РАЗРАБОТКА МЕРОПРИЯТИЙ

ПО УСТРАНЕНИЮ ВЫЯВЛЕННЫХ НАРУШЕНИЙ

Выявление нарушений в финансово-хозяйственной деятельности государственного (муниципального) учреждения требует от руководителя данного учреждения принятия мер по разработке комплекса мероприятий - как по устранению данных, так и по недопущению подобных нарушений в будущем. При этом совсем неважно, как будут выявлены такие нарушения: самостоятельно учреждением в ходе внутреннего контроля или органами государственного (муниципального) контроля. Правда, в последнем случае требование по устранению нарушения будет оформлено в виде представления или предписания, неисполнение которых может повлечь привлечение и учреждения, и его должностных лиц к административной ответственности.

Оформление требования

по устранению выявленных нарушений

Как уже было отмечено, если по результатам проведения государственного (муниципального) контроля будут выявлены нарушения в финансово-хозяйственной деятельности учреждения, контрольный орган будет обязан направить такому учреждению представление или предписание (а иногда и то и другое), содержащее в том числе требование по устранению выявленных нарушений.

В соответствии со [ст. 270.2](consultantplus://offline/ref=F7531A6F286318C6E3083CA78D26179BF567DCE5AC25B36598E7819AF3BDC851FA3AB80616CEKBv3F) БК РФ предписанием является документ органа государственного (муниципального) финансового контроля, содержащий обязательные для исполнения в указанный в нем срок требования об устранении нарушений бюджетного законодательства РФ и иных нормативных правовых актов, регулирующих бюджетные правоотношения, и (или) требования о возмещении причиненного такими нарушениями ущерба РФ, субъекту РФ, муниципальному образованию. Неисполнение предписания о возмещении причиненного данным нарушением Российской Федерации, субъекту РФ, муниципальному образованию ущерба является основанием для обращения уполномоченного соответственно нормативным правовым актом Правительства РФ, нормативным правовым актом высшего исполнительного органа государственной власти субъекта РФ, муниципальным правовым актом местной администрации государственного (муниципального) органа в суд с исковыми заявлениями о возмещении ущерба, причиненного Российской Федерации, субъекту РФ, муниципальному образованию указанным нарушением.

В свою очередь, под представлением понимается документ органа государственного (муниципального) финансового контроля, который должен содержать обязательную для рассмотрения в установленные в нем сроки (или - если срок не указан - в течение 30 дней со дня его получения) информацию о выявленных нарушениях бюджетного законодательства РФ и иных нормативных правовых актов, регулирующих бюджетные правоотношения, и требования о принятии мер по их устранению, а также устранению причин и условий данных нарушений.

Представления и предписания в течение 30 рабочих дней со дня принятия решения о применении бюджетной меры (бюджетных мер) принуждения вручаются представителю объекта контроля либо направляются заказным почтовым отправлением с уведомлением о вручении или иным способом, свидетельствующим о дате его получения адресатом, в том числе с применением автоматизированных информационных систем. Отмена представлений и предписаний осуществляется в судебном порядке.

Неисполнение предписаний органа государственного (муниципального) финансового контроля о возмещении причиненного нарушением бюджетного законодательства РФ и иных нормативных правовых актов, регулирующих бюджетные правоотношения, Российской Федерации, субъекту РФ, муниципальному образованию ущерба является основанием для обращения уполномоченного соответственно нормативным правовым актом Правительства РФ, нормативным правовым актом высшего исполнительного органа государственной власти субъекта РФ, муниципальным правовым актом местной администрации государственного (муниципального) органа в суд с исковыми заявлениями о возмещении ущерба, причиненного Российской Федерации, субъекту РФ, муниципальному образованию нарушением бюджетного законодательства РФ и иных нормативных правовых актов, регулирующих бюджетные правоотношения.

