

Раздел 1. Организационно - управленческие основы развития финансового контроля в Российской Федерации

Дадашев А.З.

Основные направления исследования эффективности общегосударственного финансового контроля

В системе управления финансовыми ресурсами особое место с точки зрения эффективности организации их формирования, распределения и использования в общественном воспроизводстве занимает подсистема финансового контроля.¹ Эта подсистема функционирует благодаря властным управленческим структурам, ответственным за организацию и управление отдельными сферами финансов. В числе таких властных структур Счетная палата РФ, счетные (контрольно-счетные) палаты на региональном и муниципальном уровнях, Министерство РФ по налогам и сборам, Государственный таможенный комитет РФ, Главное контрольное управление Президента РФ, Главное управление федерального казначейства Минфина России, Комитет РФ по финансовому мониторингу, муниципальные казначейства и муниципальные налоговые инспекции, органы по управлению государственным и муниципальным имуществом.

Перечисленные государственные и муниципальные институты образуют в совокупности общегосударственный контроль в системе управления финансами и управления государственным и муниципальным имуществом.

1. Общегосударственный финансовый контроль реализует контрольную функцию финансовых отношений как на стадии формирования централизованного фонда денежных средств, так и на стадии их распределения и использования. Финансовый контроль в его налоговой и неналоговой формах на стадии аккумуляции общегосударственных средств (государственных и муниципальных финансов) осуществляется рядом министерств и ведомств, механизм и эффективность функционирования которых должны стать объектом научного исследования.

¹ В «Экономической энциклопедии», выпущенной издательством «Экономика» в 1999г., раскрывается содержание банковского, бюджетного, ценового, экспортного и валютного видов контроля, а финансового почему-то не оказалось.

Значение каждого из федеральных органов, ответственных за обеспечение налоговых и неналоговых доходов бюджетной системы, определяется их удельным весом в общем объеме доходов федерального бюджета, консолидированных бюджетов субъектов РФ, доходов государственных внебюджетных фондов. В таблице 3 приводятся соответствующие данные по исполнению доходов федерального бюджета, администрируемым основными органами управления, эффективность деятельности которых следует оценивать не только и не столько показателями исполнения бюджетных назначений и минфиновских заданий (вопросы эффективности заслуживают отдельного рассмотрения).

Таблица 3

Предварительное исполнение объемов поступления доходов федерального бюджета за 2001 год (млн. рублей).²

Доходы	Задание на 2001год	В % к итогу	Исполнение за январь-декабрь	% исполнения бюджета	% исполнения задания
Налоги и другие платежи, администрируемые МНС России	889348,5	61,7	961292,7	122,9	108,1
Поступления, администрируемые Минимуществом России (с участием МНС России)	17496,0	1,2	23825,2	177,9	136,2
Налоги и платежи, администрируемые ГТК России	491032,1	34,1	539910,6	152,2	110,0
Доходы, администрируемые другими министерствами и ведомствами	43863,0	3,0	67294,6	155,9	153,4
Итого доходов	1441739,6	100	1592323,1	133,4	110,4

Финансовый контроль в бюджетной системе охватывает стадию распределения и использования средств бюджетов всех уровней и государственных внебюджетных фондов

² По данным Главного управления федерального казначейства Минфина России //Российская газета. - 2002. – 23января.

и осуществляется межведомственными специализированными органами, а также внутриведомственными структурами, механизм и эффективность функционирования которых также должны стать объектом научного исследования.

Оба направления исследования составляют две подсистемы единой системы общегосударственного финансового контроля (ОГФК). Важным аспектом исследования является анализ взаимодействия «по вертикали» и «по горизонтали» органов финансового контроля в каждой подсистеме и в рамках единой системы.

Результаты исследования данного аспекта проблемы должны вывести нас:

- на обоснование мер по совершенствованию организационного механизма общегосударственного финансового контроля, включая его федеральный, региональный и муниципальный уровни;
- на обоснование системы критериев и показателей эффективности общегосударственного финансового контроля на всех уровнях управления.

Эффективное функционирование системы общегосударственного финансового контроля возможно при условии реализации следующих принципов в деятельности контрольных органов:

- принцип достаточности законодательно установленных полномочий для контрольных органов обеих ветвей государственной власти и органов местного самоуправления;
 - принцип объективности органов ОГФК и гласности их деятельности;
- принцип неотвратимости наказания за нарушение налогового и бюджетного законодательства;
- принцип планомерности в системе отбора объектов финансового контроля, основанный на цикличности (периодичности) проверок;
 - принцип консолидированного взаимодействия органов ОГФК, осуществляемых в форме совместных проверок, других организационных формах временного характера как по линии одноименных разноуровневых органов (Счетная палата РФ и контрольно-счетные палаты субъектов РФ и муниципальных образований; федеральное, региональное и муниципальное казначейства), так и по линии разноименных органов, функционирующих на одном уровне - федеральном, региональном, муниципальном.

