Сова Николай Игоревич. Эволюция государственной контрольно-ревизионной системы Российской Империи в XIX – начале XX вв.:: диссертация ... кандидата Юридических наук: 12.00.01 / Сова Николай Игоревич;[Место защиты: ФГАОУ ВО Белгородский государственный национальный исследовательский университет], 2017

**Содержание к диссертации**

Введение

**Глава I. Организационно-правовой механизм управления финансами в период правления Александра I 18**

1. Роль Министерства финансов Российской империи в контрольно-ревизионной деятельности 18

2. Органы финансового управления в первой четверти XIX в. 36

3. Государственная концепция экономического развития в финансовом плане М.М. Сперанского 52

**Глава II. Правовое регулирование контрольно-ревизионной деятельности в области управления финансами во второй четверти XIX века 66**

1. Укрепление позиций Министерства финансов в сфере контрольно-ревизионной деятельности 66

2. Совершенствование управленческой системы в сфере бюджетного финансирования 80

3. Реформирование Главного управления ревизии государственных счетов как новый этап финансового контроля 99

**Глава III. Организационные и правовые основы контрольно-ревизионной деятельности во второй половине XIX – начале XX веков 114**

1. Подготовка преобразований в финансово-хозяйственной сфере 114

2. Общие направления реформы управления государственными финансами 130

3. Правила ревизионной деятельности за использованием государственных финансов 149

Заключение 172

Список использованных источников и литературы 175

* [Роль Министерства финансов Российской империи в контрольно-ревизионной деятельности](http://www.dslib.net/teoria-prava/jevoljucija-gosudarstvennoj-kontrolno-revizionnoj-sistemy-rossijskoj-imperii-v-xix.html#7717681)
* [Укрепление позиций Министерства финансов в сфере контрольно-ревизионной деятельности](http://www.dslib.net/teoria-prava/jevoljucija-gosudarstvennoj-kontrolno-revizionnoj-sistemy-rossijskoj-imperii-v-xix.html#7717682)
* [Реформирование Главного управления ревизии государственных счетов как новый этап финансового контроля](http://www.dslib.net/teoria-prava/jevoljucija-gosudarstvennoj-kontrolno-revizionnoj-sistemy-rossijskoj-imperii-v-xix.html#7717683)
* [Общие направления реформы управления государственными финансами](http://www.dslib.net/teoria-prava/jevoljucija-gosudarstvennoj-kontrolno-revizionnoj-sistemy-rossijskoj-imperii-v-xix.html#7717684)

## Роль Министерства финансов Российской империи в контрольно-ревизионной деятельности

Вопросы организации системы финансового хозяйствования и контрольно-ревизионной деятельности в соответствующей сфере достаточно часто становились предметом научного анализа, однако мнения исследователей в рамках рассматриваемой проблематики практически никогда не отличались единообразием.

Одной из причин такого положения дел может являться то, что применительно к устройству системы финансового управления практически не существует единых, общих правил организации названной административной системы учреждений и форм деятельности. «Устройство финансового управления зависит главным образом от объема и свойства административных занятий в каждом государстве и потому бывает весьма разнообразно»1.

Принимая во внимание порядок создания и деятельности органов финансового контроля в Российской империи, следует отметить, что в образование и определение компетенции соответствующих структур в первой половине XIX в. происходило как под влиянием традиций российского права, так и с использованием европейского опыта в области государственного аудита.

Построение системы финансового хозяйствования осуществлялось на основе двух принципов: пространственный и территориальный. К числу общих правил организации контрольно-ревизионных структур в начале XIX в., применимых в равной мере и к другим государственным органам, можно выделить следующие:

1) Предельная ясность и простота в построении системы органов в той мере, в какой это было возможно осуществить с учетом целей функционирования отдельно взятого учреждения, призванного осуществлять отдельные полномочия, возложенные на систему как таковую. Необходимость существования такого правила объяснялась как уменьшением расходов, так и упрощением формирования вышестоящих органов. Но, пожалуй, самая главная задача состояла в том, что четкость в определении компетенции и системы органов абсолютно любой предметной принадлежности позволяла выстроить понятный для каждого заинтересованного субъекта способ реализации правомочий и сводила к минимуму возможности злоупотреблений, что предельно важно для органов, осуществляющих контрольно-надзорные функции. Подобные подходы были достаточно четко изложены в Манифесте «Об учреждении Министерств» от 08.09.1802 г.1

2) Компетенция каждого отдельного чиновника должна быть конкретно определена и не может допускать выполнение хотя и смежных, но разнородных по своей сути полномочий, поскольку профессионализм работника имеет известные пределы, нарушение которых способно повлиять на оперативность выполняемых задач.

