правовых актов, регулирующих распределение дотаций, должны соответствовать требованиям ч.3 ст.137 и ч.4 ст.142.1 БК РФ (они совпадают для дотаций, предоставляемых из разных источников), в частности:

должен быть установлен уровень расчетной бюджетной обеспеченности поселений (критерий выравнивания) при непревышении которого поселение имеет право на получение дотации;

при определении уровня расчетной бюджетной обеспеченности поселений не допускается использование показателей фактических (за отчетный период) и прогнозируемых доходов и расходов отдельных поселений (в том числе дотация не может распределяться исходя из заявленной потребности поселения в расходах);

расчетная бюджетная обеспеченность поселений может определяться только исходя из налоговой базы (налогового потенциала), учет неналоговых доходов не предусмотрен;

учитываемые при распределении дотаций факторы должны быть объективными (не зависеть напрямую от действий органов местного самоуправления поселения).

Кроме того, муниципальные районы наделены полномочиями области по замене дотации поселениям на дополнительные нормативы отчислений от налога на доходы физических лиц. Нормативы определяются в соответствии с приложением 3 к Закону Новосибирской области № 400-ОЗ и утверждаются представительным органом местного самоуправления района в решении о бюджете. При этом в соответствии со ст.137 БК РФ они утверждаются на срок не менее 3-х лет, даже если бюджет принят на 1 год (в этом случае срок действия соответствующей нормы решения о бюджете не будет ограничен 31 декабря финансового года).

2.6. Дополнительные требования для дотационных бюджетов

В ст.136 БК РФ установлены дополнительные требования к бюджетному процессу муниципального образования в зависимости от доли дотаций в доходах местных бюджетов за 2 из 3-х последних отчетных финансовых лет, соблюдение которых является условием предоставления межбюджетных трансфертов из областного бюджета. При этом определяется доля дотаций из областного или районного бюджетов, а также налоговых доходов по дополнительным нормативам отчислений (заменяющим дотации) в собственных доходах бюджета муниципального образования (не включающих субвенции).

Перечень муниципальных образований, попадающих в группы с соответствующими уровнями дотационности, Минфин НСО утверждает не позднее 15 ноября текущего финансового года. В последние годы за счет изменения структуры межбюджетных трансфертов (увеличения доли субсидий) уровень дотационности муниципальных образований уменьшается. В перечне на 2015 год уровень дотационности превышал 50% у 313-ти поселений; уровень дотационности составляет от 20%

до 50% у 2-х городских округов (г. Бердск и г. Искитим), 22-х муниципальных районов и 116-ти поселений; уровень дотационности составляет от 5% до 20% у 8-ми муниципальных районов и 26-ти поселений; уровень дотационности меньше 5% у 3-х городских округов. В перечне на 2017 год уровень дотационности превышает 50% у 167-ми поселений; уровень дотационности составляет от 20% до 50% у 1-го городского округа (г. Бердск), 17-ти муниципальных районов и 235-ти поселений; уровень дотационности составляет от 5% до 20% у 1-го городского округа (г. Искитим), 13-ти муниципальных районов и 50-ти поселений; уровень дотационности меньше 5% у 3-х городских округов и 3-х поселений.

Минфин НСО проводит мониторинг соблюдения органами местного самоуправления основных условий предоставления межбюджетных трансфертов (его результаты размещаются на сайте Министерства). По данным указанного мониторинга нарушения дополнительных требований допускаются в значительном числе муниципальных образований.

Поскольку дополнительные требования, предусмотренные п.2, 3, 4 ст.136 БК РФ, отнесены к условиям предоставления межбюджетных трансфертов из бюджета субъектов Российской Федерации, их нарушение является административным правонарушением, предусмотренным ст.15.15.3 КоАП.

В соответствии со п.5 ст.136, ст.306.8 БК РФ в случае несоблюдения органами местного самоуправления условий предоставления межбюджетных трансфертов, превышении предельных размеров дефицита местного бюджета и муниципального долга Минфин НСО вправе применить меры бюджетного принуждения в форме приостанавливается предоставление межбюджетных трансфертов бюджету муниципального образования (за исключением субвенций).