Счетная палата РФ активизировала свою деятельность по консолидации усилий с региональными контрольно – счетными органами законодательных (представительных) органов государственной власти субъектов РФ. В частности, подписано Соглашение о взаимодействии, на базе которого было бы целесообразно разработать и принять

Регламент о координации и взаимодействии в сфере контрольной деятельности, включающий документы организационно-методического характера.

Нынешнее дублирование функций контроля, осуществляемыми территориальными органами КРУ и УФК Минфина России по субъекту РФ (первые только в форме последующего контроля, а вторые- все формы контроля) может быть преодолено путем укрупнения органов казначейства за счет маломощных (особенно на местном уровне) контрольно-ревизионных органов.

В механизме координации и организации взаимодействия федеральных и региональных структур ОГФК особая роль принадлежит федеральным окружным органам (уже функционируют окружные инспекции Главного контрольного управления Президента РФ, Счетная Палата РФ также намеривается создать федеральные окружные отделения).

Субъектами ОГФК на региональном и муниципальном уровнях со стороны законодательных (представительных) органов власти и представительных органов местного самоуправления выступают:

- на уровне субъекта РФ - соответствующий бюджетный комитет законодательного (представительного) органа власти и контрольно-счетный орган;
- на уровне муниципального образования – соответствующая депутатская комиссия (группа) представительного органа местного самоуправления и контрольно – счетный орган (создается, как правило, в крупных бюджетообеспеченных муниципальных образованиях).

Субъектами ОГФК на региональном и муниципальном уровнях со стороны исполнительных органов государственной власти и местного самоуправления выступают:

- на уровне субъекта РФ – территориальные органы федеральных министерств и ведомств (УФК, КРУ, Управление МНС России, таможня), свои органы финансового контроля, в том числе финансовый орган и казначейство субъекта РФ, отраслевые органы управления;
- на уровне муниципального образования – местные структуры территориальных органов федеральных министерств и ведомств (УФК, КРУ, УМНС), свои органы финансового контроля, в том числе финансовое управление (отдел) администрации, отраслевые органы управления, муниципальное казначейство, муниципальная налоговая инспекция (последние создаются в крупных бюджетообеспеченных муниципальных образованиях).

2. Об исследовании эффективности управления государственной и муниципальной собственностью и имуществом (ГИМИ) в связи поступлениями неналоговых доходов в бюджетную систему.

Эффективность управления ГИМИ следует оценивать по следующим целевым параметрам:

- по увеличению чистых активов и прибыльности предприятий, входящих в систему ГИМИ;
- по увеличению налоговых доходов, аккумулируемых в бюджетах всех уровней.

Реализация Концепции управления государственным имуществом и приватизации в РФ предусматривает решение ряда задач (в сфере управления государственными предприятиями, в сфере управления государственными пакетами акций и в сфере управления федеральной недвижимостью), призванных обеспечить достижение целевых параметров.

В числе решаемых задач:

- организация мониторинга результатов финансово – хозяйственной деятельности ГУП для определения и установления нормативов отчислений части прибыли в федеральный бюджет;
- заключение контрактов с руководителями ГУП, предусматривающих повышение ответственности руководителей за результаты финансово–хозяйственной деятельности ГУП, обеспечение сохранности федерального имущества, закрепленного за предприятием;
- организация государственного контроля за эффективностью управления государственным и муниципальным имуществом на ведомственном и межведомственном (Минимущество России с отраслевыми министерствами и ведомствами) уровнях, а также в рамках внешнего государственного контроля (Счетная палата РФ). В качестве критерия повышения эффективности контроля можно рекомендовать предложенные выше целевые параметры, у одного из которых – неналоговых доходах – составляющими являются отчисления прибыли в бюджетную систему, дивиденды от пакета государственных акций, арендная плата, доходы от приватизации ГИМИ.

Приказом Минэкономразвития России, Минимущества России и МНС России от 18.09.2001г. федеральным унитарным предприятиям и акционерным обществам, акции которых находятся в федеральной собственности, определен перечень утверждаемых показателей экономической эффективности:

- выручка (нетто) от продаж;
- чистая прибыль;

- часть прибыли, подлежащая перечислению в федеральный бюджет (для АО – дивиденды);
- чистые активы.

Утверждение абсолютных значений показателя чистой прибыли позволяет оценивать эффективность финансово – хозяйственной деятельности унитарных предприятий и акционерных обществ по двум относительным показателям: прибыльности, рассчитываемой как отношение прибыли к выручке (нетто) от продаж, и рентабельности чистых активов, рассчитываемой как отношение чистой прибыли к чистым активам. Контролирующие органы путем сравнительного анализа предложенных расчетных показателей могут сделать соответствующие выводы об эффективности менеджмента в реализации экономических интересов государства.

Аналогичную систему контроля целесообразно организовать на уровне субъекта РФ и муниципальном уровне в отношении оценки эффективности управления государственной и муниципальной собственностью и поступлений неналоговых доходов (прибыли, дивидендов и др.) в бюджеты всех уровней.

Родионова В.М.