3) Усмотрение чиновника не может отрицаться как таковое, однако его наличие не способно само по себе являться основанием для безусловного исключения ответственности лица за ненадлежащее исполнение должностных обязанностей.

4) Чиновники низших органов финансового контроля подлежат полной отчетности перед вышестоящими структурами; их деятельность подлежит ревизии со стороны последних в целях повышения эффективности государственного управления.

5) Низовые звенья системы финансового хозяйствования подлежат построению на основе принципа единоличного управления. Что же касается высших органов контрольно-ревизионной деятельности, то для них характерна коллегиальность. Коллегиальность управленческих систем порождала очевидные неудобства, состоящие в ее сложности, волоките, высокой стоимости организации и содержания. С другой стороны, коллективность в принятии решений является необходимым требованием для принятия взвешенных, зрелых и осмотрительных решений.

Первые значительные изменения в организации контрольно-ревизионной системы в XIX в. произошли в период правления Александра I в ходе проведения так называемой «министерской» реформы. С момента создания Министерства финансов основные контрольно-ревизионные функции перешли данному ведомству.

По мнению отдельных дореволюционных исследователей вопросов финансового права к моменту восшествия на престол Александра I основные органы исполнительной власти (коллегии) находились в хаотичном состоянии. Зачастую при решении комплекса смежных вопросов они действовали разрозненно. В такой ситуации сложно было установить конкретный орган или лицо, ответственное за допущенные просчеты в той или иной сфере государственного управления1.

Собственно весь смысл министерской реформы как раз состоял в том, чтобы восстановить нарушенные связи между органами государственной власти.

8 сентября 1802 г. было издано два Манифеста: об учреждении министерств и о восстановлении прав Сената. Каждый из этих нормативных актов имел сущностное значение для финансово-хозяйственной сферы.

Между тем министерская реформа не оправдала одномоментно все возложенные на нее ожидания. Во многом это было связано с тем, что принципы управленческой деятельности, сложившиеся в период функционирования коллегий, не были полноценно отвергнуты.

Более того, реализуя в рамках министерской реформы опыт работы исполнительных структур Франции, Александр I не смог сразу в полной мере не реализовать принцип единоличного управления.

По существу министерская реформа в Российской империи, по крайней мере, на первоначальном ее этапе, явила собой компромисс между российским и зарубежным опытом, поскольку ликвидация коллегий была формальной и фактически они продолжали осуществлять возложенные на них ранее полномочия.

Так, коллегии направляли в министерства представления по тем или иным вопросам. Окончательное решение о порядке разрешения вопроса оставалось за министром, однако даже в случае принятия такого решения чиновник коллегии сохранял право на разъяснение своей позиции, в случае если она расходилась с мнением министра. После поступления разъяснений министр принимал окончательное решение.

Многоступенчатый порядок принятий решений способствовал излишней бюрократизации процесса управления финансами и без того максимально усложненного различными формальностями. Вместе с тем очевидно, что отдельные вопросы финансового хозяйствования подлежали немедленному разрешению, а действовавшие правила документооборота не всегда позволяли реализовывать поставленные задачи в разумные сроки.

В связи с этим достаточно быстро верховная власть осознала значительное неудобство фактического дублирования полномочий государственных органов, и система коллегий все же была упразднена. Зачастую коллегии просто преобразовывались в иные структуры, подчиненные министерствам, либо производилось слияние коллегий с уже действовавшими органами.

Организованное в 1802 году Министерство финансов наделялось полномочиями по контролю за всеми государственными доходами, по поиску источников для восполнения дефицита государственного бюджета1.

Первоначально Министерству финансов в подчинение были переданы горное управление, соляное управление, монетное управление, лесное управление, управление оброчными статьями и казенными землями и др.

Манифест об общем учреждении министерств от 25.06.1811 г. явился очередным витком реформы органов исполнительной власти. В соответствии с данным нормативным актом структура министерств претерпела изменения.

В Министерстве финансов были образованы четыре департамента (департамент государственного имущества, департамент горных и соляных дел, департамент внешней торговли и департамент податей и сборов), канцелярия министра, совещательные учреждения при министерстве (совет министра и общие присутствия в департаментах)1. В свою очередь департаменты подразделялись на отделения.