Напомним, что невыполнение в установленный срок законного предписания органа государственного финансового контроля влечет наложение на должностных лиц административного штрафа в размере от 20 000 до 50 000 руб. или дисквалификацию на срок от одного года до двух лет ([ч. 20 ст. 19.5](consultantplus://offline/ref=F7531A6F286318C6E3083CA78D26179BF567DFE6AA2FB36598E7819AF3BDC851FA3AB80115CBKBv7F) КоАП РФ). При этом административная ответственность за неисполнение представлений органов государственного финансового контроля не установлена. Значит, и привлечь учреждение к административной ответственности за неисполнение представления орган государственного (муниципального) финансового контроля не вправе. Вместе с тем в указанных случаях контрольный орган вправе обратиться в органы прокуратуры с просьбой о принятии мер прокурорского реагирования в части обеспечения выполнения учреждением представления (предписания) либо к учредителю учреждения.

Направляемое в учреждение предписание обычно содержит следующие требования:

- в определенный предписанием срок устранить выявленные нарушения или возместить причиненный нарушениями ущерб;

- проинформировать в определенный срок контрольный орган о результатах исполнения предписания.

С учетом вышеизложенного учреждение может быть привлечено к административной ответственности по [ч. 20 ст. 19.5](consultantplus://offline/ref=F7531A6F286318C6E3083CA78D26179BF567DFE6AA2FB36598E7819AF3BDC851FA3AB80115CBKBv7F) КоАП РФ: как за неуведомление контрольного органа о результатах исполнения предписания, так и за неустранение выявленных нарушений (невозмещение выявленного ущерба).

В свою очередь, в представление включаются требования:

- о рассмотрении информации об отмеченных в представлении нарушениях бюджетного законодательства РФ и иных нормативных правовых актов, регулирующих бюджетные правоотношения;

- о принятии мер по устранению выявленных нарушений и (или) устранению причин и условий их совершения (с указанием сроков принятия мер);

- об информировании в определенный срок контрольного органа о результатах исполнения представления.

Отметим, что форма документа, по которой необходимо отчитаться проверяющим, обычно не утверждена, поэтому отчет можно направить в произвольной форме, лишь бы в нем были перечислены все проведенные мероприятия. К отчету необходимо приложить копии документов, подтверждающих устранение выявленных нарушений (платежных поручений, бухгалтерских справок, свидетельств о государственной регистрации и т.д.). При этом если устранение отдельных нарушений затрагивает длительный период времени, отчитываться в первый раз необходимо до предельного срока, установленного в предписании или представлении, а затем по мере выполнения требований данных документов.

В том случае, если нарушения были выявлены в ходе внутреннего финансового контроля, внутреннего финансового аудита или ведомственного финансового контроля учредителя, требование по устранению выявленных нарушений, как правило, будет вынесено в приказе вышестоящей организации. Если же нарушения выявлены самим учреждением в рамках внутреннего контроля, такое требование отдается руководителем либо в виде поручения на совещание, либо в виде письменного приказа или распоряжения.

Выполнение мероприятий по устранению нарушений

Для разработки плана мероприятий по устранению выявленных нарушений в учреждении целесообразно провести совещание с привлечением всех заинтересованных лиц. Проведение совещания, оформленного протоколом, будет являться выполнением требования представления о рассмотрении информации об указанных в представлении нарушениях бюджетного законодательства РФ и иных нормативных правовых актов, регулирующих бюджетные правоотношения. Копию протокола необходимо приложить к ответу в проверяющую организацию.

В ходе совещания следует разработать план мероприятий по устранению выявленных недостатков и нарушений с отражением сроков и ответственных лиц, который утверждается руководителем учреждения. Названный план может быть оформлен так:

Утверждаю:

директор учреждения В.Б. Никифоров

"\_\_" \_\_\_\_\_\_\_\_ 20\_\_ г. \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

План мероприятий по устранению нарушений, выявленных по результатам

проверки от "\_\_" \_\_\_\_\_\_\_\_ 20\_\_ г., проведенной \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| N п/п | Номер пункта и страница представления, предписания или приказа вышестоящей организации | Описание нарушения | Перечень мероприятий, направленных на устранение нарушений либо выполнение требований представления или предписания | Срок исполнения, указанный в представлении (или) предписании | Дата выполнения | Исполнитель | Примечание |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 |

Должность ответственного за выполнение плана работника учреждения

"\_\_" \_\_\_\_\_\_\_\_ 20\_\_ г. \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ А.И. Смирнова

В плане следует привести подробный перечень запланированных мероприятий по каждому выявленному нарушению, назначить ответственных лиц и установить предельные сроки выполнения для каждого мероприятия. При этом не нужно забывать о сроках, установленных в представлении и предписании.