Представительный орган муниципального образования может принять решение об отказе (полностью или частично) от получения в очередном финансовом году дотаций или от налоговых доходов по дополнительным нормативам отчислений. В этом случае доля дотационности муниципального образования рассчитывается с учетом уменьшения дотаций и налоговых доходов по дополнительным нормативам отчислений (отнесения к одному или распределения между несколькими из трех последних отчетных финансовых лет общей величины уменьшения). В соответствии со ст.2 Закона Новосибирской области № 185-ОЗ решение об отказе принимается представительным органом муниципального образования не позднее 1 сентября текущего финансового года.

2.6.1. Несоблюдение нормативов формирования расходов на оплату труда выборных должностных лиц, муниципальных служащих и содержание органов местного самоуправления

В соответствии с ч.2 ст.136 БК РФ, если доля дотаций в доходах местного бюджета превышает 5%, муниципальные образования не имеют права превышать установленные высшим исполнительным органом государственной власти субъекта Российской Федерации нормативы формирования расходов на оплату труда депутатов, выборных должностных лиц местного самоуправления, осуществляющих свои полномочия на постоянной основе, муниципальных служащих и (или) содержание органов местного самоуправления. Нормативы расходов на оплату труда главы муниципального образования, других выборных должностных лиц и содержание орга-

нов местного самоуправления в зависимости от численности населения установлены Постановлением Правительства Новосибирской области от 31.01.2017 № 20-п.

При применении указанных нормативов следует исходить из следующего:

нормативы увеличиваются на коэффициент индексации окладов денежного содержания государственных гражданских служащих (годовой индекс определяется как средневзвешенный с учетом периода действия индекса);

норматив по депутатам и выборным должностным лицам является суммой на всех должностных лиц (а не на каждого); нормативы не могут перераспределяться (от муниципальных служащих к главе и наоборот);

не учитываются расходы на избирательную комиссию (за исключением оплаты труда муниципальных служащих), поскольку избирательная комиссия не входит в систему органов местного самоуправления;

не учитываются расходы, произведенные администрацией муниципального образования, но не относящиеся к обеспечению ее деятельности (на работников спорта, культуры, коммунального хозяйства, которые в ряде муниципальных образований состоят в штате администрации);

не учитываются расходы разового характера, связанные с текущим и капитальным ремонтом зданий и сооружений, приобретением автомобилей для служебного пользования;

не учитываются расходы, осуществляемые за счет межбюджетных трансфертов на выполнение переданных государственных полномочий и полномочий других муниципальных образований;

учитываются расходы на содержание органов местного самоуправления, ошибочно отраженные по непредусмотренным для этого разделам и подразделам бюджетной классификации расходов (см. раздел 1.3.2);

учитываются межбюджетные трансферты, переданные другому муниципальному образованию на оплату труда муниципальных служащих и содержание органов местного самоуправления, осуществляющих переданные другому муниципальному образованию полномочия.

Норматив состоит из двух частей: базовой (установлена в рублях на 1 жителя) и «стимулирующей» (коэффициент к объему фактически поступивших в отчетном финансовом году налоговых доходов и дотаций на выравнивание бюджетной обеспеченности муниципального образования). Численность населения на очередной год определяется по данным Росстата по состоянию на 1 января текущего финансового года.

Превышение нормативов на содержание администраций муниципальных образований часто допускаются в поселениях с численностью населения меньше 1,0 тыс.чел. Примерно в половине поселений фактически сложившиеся среднедушевые расходы на содержание органов местного самоуправления выше установленного норматива. Норматив на душу населения для указанных поселений имеет максимальный размер, но по мере уменьшения численности населения расходы на содержание местной администрации пропорционально не сокращаются. Для приведения расходов в соответствие с нормативами придется сокращать уровень оплаты труда, иных затрат либо численность работников администрации муниципального образования. Также предусмотрено, что при объединении муниципальных образований ба-

зовый норматив расходов на оплату труда муниципальных служащих и содержание органов местного самоуправления увеличивается на 35%.