Руководители департаментов именовались директорами и назначались непосредственно самим императором по представлению министра финансов. Отделения департаментов возглавляли начальники соответствующего структурного подразделения, за исключением счетного отделения, его руководителем выступал главный бухгалтер. В их назначении участие принимал только министр финансов.

Предназначение канцелярии министра состояло в ведении переписки по вопросам, имеющим характер особой важности. Управленческие функции по отношению к канцелярии выполнял ее директор. В разветвленную структуру канцелярии министра финансов входили пять отделений.

Первое отделение отвечало за взаимодействие министра финансов с подчиненными ему департаментами. Отдельно выделялись взаимоотношения между Министерством финансов и Государственным казначейством. Вопросы взаимодействия двух ведомств применительно к Министерству финансов были скоординированы во втором отделении канцелярии министра финансов.

## Укрепление позиций Министерства финансов в сфере контрольно-ревизионной деятельности

В период царствования Николая I должность министра финансов последовательно занимали Е.Ф. Канкрин (с 1823 по 1844 гг.), Ф.П. Вронченко (с 1844 по 1852 гг.). Оба министра были достаточно харизматичны и авторитетны, что, безусловно, проецировалось и на возглавляемое ими ведомство. Достаточно сказать, что Е.Ф. Канкрин среди своих коллег дольше всех руководил Министерством финансов.

В связи с этим неудивительно, что Министерство финансов постепенно стали оценивать как важнейший орган, способный влиять не только на внутреннюю, но и на внешнюю политику1. Применительно к вопросам внутренней политики центральное место в деятельности министерства, безусловно, занимало распределение финансов, а также ревизионная деятельность по отношению к подконтрольным органам.

Нормативно правовое регулирование деятельности Министерства финансов на рассматриваемом этапе производилось на основе Учреждения Министерства финансов, принятого 25.07.1811 г. На основе указанного нормативного акта данный государственный орган наделялся правом распределения источников государственных доходов, пошлин, податей и сборов, управления делами горными, соляными и государственным имуществом в целом.

В связи с ликвидацией Министерства коммерции, полномочия Министерства финансов были расширены путем закрепления права на осуществление внешней торговли и управления таможенным делом.

В Учреждении Министерства финансов от 25.07.1811 г. ведомство наделялось, прежде всего, надзорными полномочиями, иная правораспоряди-тельная деятельность считалась вторичной. Нормативный документ гласил: «Существо власти, вверяемой Министерству финансов, состоит в том, чтобы действием его и главным надзором охранить и усилить источники государственных доходов, и доставить законам и учреждениям, по сей части издаваемым, точное и верное исполнение».

В целях исполнения предоставленных полномочий исполнительный орган имел право управления государственными доходами, которое осуществлялось в т.ч. посредством утверждения финансовой сметы на соответствующий календарный год. Также смета составлялась и целях контроля государственных расходов. По результатам исполнения государственной расходной сметы составлялся специальный отчет.

Контрольно-надзорные полномочия Министерства финансов были расширены в результате образования Департамента Государственного казначейства, к полномочиям которого были отнесены, помимо прочего, вопросы ведения счетоводства, бухгалтерской отчетности и контрольной деятельности. В современной научной литературе существует мнение о том, что подобные изменения в органах исполнительной власти связаны с позицией Д.А. Гурьева, выполнявшего в период проведения соответствующих изменений обязанности министра финансов1.

Д.А. Гурьев отстаивал позицию о том, что казначейская деятельность выступала необходимой составляющей процесса управления финансами. По его убеждению, Учреждение Министерства финансов от 25.07.1811 г. неоправданно выделило казначейство из исторически сложившегося административного управленческого механизма2. Тем самым Д.А. Гурьев настаивал на возвращении к практике совмещения функций государственного казначея и министра финансов в одном лице.

По утверждению Е.В. Коломина, существенные изменения учреждений контрольно-финансового блока происходили преимущественно в первой четверти XIX в., что обосновано апробацией нового механизма государственно-властных отношений – министерской системы.

В свою очередь к следующему этапу была сформирована достаточно дееспособная система финансового хозяйствования, позволявшая решать возложенные на нее задачи. Вместе с тем данное обстоятельство само по себе не могло сохранить систему органов государственной власти, поскольку неизбежное наличие определенных недостатков вынуждало предпринимать попытки по реформированию имевшихся властных институтов1.