Вопросы становления единой системы государственного финансового контроля в Российской Федерации

Проведенные в последние годы рыночные преобразования не только существенно изменили облик российской экономики, но и обусловили необходимость радикального реформирования многих государственных структур, призванных перестроить свою деятельность с ориентиром на достижение реальных результатов. Одной из таких структур являются органы государственного финансового контроля, из-за недостаточно эффективной работы которых экономика страны и ее государственный сектор несут сегодня значительные потери. Слабость государственного финансового контроля, вызванная отсутствием законодательно регламентированной системы его осуществления и правовой неопределенностью содержания работы его органов, приводит к нецелевому использованию государственных средств, а иногда ведет к их прямому расхищению и утрате.

С сожалением приходится констатировать, что в настоящее время экономика страны далеко не полностью находится в поле зрения "государева ока", что

государственный финансовый контроль проводится эпизодично, нередко бессистемно, а потому - не эффективно. Это обусловлено отсутствием не только правовой регламентации сроков и порядка его осуществления, но и отсутствием координации и взаимной увязки в деятельности контролирующих органов.

Осуществляемый ныне государственный финансовый контроль не носит превентивного профилактического характера. Связано это с тем, что он выступает, как правило, регистратором нарушений, а не инструментом их предупреждения. Государственные контролеры, фиксируя нарушения и недочеты в организации движения денежных средств, мало уделяют внимания тем правовым прорехам в российском законодательстве, которые порождают эти злоупотребления и нарушения. Более того, мало уделяется внимания тому, чтобы нанесенный экономике страны ущерб был бы возмещен полностью и в кратчайшие сроки.

Недостатки в содержании и нацеленности государственного финансового контроля во многом связаны с несовершенством его организационного построения. Наличие множества контролирующих структур различной ведомственной подчиненности с одинаковыми или похожими функциями затрудняет и осложняет их работу. Между органами, осуществляющими государственный финансовый контроль, нет должной координации; они не увязаны в единую, стройную систему, все составные части которой работают в едином ритме, преследуют единые цели - обеспечение полноты и своевременности формирования ресурсов в распоряжении государства, сохранности и эффективного использования государственной собственности, законности, высокой результативности и целевого расходования всех государственных средств. Именно поэтому сегодня назрела необходимость радикальных изменений не только в содержании государственного финансового контроля, но и в его организации, правовом обеспечении, ином, чем прежде, взаимодействии контролирующих органов.

Понимание необходимости существенных изменений в сфере государственного финансового контроля отнюдь не означает единства во взглядах разных авторов на содержание и последовательность проведения предстоящих преобразований. Эти разногласия в подходах привели к тому, что до сих пор в стране не только не принят закон о государственном финансовом контроле, но и не создана соответствующая ему согласованная Концепция, отражающая принципиальные позиции государства в части построения и функционирования в России системы государственного финансового контроля. Принятие такой Концепции, а на ее основе - и закона было бы значительным шагом вперед на пути создания действенной системы контроля. В этой связи хотелось бы отметить перспективность продолжения той работы, которую проделали представители

Центра институциональных и микроэкономических исследований Института экономики РАН, определяя методологические основы формирования системы государственного финансового контроля (ГФК). Однако, к важнейшим положениям, сформулированным в основном докладе, прозвучавшем на заседании "Круглого стола" 26 декабря 2001г., необходимо на наш взгляд, добавить следующее.

Соглашаясь с тем, что одним из принципиально важных вопросов разрабатываемой Концепции, а затем - и закона о государственном финансовом контроле, является вопрос **о создании в России системы ГФК**, следует одновременно подчеркнуть, что само понятие "система государственного финансового контроля" довольно часто трактуется лицами, использующими его, очень и очень по-разному. Подобному разночтению способствует то, что названное понятие может рассматриваться в разных аспектах и в зависимости от этого его составляющими могут выступать: элементы контрольно-финансовой деятельности (субъекты и объекты контроля, принципы контроля и т.д.), совокупность которых позволяет судить о технике и технологии финансового контроля; взаимосвязанное единство видов, форм и методов финансового контроля; субординированная по уровням финансового управления система органов финансового контроля; и т.д. Положение усугубляется тем, что в современной России, продекларировавшей самостоятельность каждого уровня государственной власти в пределах предоставленных ему полномочий, ликвидирована вертикальная подчиненность органов власти и их финансовых подразделений, имевшая место в советское время. Поэтому сегодня, говоря о необходимости создания российской системы государственного финансового контроля, следует акцентировать внимание на том, что она должна быть выстроена заново с использованием таких методологических, организационных и правовых основ, которых не существовало в условиях унитарного советского государства с его административно-командными методами управления. При этом следует помнить, учитывая в том числе и зарубежный опыт, что развитие децентрализованной рыночной экономики может быть обеспечено лишь при условии строгого и последовательного контроля, особенно в бюджетной сфере.