2.6.2. Несоблюдение запрета на установление и исполнение расходных обязательств, не связанных с осуществлением полномочий органов местного самоуправления

В соответствии с ч.3 ст.136 БК РФ, если доля дотаций в доходах местного бюджета превышает 20%, муниципальных образований не имеют права устанавливать и исполнять расходные обязательства, не связанные с решением вопросов, отнесенных Конституцией Российской Федерации, федеральными законами, законами субъектов Российской Федерации к полномочиям соответствующих органов местного самоуправления (общую систему расходных обязательств муниципального образования см. в разделе 2.1 и приложении к аналитической записке).

Исходя из формулировки указанной статьи, таким муниципальным образованиям запрещено:

участвовать в осуществлении не переданных им государственных и муниципальных полномочий (поскольку это право, а не полномочие органов местного самоуправления);

решать вопросы, не отнесенные к чьей-либо компетенции (нет закона, устанавливающего соответствующие полномочия);

осуществлять переданные полномочия органов местного самоуправления других муниципальных образований, как за счет межбюджетных трансфертов, так и за счет дополнительного использования собственных средств (поскольку полномочия переданы соглашениями, законами они отнесены к полномочиям органов местного самоуправления других муниципальных образований);

также остается недопустимым установление и исполнение расходных обязательств, не связанных с осуществлением полномочий или прав органов местного самоуправления (см. 2.1.2).

При этом даже при таком уровне дотационности:

муниципальные образования могут использовать субвенции и собственные финансовые ресурсы на исполнение переданных им государственных полномочий (они наделены соответствующими полномочиями законами);

поселения могут предоставлять субсидии муниципальному району на решение вопросов местного значения межмуниципального характера (поскольку формулировка ст.142.3 БК РФ фактически устанавливает обязательное для исполнения органами местного самоуправления поселений полномочие по перечислению указанных субсидий).

Муниципальные образования часто продолжают исполнять расходные обязательства, подпадающие под рассматриваемый запрет, в том числе осуществляют меры социальной поддержки граждан, содержат подразделения муниципальной пожарной охраны, софинансируют капитальный и текущий ремонт немunicipального жилого фонда.

Следует отметить, что рассматриваемый запрет распространяется также на случаи, когда расходы, не связанные с решением вопросов местного значения, имеют высокую значимость, осуществляются за счет межбюджетных трансфертов либо связаны с недостатками федерального и областного законодательства.

Так, фактически запрещено софинансировать из бюджетов муниципальных образований капитальный ремонт немunicipального жилого фонда, поскольку этот вопрос отнесен к правам, а не полномочиям органов местного самоуправления поселений (несмотря на признанную приоритетность этих расходов и предоставление на их осуществление средств из федерального и областного бюджетов). Под запрет также попадает приоритетный вопрос создания подразделения муниципальной пожарной охраны при большой удаленности государственных пожарных частей.

Проблемой также является фактический запрет на передачу полномочий между органами местного самоуправления поселений и муниципальных районов, который не может быть обоснован. Необходимость связывать возможность исполнения соответствующих расходных обязательств с уровнем дотационности отсутствует, поскольку источником финансирования переданных полномочий будут трансферты из бюджета передающего полномочия муниципального образования (под запрет может подпадать только использование для этого собственных финансовых средств муниципального образования, которому переданы полномочия).

В связи с указанными проблемами целесообразным является внесение изменений в ст.136 БК РФ. Оптимальным вариантом формулировки рассматриваемой нормы могло бы быть ограничение, предусматривающее, что при установлении и исполнении расходных обязательств, не связанных с решением вопросов местного значения соответствующего муниципального образования, их объем не может превышать объема налоговых и неналоговых доходов местного бюджета (или определенной доли от них, например, 50,0%) и целевых межбюджетных трансфертов, полученных для исполнения указанных расходных обязательств.