В свое время Е.Ф. Канкрин подчеркивал, что при отсутствии очевидных недостатков в работе той или иной системы, нет совершенно никакой необходимости в проведении ее коренных преобразований «ибо формы управления сами по себе мертвы, а успехи главнейшие зависят от лиц и направления»2. Это утверждение подкреплялось также выводом о том, что любая реформа влечет необходимость использования новых форм и методов управления, что сопряжено с наличием сложностей, пробелов в праве, коллизиями и влечет «непредвиденные недостатки», которые требуется устранять уже в ходе реализации властных полномочий.

В середине XIX в. к ведению Министерства финансов были отнесены следующие вопросы:

- осуществление управленческой деятельности в отношении источников государственных доходов (кроме управленческой деятельности в области государственного имущества);

- контроль за движением денежных средств;

- принятие решений в отношении необходимости привлечения средств в виде государственных займов, а равно выполнение мероприятий по надлежащему исполнению обязательств по ранее принятым кредитным обязательствам;

- управление экономическими процессами через координацию вопросов торговли и промышленности;

- выполнение мероприятий в рамках бюджетного процесса1.

При этом полномочия по финансовому контролю применительно к названному ведомству нормативно не выделялись, что совершенно не означало невозможности выполнения со стороны Министерства финансов надзорной деятельности по вопросам соблюдения финансовой дисциплины. Это, во-первых, связано с высоким уровнем абстрактности правовых норм, закреплявших полномочия соответствующей структуры, а, во-вторых, с недостатками законодательной техники.

Совокупный анализ всех полномочий Министерства финансов, наряду с анализом правоприменительной деятельности названного ведомства, позволял прийти к выводу о том, что данное учреждение не только не было лишено надзорных полномочий, но и регулярно использовало имевшиеся механизмы в данной сфере.

В этом отношении само по себе создание Министерства финансов в 1802 году способствовало созданию единых правил по составлению государственной росписи государственных доходов и расходов, не существовавших до министерской реформы.

Поводом к отождествлению реформ в государственном управленческом механизме с созданием общих положений в отношении составления и исполнения главного финансового документа государства является тот факт, что именно с появлением Министерства финансов составление и исполнение государственной росписи доходов и расходов было выделено в качестве самостоятельного направления властной деятельности.

В некотором роде проявление контрольно-надзорных функций Министерства финансов закладывалось уже на уровне составления бюджета. Так, в рассматриваемый период Министерство финансов имело полномочия по составлению росписи доходов.

Данная роспись первоначально формировалась на низовом уровне, т.е. на уровне департаментов, руководители которых были обязаны до сентября месяца текущего года предоставить свой проект доходов по каждому направлению осуществляемой властной деятельности. Подсчет доходов осуществлялся по отношению не только к самому департаменту, но и подчиненным ему структурам.

На основании доходной части бюджета Министерство финансов осуществляло планирование государственных расходов. Процедура формирования государственной росписи расходов несколько отличалась от порядка принятого для доходной части финансового документа.

Процесс планирования шел одновременно в двух направлениях имевших по отношению друг к другу самостоятельный характер. Министерством финансов составлялась так называемая «общая образцовая смета расходов». Основой для ее формирования были государственные бюджеты за прошедшие относительно недавние периоды времени, а также сведения о запланированных государственных доходах.

Таким образом, появлялись примерные расходы каждой отдельно взятой отрасли управленческой деятельности. Кроме того, на данном этапе устанавливались приоритетные расходы, сокращение которых не представлялось возможным либо допускалось в незначительном объеме. Примером таких расходов зачастую являлись нужды армии в период проведения военных действий.

## Реформирование Главного управления ревизии государственных счетов как новый этап финансового контроля

В первой четверти XIX в. был создан один из ключевых органов в области финансового контроля – Главное управление ревизии государственных счетов, преобразованный впоследствии в Государственный контроль. Нельзя сказать, что Александр I был основоположником создания единого относительно независимого органа, осуществлявшего контрольные функции в области ревизии финансово-хозяйственной деятельности государства.

В различные исторические периоды соответствующие функции выполняли Счетный приказ (в период правления Ивана IV), Ближняя канцелярия и Ревизион-коллегия (в период правления Петра I). Создание нового органа по существу являлось стремлением реализовать надлежащее выполнение важнейшей государственной надзорной функции в условиях произошедшей реформы государственного аппарата в виде министерской реформы.