Выполнение мероприятий по устранению выявленных нарушений, скорее всего, потребует от учреждения следующих действий.

**Возмещение ущерба.** Направляемые в учреждение предписания нередко содержат в себе требования о возмещении учреждением причиненного ущерба. Необходимо отметить: Минфин в своем [Письме](consultantplus://offline/ref=F7531A6F286318C6E3083FAE8D5242C8F967DCE6AB2CEE6F90BE8D98KFv4F) от 14.07.2014 N 02-10-09/34216 заметил, что понятие "ущерб, причиненный Российской Федерации, субъекту РФ, муниципальному образованию" не определено бюджетным законодательством РФ, а также Гражданским [кодексом](consultantplus://offline/ref=F7531A6F286318C6E3083CA78D26179BF568D9E6A920B36598E7819AF3KBvDF). Однако, по мнению финансового ведомства, контрольные органы, в частности Росфиннадзор, в рамках правоприменительной практики могут самостоятельно квалифицировать наличие ущерба, причиненного Российской Федерации, например по причине нецелевого использования средств федерального бюджета или иного использования средств, предоставленных из федерального бюджета (бюджетов государственных внебюджетных фондов РФ), нарушений бюджетного законодательства РФ.

При этом следует иметь в виду: так как согласно [ст. ст. 70](consultantplus://offline/ref=F7531A6F286318C6E3083CA78D26179BF567DCE5AC25B36598E7819AF3BDC851FA3AB80610CEKBvEF) и [221](consultantplus://offline/ref=F7531A6F286318C6E3083CA78D26179BF567DCE5AC25B36598E7819AF3BDC851FA3AB80717CCKBvFF) БК РФ в бюджетных сметах казенных учреждений соответствующее направление расходования средств федерального бюджета не может быть предусмотрено, возмещение средств, использованных казенными учреждениями с нарушениями бюджетного законодательства РФ, должно осуществляться или обеспечиваться лицом, допустившим указанное нарушение. То есть направляемые в казенные учреждения предписания не должны содержать требования о возмещении ущерба за счет средств учреждения.

Что же касается бюджетных и автономных учреждений, здесь нередко встает вопрос: за счет каких средств возмещать причиненный ущерб? По нашему мнению, наиболее целесообразно для этого использовать средства, полученные от приносящей доход деятельности, ведь если использовать другие средства, например средства, полученные для выполнения государственного задания, то при следующей проверке данный факт может быть признан нецелевым использованием средств.

В том случае, когда ущерб причинен в результате переплаты учреждением подрядчикам либо поставщикам товаров или услуг, учреждению следует принять меры по взысканию с них обозначенных сумм. Взыскание может быть осуществлено как в досудебном, так и в судебном порядке.

Однако нужно помнить, что бывают случаи, когда взыскать денежные средства с контрагента довольно проблематично. К подобным ситуациям можно отнести завышение стоимости выполненных ремонтных или строительных работ, поскольку учреждение обязано осуществлять технический надзор и контроль за ходом и качеством выполняемых работ, а при обнаружении в ходе контроля и надзора отступлений от проектно-сметной документации и условий контракта, которые могут ухудшить качество работ, или иных недостатков немедленно заявить об этом подрядчику. Получается, что при наличии подписанных актов выполненных работ взыскать денежные средства за невыполненные работы сложно.