Важнейший вопрос, который должен быть решен в концептуальном аспекте - это вопрос о сфере распространения государственного финансового контроля. Период либеральных преобразований 90-х гг. XX века сопровождался в России значительным ослаблением государственного финансового контроля, существенным сокращением сферы его распространения. Связано это было с тем, что государственный финансовый контроль на первом этапе рыночных преобразований в России рассматривался как антипод либеральной модели рыночной экономики. Однако более внимательное изучение

зарубежного опыта осуществления государственного финансового контроля и просчеты, ярко проявившие себя в российской практике последних лет, показали, что подобный взгляд на государственный финансовый контроль не только не оправдан с теоретических позиций, но и наносит колоссальный вред российской экономике, терпящей многомиллиардные убытки от неоправданного сокращения сферы государственного контроля, разобщенности направлений его осуществления, неэффективности применяемых методов и несовершенство правовой базы. Представляется необходимым при определении сферы осуществления государственного финансового контроля исходить из наличия четырех основных составляющих:

- контроля за процессами формирования и использования бюджетных средств, продуманностью и эффективностью управления бюджетными потоками;
- контроля за бюджетными средствами, направляемыми в негосударственный сектор российской экономики и надлежащим использованием в нем финансовых средств, в точном соответствии с их целевым назначением;
- контроля за сохранностью государственной собственности, эффективностью управления ею, приносящего максимальную пользу обществу и государству при минимуме затрат;
- контроля за чистотой финансовых операций, противодействующий "отмыванию" преступных доходов.

Первые два направления государственного финансового контроля реализуются через бюджетный контроль, с помощью которого обеспечивается проверка правильности формирования и использования бюджетных средств на всех стадиях бюджетного процесса. Цель бюджетного контроля - обеспечить наиболее полную мобилизацию бюджетных доходов, целевое и эффективное использование бюджетных средств в соответствии с действующим законодательством. При этом исполнительные органы государственной власти осуществляют бюджетный контроль в ходе бюджетного планирования и исполнения федерального и региональных бюджетов; законодательные (представительные) органы государственной власти - в ходе рассмотрения и утверждения бюджетов.

Так, в результате рассмотрения проектов бюджетов в комитетах и комиссиях законодательных органов выявляются возможности увеличения доходов соответствующих бюджетов, определяются пути наиболее целесообразного распределения бюджетных средств, резервы снижения дефицита бюджета и т.д. Законодательные органы в праве создавать контрольно-счетные органы (счетные палаты), основной задачей которых являются: контроль за своевременным исполнением доходов и

расходов бюджетов по объему, структуре и целевому назначению; регулярное представление законодательным органам власти информации о ходе исполнения бюджетов; анализ выявленных отклонений от законодательно устанавливаемых бюджетных показателей и подготовка предложений, направляемых на устранение этих отклонений; финансовая экспертиза проектов подготавливаемых законов и др.

Огромная роль в процессе исполнения бюджетов отводится исполнительным органам власти и их финансовым структурам, которые обязаны скрупулезно проверять правильность и целевой характер использования предприятиями и организациями, в том числе негосударственного сектора экономики, выделенных им бюджетных ассигнований. При этом ведущую роль в осуществлении бюджетного контроля играют Минфин России и министерства финансов в субъектах Российской Федерации; они тщательно контролируют составление и исполнение бюджетов, проверяют обоснованность проектов смет и расчетов, составляемых к проектам бюджетов, целесообразность выделения бюджетных средств в запланированных суммах, законность их расходования, состояния сметно-штатной дисциплины.

Неотъемлемой составной частью государственного финансового контроля в России должен стать контроль, осуществляемый в корпоративном секторе экономики. Его специфика заключается в том, что он нацелен на проверку сохранности государственной собственности, ее преумножение и эффективное использование. Сегодня ни в коем случае нельзя допустить продолжение тех процессов середины 90-х годов XX в., которые были направлены не на цивилизованное разгосударствление государственной собственности, а на ее разбазаривание, увод наиболее привлекательных государственных активов в оффшорные зоны, существенное уменьшение доли государственной собственности путем несанкционированных эмиссий и т.п.

Систематически проводимый, всеобъемлющий и всесторонний государственный финансовый контроль со стороны специализированных контрольных органов должен способствовать рентабельной работе государственных предприятий, ставить непреодолимый барьер на пути незаконного банкротства государственных структур, вести осознанную и целенаправленную борьбу с дополнительной не санкционированной ФКЦБ эмиссией. В борьбе за сохранность и эффективность использования государственной собственности должна быть существенно повышена роль контрольно-ревизионного подразделения Министерства финансов Российской Федерации и соответствующих структурных подразделений финансовых органов в субъектах РФ, которые обязаны полностью охватить контрольными мероприятиями все объекты государственной собственности.

Органичной составной частью государственного финансового контроля должна стать финансовая разведка тех процессов, которые связаны с существованием в России "теневой" экономики. Государственный контроль за финансовыми операциями включает в себя сбор информации, мониторинг и анализ содержания самих операций с целью выявления аномальных изменений в финансовых потоках (как по внутренним, так и международным транзакциям) в территориальном разрезе, а также между финансовыми посредниками по видам операций. При этом в нормативных актах, направленных на противодействие "отмыванию" преступных доходов, подчеркивается, что сбор информации для мониторинга на первом этапе финансовой разведки не предполагает раскрытия клиента, т.е. обеспечивается сохранение банковской и коммерческой тайны. Если же в дальнейшем обнаруживаются аномальные изменения в финансовых потоках, то тут уже оперативно проводится более глубокое изучение всей имеющейся информации. Таким путем могут выявляться противоправные действия, в том числе и связанные с "отмыванием" доходов, полученных преступным путем. В том случае, если в ходе анализа будут обнаружены признаки преступления, то вся информация должна направляться в правоохранительные органы в соответствии с их компетенцией.