Первым государственным контролером в Российской империи стал Б.Б. Кампенгаузен. Многие успехи деятельности Главного управления ревизии государственных счетов были связаны именно с его именем, поскольку он был достаточно инициативным государственным деятелем. В частности, в период его работы были разработаны порядок и устав названного ведомства, предпринимались действия по устранению пробелов, неизбежно возникавших в работе любой новой структуры.

В 1816 году Б.Б. Кампенгаузеном был разработан общий счетный устав, однако принятие данного нормативного документа не состоялось ввиду смерти его автора. Характерно, что после этого момента, Главное управление ревизии государственных счетов утратило былой аппаратный вес и несмотря на существование различных проблем продолжало функционировать на ранее заложенных началах.

В период правления Николая I деятельность Главного управления ревизии государственных счетов вновь стала актуальной и как следствие получила дополнительную регламентацию.

Как отмечали многие исследователи, предоставлявшаяся в центральный орган финансового контроля документация, зачастую имела существенные недостатки, отсутствовал единообразный подход к составлению запрашиваемых отчетов. Ведомство путей сообщения «составляло отчеты в отношении финансовых операций каждого инженера; штатные суммы часто не отделялись от экономических»1.

Кроме того, некоторые расходные статьи не содержали пояснений по вопросу о необходимости несения соответствующих затрат либо такие пояснения носили исключительно формальный характер, не позволяя в полной мере оценить состоятельность расходной операции; имели место случаи отсутствия приложений, подтверждающих обстоятельства, отраженные в отчете.

Такое положение дел привело к изданию 25.03.1826 г. на уровне Главного управления ревизии государственных счетов директивы о необходимости заверения отчетов на предмет того, что суммы отраженные в подлежащем проверке документе, обревизованы в соответствующих книгах. При этом в отчете должна была содержаться оговорка о том, что фактов незаконного расходования денежных средств в ходе его составления не установлено.

В случае установления нарушения финансовой дисциплины требовалось отразить, по каким счетам имели место подобные факты, в чем именно выражались такие нарушения, а также какие меры предприняты ко взысканию неправомерно израсходованных денежных средств.

Идея чиновников Главного управления ревизии государственных счетов была достаточно простой: в условиях существенной нагрузки и невозможности полноценно и внимательно изучить все отчеты и документы, поступавшие в адрес контролирующего органа, определенную аналитическую работу стоило переложить на поднадзорные ведомства и в случае отсутствия возможности проведения масштабной ревизии допустимо было ограничиться изучением тех фактов финансовых нарушений, которые получили отражение в ходе ведомственного контроля.

Между тем сложно было предполагать, что принятие вышеуказанных мер было способно существенно изменить ситуацию. Наиболее значительный недостаток ведомственного контроля состоял в том, что в рамках конкретного органа нет заинтересованности в предании огласке случаям серьезных финансовых нарушений.

Кроме того, сам по себе способ выражения указанных выше рекомендаций и тот факт, что они исходили не от высших органов государственной власти, в некоторой степени нивелировал общеобязательность новелл.

Дело в том, что общий уровень дисциплины среди государственных чиновников на данном этапе был достаточно низким и, как правило, лишь два фактора были способны повлиять на уровень исполнения тех или иных нормативных положений: высокий статус субъекта, принявшего соответствующий акт, а также нахождение исполнителя в непосредственной зависимости от субъекта установившего норму (субординация). Главное управление ревизии государственных счетов в первой четверти XIX в. не обладало механизмами, способными повлиять на исполнение собственных актов, изданных в порядке нормотворческой инициативы.

Следует отметить, что обоснованность позиции Главного управления ревизии государственных счетов в отношении требований о проведении предварительного контроля соблюдения финансовой дисциплины на уровне ведомства неоднократно признавалось Сенатом, однако даже это обстоятельство не повлияло на исполнение предписаний ревизионной структуры.

В случае если отчеты были составлены по необревизованным суммам, то проверка их сотрудниками Главного управления ревизии государственных счетов теряла весь смысл ввиду очевидности последующих изменений. Такое положение дел безусловно способствовало увеличению различных злоупотреблений по использованию государственных финансов.

Еще одной проблемой характерной для работы Главного управления ревизии государственных счетов до середины 30-х гг. XIX в. являлось систематическое нарушение сроков предоставления отчетности, аналитической информации и различных справок.