Вместе с тем в силу [п. п. 12](consultantplus://offline/ref=F7531A6F286318C6E3083CA78D26179BF66AD3E5A92CEE6F90BE8D98F4B29746FD73B40511CDBEKDvCF), [13](consultantplus://offline/ref=F7531A6F286318C6E3083CA78D26179BF66AD3E5A92CEE6F90BE8D98F4B29746FD73B40511CCB7KDvFF) Информационного письма Президиума ВАС РФ от 24.01.2000 N 51 "Обзор практики разрешения споров по договору строительного подряда" заказчик не лишен права судебной защиты своих интересов при наличии недостатков выполненных и принятых работ, а также претензий по объему и качеству этих работ. Излишняя оплата, полученная подрядчиком по причине завышения фактически выполненных объемов работ, рассматривается как неосновательное обогащение и подлежит возврату ([п. 4](consultantplus://offline/ref=F7531A6F286318C6E3083CA78D26179BF66AD3E5A62CEE6F90BE8D98F4B29746FD73B40511CDB4KDvAF) Информационного письма Президиума ВАС РФ от 11.01.2000 N 49 "Обзор практики рассмотрения споров, связанных с применением норм о неосновательном обогащении").

При этом факт завышения объемов выполненных работ следует доказать. В качестве доказательств должны быть представлены акты контрольных обмеров, составленных в присутствии представителей заказчика и подрядчика, или результаты строительно-технических экспертиз.

**Определение виновных лиц.** С целью выявления виновных лиц, их наказания и возмещения возможного ущерба учреждению необходимо назначить и провести служебную проверку. Для проведения такой проверки работодатель имеет право создать комиссию с участием соответствующих специалистов ([ст. 247](consultantplus://offline/ref=F7531A6F286318C6E3083CA78D26179BF567D8E4A621B36598E7819AF3BDC851FA3AB80411CCB2D8KEvAF) ТК РФ). Работники учреждения, допустившие искажения и нарушения, в письменной форме представляют руководителю учреждения объяснения по вопросам, относящимся к результатам проведения контроля. Дача работником письменного объяснения для установления причины возникновения ущерба является обязательной. В случае отказа или уклонения работника от представления указанного объяснения составляется соответствующий акт.

В силу [ст. 248](consultantplus://offline/ref=F7531A6F286318C6E3083CA78D26179BF567D8E4A621B36598E7819AF3BDC851FA3AB80411CCB2D7KEvCF) ТК РФ сумма причиненного ущерба, не превышающая среднего месячного заработка, взыскивается с виновного работника по распоряжению работодателя. Распоряжение может быть сделано не позднее одного месяца со дня окончательного установления работодателем размера причиненного работником ущерба.

Если месячный срок истек или работник не согласен добровольно возместить причиненный ущерб, а его сумма превышает средний месячный заработок работника, взыскание может осуществляться только судом.

Согласно [ст. 138](consultantplus://offline/ref=F7531A6F286318C6E3083CA78D26179BF567D8E4A621B36598E7819AF3BDC851FA3AB80411CDBEDBKEvFF) ТК РФ общий размер всех удержаний при каждой выплате заработной платы не может превышать 20%, а в случаях, предусмотренных федеральными законами, - 50% зарплаты, причитающейся работнику. Однако эти ограничения не распространяются на удержания из заработной платы при возмещении ущерба, причиненного преступлением.

Работник, виновный в причинении ущерба работодателю, может добровольно возместить ущерб полностью или частично. По соглашению сторон трудового договора допускается возмещение ущерба с рассрочкой платежа. В подобной ситуации работник представляет работодателю письменное обязательство о возмещении ущерба с указанием конкретных сроков платежей. В случае увольнения работника, который дал письменное обязательство о добровольном возмещении ущерба, но отказался его выполнить, непогашенная задолженность взыскивается в судебном порядке.

Также следует отметить, что возмещение ущерба производится независимо от привлечения работника к дисциплинарной, административной или уголовной ответственности за действия или бездействие, которыми причинен ущерб работодателю.

**Устранение выявленных нарушений.** Любое деяние, нарушающее какие-либо нормы или не отвечающее им, рассматривается контрольными органами как нарушение. Традиционно все выявленные нарушения бывают:

1) финансовыми, к которым, в частности, можно отнести:

- нецелевое расходование средств государственных внебюджетных фондов;

- неэффективное использование бюджетных средств и средств государственных внебюджетных фондов;

- переплаты и перерасходы денежных средств и материальных ценностей, а также иные финансовые нарушения, наносящие материальный ущерб;

- невыполнение законодательства в части обеспечения поступлений доходов в бюджетную систему РФ;

- недостачи имущества, в том числе денежных средств;

- излишки имущества, в том числе денежных средств;

2) нефинансовыми (нарушения при размещении закупок, требований бухгалтерского учета, отсутствие государственной регистрации и т.д.).