Данилевский Ю.А., Овсянников Л.Н.

Состояние и правовое обеспечение государственного финансового контроля в современной России

Общепризнано и на государственном уровне и в общественном сознании, что государственный финансовый контроль нуждается в совершенствовании. Нередко говорят о реформировании существующей и даже формировании новой системы контроля. Суть дела, по нашему мнению, состоит в том, что контроль нуждается в усилении.

Необходимость усиления контроля государства в финансовой сфере определяется рядом причин. Решающую роль сейчас играют многочисленные факты нарушений бюджетной, налоговой, валютной дисциплины, растранижирования и расхищения государственных средств, размах коррупции и махинаций по изъятию денег у населения, масштабы перекачки капиталов за границу. Все это наносит ощутимый ущерб государству и его гражданам.

Рассматривая результаты анализа таких фактов, прежде всего, приходится говорить о недооценке на практике и в теории роли контроля как функции государственного

управления в целом и в финансовой сфере в частности. Когда в стране формируются новые экономические отношения, когда видоизменяется взаимодействие государства и экономики и происходит это в условиях ограниченности финансовых возможностей государства, значение государственного финансового контроля закономерно должно возрастать.

В России этого не произошло. На начальном этапе рыночных преобразований финансовый контроль в стране отменили вместе с руководящей ролью партии и советским государственным устройством, поспешно приписав ему грехи партийной дисциплины и телефонного права. В эйфории сокрушения административно-командной системы и планового народного хозяйства мало кто интересовался реальным опытом процветающих государств. Поэтому как-то "не заметили", что в мире нет ни одного экономически развитого государства от Великобритании до Японии, которое не занималось бы контролем в финансовой сфере.

Практическим результатом такой близорукости стало отставание формирования контрольных органов и их правовой базы, соответствующих новой экономической реальности и федеративному устройству государства. Счетная палата Российской Федерации создана только в 1995 году. Многие субъекты Федерации контрольно-счетных органов не имеют. Некоторые из действующих органов носят декоративный характер. Ведомственный финансовый контроль в большинстве министерств, госкомитетов, федеральных служб отсутствует до сих пор.

Есть и очевидная недоработка науки, которая, похоже, старалась не отстать от практики. Только в последние годы стали появляться монографии и диссертации, посвященные проблематике государственного финансового контроля. Среди этих немногочисленных работ, к сожалению, мало оригинальных, нередко «произведения» компилятивные, не содержащие свежих идей и конструктивных предложений. Слабо представлена тема контроля в учебно-образовательном процессе финансистов, экономистов, управленцев, при подготовке и повышении квалификации государственных служащих.

Прямым следствием недооценки значения и возможностей контрольной функции государства является то, что финансовая система как на федеральном, так и на региональном уровнях охвачена государственным контролем далеко не полностью.

Даже средства федерального бюджета формируются и расходуются во многом бесконтрольно, что приводит к массовым случаям их нецелевого использования, задержкам выплаты заработной платы, срыву финансирования федеральных программ, социальных мероприятий, прямым хищениям. Сохраняется закрытость для ревизий и

проверок отдельных секторов народного хозяйства и сегментов финансовой деятельности. Только частично и нерегулярно ревизуется выполнение смет расходов органов власти и управления. Фактически вне государственного контроля остаются средства, поступающие в распоряжение органов управления помимо бюджетов, финансовые результаты деятельности государственных унитарных предприятий, акционерных обществ с государственным участием, бюджеты государственных внебюджетных фондов.

Практически недоступна для государственных ревизоров банковская система страны, которая сама по себе еще весьма несовершенна. Получение информации о денежно-кредитных операциях для целей финансового контроля искусственно ограничено банковским законодательством. Специалисты считают, что "криминализация банковской системы в значительной степени была обусловлена правовой неурегулированностью кредитно-банковских отношений, отсутствием механизма эффективного контроля за ними"².

Хотя Счетная палата Российской Федерации, контрольно-ревизионный аппарат Минфина России, другие ведомства ежегодно составляют планы контрольных мероприятий, фактически никакой организованности и планомерности в проведении ревизий и проверок не существует, преобладают хаотичность и авральный подход. Последний даже узаконен. Ст. 10 закона о Счетной палате предусматривает проведение внеплановых контрольных мероприятий не только на основании постановлений Совета Федерации и Государственной Думы Федерального собрания РФ, но и по обращению не менее одной пятой от общего числа членов Совета Федерации или депутатов Госдумы. Это считается проявлением демократии, хотя на деле при таком подходе ревизии и проверки превращаются в заказные мероприятия. Контроль теряет органично присущие ему независимость и объективность, нередко политизируется.