С целью разрешения данного вопроса один из государственных контролеров А.З. Хитрово в 1827 году направлял представление в Сенат, ссылаясь на то, что надлежащему, полному и своевременному исполнению Главным управлением ревизии государственных счетов возложенных на него полномочий препятствовало регулярное нарушение сроков предоставления документов поднадзорными органами. В своем представлении А.З. Хитрово просил Сенат принять меры «к понуждению тех, кто не доставил и поныне ожидаемых от них справок после троекратных о том требований»1.

Несмотря на актуальность проблемы и ее значительный масштаб, разрешение поставленного вопроса так и не последовало. Более того, если первоначально предусматривалось, что за нарушение сроков предоставления отчетности должностное лицо могло быть подвергнуто штрафу, то на основании Указа от 19.09.1832 г. наказание за подобное бездействие было заменено на выговор в связи с тем, что прежняя мера взыскания «отягощала чиновников в способах содержания» и давала повод для дальнейших злоупотреблений2.

Как уже отмечалось выше, смерть Б.Б. Кампенгаузена явилась одним из препятствий к созданию общих правил осуществления ревизионной деятельности. В связи с этим нормы, регламентировавшие порядок контрольно-надзорной деятельности в области финансов, содержались в целом ряде актов, многие из которых были приняты еще в XVIII в.

В такой ситуации качественное выполнение задач Главным управлением ревизии государственных счетов было возможно только при условии наличия штата квалифицированных специалистов. Однако кадровый вопрос не получал своего разрешения, что еще более усугубляло проблему низкой эффективности деятельности ревизионного органа.

Для целей систематизации отдельных положений ревизионного законодательства по инициативе А.З. Хитрово был сформирован комитет, при участии которого составлены инструкции для каждой из контрольных частей. Однако это была лишь начальная ступень масштабной работы.

## Общие направления реформы управления государственными финансами

Одной из центральных проблем, которую требовалось решить в результате проведения преобразований, являлась проблема наличия недостаточной, узконаправленной и зачастую противоречивой информации у высших органов государственной власти относительно фактической обеспеченности бюджетных учреждений финансами и соблюдения ими правил расходования предоставленных средств.

В ходе работы Специальной комиссии активно велась работа по подготовке данных о текущем финансово-хозяйственном состоянии государственных ведомств. В частности, выяснилось, что общая расходная составляющая бюджета государственных органов составляла лишь 50% от выделенных им денежных средств. Таким образом, в распоряжении различных государственных структур находились огромные суммы, которые никак не использовались, в то время как государство постоянно увеличивало объем заимствований для поддержания сбалансированности бюджета, уплачивая по кредитным обязательствам значительные суммы в качестве процентов за пользование денежными средствами1.

Соответствующий доклад явился предметом обсуждения в комитете финансов, где в ходе бурной дискуссии государственные структуры выражали недовольство поспешностью реализации реформы и настаивали на перенесении сроков возврата денежных средств в казначейство.

Вопреки всем возражениям и общему недовольству чиновников, монархом было принято решение о немедленном возврате денежных средств, что предопределило успешное выполнение еще одного пункта продолжавшейся реформы.

По инициативе Специальной комиссии было запрещено выделять денежные средства на расходы, не зафиксированные в сметах. В исключительных случаях, к числу которых относились форс-мажорные обстоятельства, допускалось сверхсметное выделение финансирования, однако обоснованность выделения денежных средств должна была проверяться Государственным Советом, без его одобрения перечисление средств не могло состояться.

В целях установления полноты бюджета и ликвидации произвола местных властей при использовании бюджетных средств было определено, что доходы, не нашедшие отражения в номенклатуре, должны сразу же передаваться кассы Министерства финансов, существовавшие в регионах. Таким образом, было запрещено самостоятельно определять судьбу так называемых «собственных средств».

Существенным отличием от дореформенного порядка использования финансов явилось то, что, запрашивая финансирование на новый период, государственные ведомства должны были подробно мотивировать объем всех своих затрат, в то время как ранее бюджетные учреждения давали пояснения только в части увеличения и уменьшения финансирования тех или иных составляющих расходной части сметы. При этом после реформы требовалось также обосновать необходимость сохранения в распоряжении государственного органа остатков денежных средств, не использованных в предыдущий период.

Вариант сметы, составленной Специальной комиссией, включал следующие разделы:

1) предмет расходов;

2) фактически израсходовано денежных средств в предыдущий сметный период;

3) предоставлено денежных средств в текущем периоде;

4) запланированный объем денежных средств на следующий сметный период;

5) основание назначения1.