2.6.3. Несоблюдение других дополнительных требований к бюджетному процессу дотационных муниципальных образований

В соответствии с ч.3 ст.92.1, ч.3 ст.107, ч.4 ст.136 БК РФ, если доля дотаций в доходах местного бюджета превышает 50%, предельный размер дефицита бюджета МО и муниципального долга сокращается в 2 раза (см. раздел 2.4.1). Кроме того, администрации таких муниципальных образований:

предоставляют в Правительство области документы и материалы, необходимые для подготовки заключения о соответствии требованиям бюджетного законодательства проекта бюджета муниципального образования (порядок их представления предусмотрен Приказом Минфина НСО от 13.11.2015 № 77-НПА);

подписывают соглашения с Минфином НСО о мерах по повышению эффективности использования бюджетных средств и увеличению поступлений налоговых и неналоговых доходов местного бюджета (форма соглашения установлена Приказом Минфина НСО от 06.03.2015 № 18-НПА).

В указанном соглашении предусмотрены дополнительные условия: недопущение роста кредиторской задолженности, муниципального долга, недоимки по доходам бюджетов, доли расходов на содержание органов местного самоуправления и др. По данным мониторинга, проводимого Минфином НСО, дополнительные условия нарушаются в значительном числе случаев.

В отношении муниципальных образований с такой долей дотационности также не реже одного раза в два года органами государственного финансового контроля субъекта Российской Федерации (Контрольно-счетной палатой НСО или Контрольным управлением НСО) проводится проверка годового отчета об исполнении

местного бюджета. С использованием результатов указанных проверок составлено настоящее методическое пособие.

Система расходных обязательств муниципальных образований

Виды расходных обязательств (в зависимости от полномочий и прав органов местного самоуправления)									
вопросы местного значения	переданные государственные полномочия		участие в осуществлении не переданных государственных полномочий		переданные муниципальные полномочия		участие в осуществлении не переданных муниципальных полномочий		вопросы, не отнесенные к чьей-либо компетенции
	исполнение за счет субвенций	использование собственных ресурсов	социальная поддержка и помощь	иные	исполнение за счет субвенций	использование собственных ресурсов	вопросы межмуниципального характера	иные	
Статус (в зависимости от обязательности или добровольности исполнения для органов местного самоуправления)									
обязательны для исполнения			право на исполнение						
Правовые основания (статьи Федерального закона №131-ФЗ)									
ч.1 ст.14, 15, 16	ст.19	ч.5 ст.19	ч.5 ст.20, ч.2 ст.14.1, 15.1, 16.1		абз.1-3 ч.4 ст.15	абз.4 ч.4 ст.15	-***	п.8 ч.1 ст.14.1	ч.2 ст.14.1, 15.1, 16.1
Условия для установления расходных обязательств									
закон РФ/ субъекта РФ		Устав МО*, решение СД	закон РФ, Устав МО*, решение СД	соглашение между органами местного самоуправления		Устав МО*, решение СД муниципального района	закон РФ, Устав МО*, решение СД*	Устав МО*, решение СД*	
	Устав МО, решение СД*				решение СД				
Допустимые источники средств для исполнения расходных обязательств									
налоговые		налоговые	налоговые			налоговые	налоговые	налоговые	налоговые
неналоговые		неналоговые	неналоговые			неналоговые	неналоговые	неналоговые	неналоговые
дефицит		дефицит	дефицит**			дефицит	дефицит		дефицит**
дотации		дотации	дотации**			дотации	дотации		
	субвенции				субвенции				
Возможность исполнения для дотационных МО (доля трансфертов в доходах без учета субвенций > 30%)									
+	+	+	-	-	-	-	+	-	-

*) рекомендуется предусмотреть в Уставе МО возможность установления соответствующих расходных обязательств путем принятия решения Представительный орган МО (СД)

***) в законодательстве существует неопределенность по вопросу возможности использования данного источника

***) фактически не может осуществляться поскольку в Федеральном законе №131-ФЗ не установлен перечень вопросов межмуниципального характера