Многочисленны т.н. "повторные проверки" одних и тех же объектов, что вызывает справедливое недовольство и нарекания. В тоже время значительная часть государственных средств из года в год остается вне поля зрения контрольных органов. Говорить о полноценности и результативности контроля в таких условиях проблематично.

Очевидна сложившаяся в ходе становления новой российской государственности раздробленность финансового контроля, множественность, разобщенность органов, на которые возложено его осуществление, несогласованность их полномочий и действий. Бюджетный кодекс Российской Федерации такую "чересполосицу" закрепил. Он совершенно необоснованно возвел в ранг органов государственного финансового

² Вакурин А.В. Экономические и правовые проблемы борьбы с организованной преступностью в кредитно-финансовой сфере.-М., 1999.-С.26.

контроля все финансовые органы исполнительной власти (ст.151, п.4). Таким путем происходит дальнейшее размывание контрольной функции государства. И это не способствует успеху контрольного дела, повышению его эффективности.

В стране явно недостаточна численность контрольно-ревизионного аппарата, ограничены его технические и финансовые возможности. Совершенно немыслимо, к примеру, решать сложнейшие задачи, стоящие перед Счетной палатой, силами нескольких сот находящихся в Москве инспекторов, при отсутствии территориальных подразделений палаты.

Использование значительной части государственных и муниципальных средств ежегодно не проверяется именно по причине неразумной экономии на ревизорах. Между тем имеющиеся данные свидетельствуют, что контрольная работа может быть весьма результативной, а расходы на содержание контролеров компенсируются многократно. Убедительные факты такого рода можно найти, например, в монографии В.А.Жукова и С.П.Опенышева³.

В деятельности органов, так или иначе причастных к осуществлению финансового контроля в стране, очевиден явный перекос в сторону проверок в ущерб ревизиям, проведение которых сложно и трудоемко. Количество ревизий даже не учитывается. Счетная палата отчитывается числом проведенных контрольных мероприятий, уравнивая документальную ревизию и камеральный анализ. Минфин России учитывает проверки и ревизии суммарно. Реально такой подход имеет деструктивный характер. Он прямо ведет к снижению действенности контрольной работы.

Ревизия как совокупность обязательных контрольных действий по сплошной документальной и фактической проверке законности, целесообразности и эффективности совершенных в проверяемом периоде хозяйственных и финансовых операций является единственным методом контроля, способным дать полный и достоверный ответ о положении дел на проверяемом объекте. Проверка предполагает выборочность, т.е. заведомо содержит возможность пропустить какие-либо даже существенные обстоятельства, факты нарушений и злоупотреблений. Неслучайно прокуроры, другие должностные лица правоохранительных органов наделены в законодательном порядке правом назначать именно ревизии.

Между тем, в последнее время происходит направленное удаление ревизии не только из практики, но из правовой базы контроля. При внесении поправок в Бюджетный кодекс из него исключили даже упоминание о ревизии в бюджетной сфере. Не нашлось

³ Жуков В.А., Опенышев С.П. Государственный финансовый контроль.-М., 1999.-С.322.

места для ревизии в новом Уголовно-процессуальном кодексе Российской Федерации, хотя в прежнем она была одним из важных способов собирания доказательств. Похоже, что против ревизии ополчились люди, которые хорошо понимают, чем она для них опасна.

Сегодня одна из основных составляющих системы государственного финансового контроля - его законодательная база - очевидно отстает от экономической реальности, задач государства в финансовой сфере. Отсутствие правовых решений становится препятствием для организационно-практических действий и достижения ощутимых для экономики результатов.

Речь идет о проекте федерального закона о государственном финансовом контроле. Уже можно говорить об истории законопроекта, разработка которого была начата почти семь лет тому назад. Сейчас готовится единая концепция государственного финансового контроля. Но готовится медленно. А главное – не очень ясно ее назначение, ибо ее напрямую не связывают с законопроектом.

На деле концепция может принести пользу только в одном случае. Если станет отправной точкой для безотлагательного принятия закона. Контроль без законной основы – это произвол контролирующих, что несовместимо с правовым государством.

Предлагаемый закон должен прежде всего определить понятие государственного финансового контроля, его цели, основные направления. С экономической точки зрения главным для понимания сути контроля, принципов его системной организации выступает то объективное обстоятельство, что государство владеет, использует и управляет значительно большими средствами нежели те, что мобилизуются в его бюджете. Финансовые интересы государства и его граждан шире бюджетных.

Поэтому и финансовый контроль как неотъемлемая часть государственного управления должен охватывать в сфере финансов все, что отнесено Конституцией страны к ведению Российской Федерации и субъектов Российской Федерации в этой сфере. Такой подход к государственному финансовому контролю признан в цивилизованном мире. Он закреплен в известной Лимской Декларации Международной организации высших контрольно-ревизионных органов (ИНТОСАИ), где сказано: "Все управление государственными финансами, независимо отражены они в общем национальном бюджете или нет, должно быть объектом контроля высшего контрольного органа". Непонятно, почему в России хотят сделать иначе.