При этом графы 2-4 дополнительно подразделялись по видам расходов на постоянные, временные, экстраординарные в соответствии с требованиями, впервые получившими свое закрепление в Плане финансов М.М. Сперанского.

Изложенная система смет позволяла сформировать более полное и четкое представление о текущем состоянии бюджета в сопоставлении с предыдущим временным периодом, а также предоставляла возможность вести более точное планирование бюджета на последующий период, заранее рассматривать необходимость проведения заимствований для целей надлежащего финансирования всех расходных статей бюджета.

По той же схеме была сформирована и смета в отношении доходов. Единственное на что следует обратить внимание, это то, что до реформы, реализованной в период правления Александра II, в графе доходы в сметах отражались только показатели, фиксировавшие исключительно валовый доход, однако после системных преобразований в области финансово хозяйственной деятельности в сметах стал отражаться и так называемый «чистый доход». Тем самым показатели бухгалтерской отчетности позволяли установить в динамике производительность конкретной сферы государственных доходов.

В расходных сметах были выделены два раздела: расходы общего государственного управления и расходы, связанные со взиманием доходов. Подобное разделение преследовало, прежде всего, фискальные цели и предполагало выявление наиболее приемлемой формы налогов и сборов для соответствующей отрасли народного хозяйства.

К сметам должны были представляться специальные объяснительные записки, в которых подлежала отражению информация об удовлетворяемых потребностях и уровне собираемых доходов.

Помимо этого, здесь же надлежало отразить причины изменений доходной и расходной части бюджета. При этом причины могли иметь бесспорный характер (например, изменение законодательства), могли находиться в зависимости от торговой, административной, политической конъюнктуры. Бесспорные причины в отличие от иных не подлежали подробному разъяснению в рамках объяснительной записки.

В конечном итоге совокупность объяснительных записок ведомств анализировалась министром финансов, который формировал сводный документ и направлял его вместе с проектом бюджета для совместного рассмотрения Государственным Советом.

Финансовые сметы также предоставлялись в Государственный Совет до первого ноября каждого года. В Министерство финансов отчетность подлежала представлению до первого сентября. Единственное исключение было сделано для Военного министерства, поскольку возникали «затруднения в составлении сметы, обнимавшей третью часть всех государственных расходов»1. Кроме того, подчеркивалась особая зависимость финансирования военного ведомства от данных об урожае. Применительно к указанной структуре отчетность могла сдаваться до 15 октября.

Предварительный контроль предполагался не только в отношении распоряжения денежными средствами конкретными государственными органами. Его началом следовало считать предварительную проверку государственного бюджета, подлежавшего утверждению.

С тем, чтобы определить основные правила такого контроля, на основании решения императора было проведено их обсуждение в расширенном составе, в который, помимо членов Высшей комиссии, входили представители департамента государственной экономии и Государственного контроля.

Итогом проведенной работы стало закрепление проверки проекта формировавшегося государственного бюджета по следующим направлениям:

1) установление соответствия запрашиваемого ведомствами финансирования применительно к количеству штатных сотрудников, состоявших в нем, и положениям законодательства, возлагавшим на ту или иную структуру определенные обязанности;

2) установление соответствия запрашиваемого финансирования в разрезе фактического исполнения текущих смет;

3) установление градации запрашиваемого финансирования по степени необходимости, производительности и своевременности расходов относительно государственных потребностей и наличия достаточных средств для их удовлетворения.

Между тем нормативно не определялось, какое из ведомств правомочно осуществлять такую проверку. Впоследствии фактически сложилась практика выполнения Министерством финансов первого из указанных пунктов, департаментом государственной экономии – требований третьего пункта.

Что же касается установления соответствия запрашиваемого финансирования в разрезе фактического исполнения текущих смет, то этот вид контрольно-ревизионной деятельности изначально по существу никем не выполнялся1. Основной причиной этому явилось отсутствие достаточного штата сотрудников в компетентных ведомствах, которые могли бы кроме основной деятельности выполнять и вышеперечисленные обязанности.

Специальной комиссией обсуждалась возможность передачи таких полномочий в Государственный Совет, однако законодательный орган был перегружен иной работой и по существу не смог бы полноценно и качественно выполнять столь кропотливую и трудозатратную работу как сличение уровня запрашиваемого финансирования с исполнением текущей сметы.