Зачастую все "мелкие" ошибки, выявляемые ревизорами, проверяемые учреждения стараются устранить еще в ходе проверки, однако бывает, что часть нарушений устранить уже невозможно либо на их исправление должно быть затрачено довольно значительное время. В зависимости от вида нарушения будет различаться и порядок их исправления. Например, исправление ошибок, обнаруженных в регистрах бухгалтерского учета, производится в следующем порядке:

- ошибка за отчетный период, обнаруженная до момента представления бухгалтерской отчетности и не требующая внесения изменения данных в регистры бухгалтерского учета (журналы операций), исправляется путем зачеркивания тонкой чертой неправильных сумм и текста так, чтобы можно было прочитать зачеркнутое, и надписания над зачеркнутым исправленного текста и суммы. Одновременно в регистре бухгалтерского учета, в котором исправляется ошибка, на полях напротив соответствующей строки за подписью главного бухгалтера делается надпись "Исправлено";

- ошибка, обнаруженная до момента представления бухгалтерской отчетности и требующая внесения изменений в регистр бухгалтерского учета (журнал операций), в зависимости от своего характера отражается последним днем отчетного периода дополнительной бухгалтерской записью либо бухгалтерской записью, оформленной по способу "красное сторно", и дополнительной бухгалтерской записью;

- ошибка, обнаруженная в регистрах бухгалтерского учета за отчетный период, за который бухгалтерская отчетность в установленном порядке уже представлена, в зависимости от своего характера отражается датой обнаружения ошибки дополнительной бухгалтерской записью либо бухгалтерской записью, оформленной по способу "красное сторно", и (или) дополнительной бухгалтерской записью.

Дополнительные бухгалтерские записи по исправлению ошибок, а также исправления способом "красное сторно" оформляются первичным учетным документом, составленным субъектом учета, - справкой, содержащей информацию по обоснованию внесения исправлений, наименование исправляемого регистра бухгалтерского учета (журнала операций), его номер (при наличии), а также период, за который он составлен.

Исправления в электронном регистре бухгалтерского учета отражаются лицами, ответственными за ведение регистра, записями, подтвержденными справками.

**Принятие мер по недопущению выявленных нарушений впредь.** Мы уже отмечали, что государственные (муниципальные) учреждения, как и другие организации, обязаны самостоятельно организовывать и вести внутренний контроль совершаемых фактов хозяйственной жизни. Осуществление мероприятий по недопущению выявленных нарушений впредь необходимо возложить на подразделение учреждения, ответственного за осуществление внутреннего контроля, а также на руководителя финансовой службы. Кроме того, на тех же лиц следует возложить контроль за исполнением плана мероприятий по устранению выявленных нарушений.

В подразделениях учреждения, допустивших выявленные нарушения, целесообразно провести совещания или учебные мероприятия, на которых подробно разобрать выявленные нарушения и обстоятельства, способствующие их совершению.

Результаты проведения мероприятий, указанных в плане мероприятий по устранению нарушений, выявленных по результатам проверки, также можно оформить в виде отчета, пример которого мы привели ниже. Названный отчет с сопроводительной служебной запиской лица, ответственного за выполнение данного плана, нужно направить руководителю учреждения.

Утверждаю:

директор учреждения В.Б. Никифоров

"\_\_" \_\_\_\_\_\_\_\_ 20\_\_ г. \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Отчет о выполнении плана мероприятий по устранению нарушений,

выявленных по результатам проверки

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| N п/п | Номер пункта и страница представления, предписания или приказа вышестоящей организации | Описание нарушения | Требование плана мероприятий по устранению нарушений | Принятые меры | Дата выполнения | Исполнитель | Примечание |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 |

Должность ответственного за выполнение плана работника учреждения

"\_\_" \_\_\_\_\_\_\_\_ 20\_\_ г. \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ А.И. Смирнова