Задача государственного финансового контроля – защита законных интересов общества, государства и отдельных граждан. В этих целях все государственные средства должны подвергаться ревизиям и проверкам в полном объеме с установленной

периодичностью (раз в один, два, три года) в зависимости от важности, направления и объема расходования.

В целях обеспечения единой государственной финансовой политики, защиты финансовых интересов государства и его граждан государственный финансовый контроль должен осуществляться по следующим направлениям:

- формирование и использование всех государственных средств, независимо от того, в какой форме они существуют - бюджетной или любой другой;
- деятельность органов исполнительной власти, на которые возложено практическое проведение финансовой, бюджетной, кредитной, денежной, налоговой и валютной политики;
- привлечение и использование средств юридических и физических лиц кредитными учреждениями и иными организациями, которым законодательством предоставлено такое право.

Заниматься контрольным сегментом укрепления финансовой дисциплины должны, на наш взгляд, специальные органы государственного финансового контроля, как это и делается практически во всех экономически развитых странах. Нужно установить понятие и статус такого органа, основная и единственная задача которого - финансовый контроль от имени государства. Следует определить задачи, компетенцию, права таких органов и полномочия их работников. В качестве органов государственного финансового контроля можно рассматривать и строго специализированные подразделения органов исполнительной власти.

В соответствии с конституционным разделением ветвей власти и федеративным устройством государства целесообразно предусмотреть иерархию, различие функций и взаимоотношения органов государственного финансового контроля. Возможная их иерархия представляется следующим образом:

- Счетная палата Российской Федерации;
- федеральный орган государственного финансового контроля в системе исполнительной власти;
- подразделения финансового контроля федеральных органов исполнительной власти;
- контрольно-счетные органы субъектов Российской Федерации;
- контрольные органы исполнительной власти субъектов Российской Федерации и местного самоуправления.

Наряду с этим в законе должны найти определение роль и основные принципы ведомственного финансового контроля, включая внутренний финансовый контроль в государственных внебюджетных фондах.

Нуждаются в законодательном закреплении основные методы осуществления государственного финансового контроля – ревизия и проверка, правовое положение проверяющей и проверяемой сторон, права работников органов контроля при проведении ревизий и проверок, требования к государственным стандартам проведения контрольных мероприятий, ряд других положений.

Закон также должен установить четко определенную ответственность за нецелевое использование государственных финансовых средств. Сейчас, к примеру, органам казначейства предоставлено право выдавать предписания о взыскании средств федерального бюджета, других государственных федеральных средств, использованных не по целевому назначению, и применять штрафные санкции к нарушителям. Однако суды практически не принимают такие иски, поскольку названное право не основано на требованиях закона, а установлено постановлением правительства. В ст.176 Уголовного кодекса РФ предусмотрена только уголовная ответственность за незаконное получение кредита, хотя это далеко не единственное и даже не самое распространенное финансовое преступление.

Наряду с законом о государственном финансовом контроле следует принять долгожданный закон о борьбе с коррупцией, внести поправки в Бюджетный кодекс и закон о Счетной палате, дополнить и уточнить в плане контроля банковское законодательство.

Накопленный опыт и требование роста эффективности контроля выдвигают проблему повышения роли, расширения возможностей и полномочий Счетной палаты Российской Федерации. Она фактически является высшим органом государственного финансового контроля в стране. Но юридически такого статуса не имеет, напротив, действующий закон предусматривает подотчетность палаты Федеральному собранию РФ. Это противоречит принципу независимости контроля, ответственности контролеров только перед законом.

Существуют предложения, направленные на улучшение деятельности палаты. Наиболее актуальными и сулящими реальные результаты представляются следующие из них:

- обеспечение полной фактической независимости палаты от любых органов государственной власти, ее подчинение исключительно закону;
- создание территориальных (окружных) органов Счетной палаты;

- изменение порядка планирования ревизий и проверок с закреплением обязательных объектов и установлением периодичности осуществления на них контрольных мероприятий;
- предоставление Счетной палате права защиты финансовых интересов государства путем прямого обращения в суд по результатам собственных ревизий и проверок;
- повышение ответственности правоохранительных органов за реагирование на материалы, направляемые Счетной палатой.

К слову сказать, заслуживает внимания и такой казалось бы не определяющий вопрос. Основные должностные лица Счетной палаты именуются аудиторами. В условиях действующего российского законодательства, с учетом выполняемых этими лицами функций и развития аудита как предпринимательской деятельности это неточно, а любая неточность работает против авторитета такого органа. Руководителей контрольных направлений палаты правильнее было бы назвать главными государственными контролерами.

Мы, как и некоторые другие специалисты, уже высказывали в печати мнение, что на современном этапе стране необходим орган государственного финансового контроля в системе исполнительной власти - Государственная контрольно-ревизионная служба или Государственный ревизионный комитет.

Основные направления деятельности предлагаемого органа - ревизии и проверки по поручениям Президента и Правительства Российской Федерации, а также правоохранительных органов. Дело в том, что Счетная палата определена Конституцией страны как орган бюджетного контроля, следовательно, остальные государственные средства - не ее компетенция. Она также не обслуживает интересы исполнительной власти и не выполняет поручения судебно-следственных органов, что вполне закономерно и правильно.

На протяжении всего советского периода и до недавнего времени роль такого государственного вневедомственного органа в системе исполнительной власти играло Контрольно-ревизионное управление Министерства финансов. Это было оправдано исключительным положением Минфина СССР в советской финансовой системе. Ему подчинялся и Государственный банк и местные финансовые органы. Сегодня семитысячному отряду квалифицированных ревизоров, имеющему подразделения в каждой республике, крае, области, городе и районе, в ведомственных минфиновских рамках тесно. Он готов практически включиться в осуществляемое руководством страны укрепление властной вертикали в более значимом качестве.

В числе аргументов за создание нового органа следует рассматривать и такие факторы как масштабы экономики страны, финансовых потоков в ней, очевидную усложненность административно-территориального деления и системы исполнительной власти, отвечающей за формирование и расходование государственных средств. Работы в сфере финансового контроля на обозримый период хватит всем.

Чтобы эта работа была более упорядоченной и видной обществу требуется создание и внедрение общегосударственной системы учета результатов деятельности органов государственного финансового контроля. Сейчас такой учет ведется разрозненно, неполно, по ведомственному принципу, без общих подходов. Поэтому действительной картины поступления, сохранности и использования государственных средств он не дает. Сводных данных о том, что вскрывают все органы финансового контроля, сколько средств их усилиями возвращается государству, вообще не существует.

Практика финансового контроля предлагает все более запутанные задачи. Нарушения становятся не только крупнее и откровеннее. Они становятся изощренными с использованием в антигосударственных интересах новейших финансовых, банковских, информационных технологий. Если не повышать профессиональный уровень работников, то увеличение численности ревизоров и создание новых служб не решат задачу усиления контроля в полном объеме.

Нужно расширять возможности и способы подготовки ревизоров-профессионалов из числа специалистов, имеющих соответствующее (финансовое, экономическое, юридическое) образование и некоторый практический опыт с учетом наклонностей, сознательной готовности к трудностям. Особое значение приобретает повышение квалификации работающих финансовых контролеров. Его возможности пока недостаточны, организовано оно во многих случаях по старинке.

В контрольном деле возникают специфические ситуации, связанные со становлением и развитием в стране аудита. Официально - законом - оформлена замена государственного контроля аудитом в отношении федеральных государственных внебюджетных фондов и унитарных предприятий.

Обоснованность такой замены вызывает сомнения. Аудит - предпринимательская деятельность на рынке частных услуг. Содержание аудиторской проверки, условия и размер ее оплаты устанавливаются договором между клиентом и аудитором. Формы и методы проверки определяет аудитор, чтобы без особого риска высказать свое суждение.

Все это мало подходит для достоверной оценки использования государственных средств и собственности, противоречит Бюджетному кодексу. Сфера

влияния государственного финансового контроля искусственно сужается. Появляются возможности для снижения ответственности пользователей за эффективность, рациональность и законность расходования государственных средств.

Сказанным проблемы государственного финансового контроля не исчерпываются. Но то, что названо, нуждается, на наш взгляд, в первоочередном решении.

Чубаков Г.Н.

***О консолидации системы государственного финансового контроля
и усилении ее результативности.***

1. Необходимость консолидации государственного финансового контроля.

В Российской Федерации в ходе экономических реформ и перехода на рыночную экономику была в основном сформирована принципиально новая финансовая система, отличная от прежней планово-централизованной организации финансов СССР. Этот процесс формирования новой финансовой системы в России ещё не закончен. Проблема эффективности её функционирования, воздействия на реальную экономику остается одной из самых актуальных в части обеспечения стабильности и экономического роста. В решении этих проблем важное значение имеют совершенствование структуры и деятельности институтов государственных финансов, в том числе организация действенного государственного финансового контроля.

Проблема управления финансами - финансовый менеджмент в рыночной экономике на различных уровнях, начиная от предприятия, их объединений и ассоциаций, в холдингах и, конечно, на всех уровнях государственной власти приобретает особое, а в экономическом отношении центральное значение. Это обусловлено тем, что *в рыночном хозяйстве стоимостные, денежно-финансовые пропорции определяют формирование материально-вещественных пропорций, пропорций реальной экономики.* Они диктуют развитие технократических структур и поведение предпринимателей. Формирование бюджетов государственной и муниципальной власти определяет их возможности в решении социально-экономических проблем, встающих перед страной или регионом. В практической жизни эта зависимость всегда проявляется в простом требовании - прежде чем решать какую-либо реальную задачу (развитие отрасли, помощи регионам и т. д.) надо найти денежные, финансовые средства. Чтобы реализовать эту задачу, необходимо довести денежные, финансовые средства до конечного исполнителя. На каждой из этих стадий должен быть обеспечен государственный финансовый контроль.

Целью консолидированной системы государственного финансового контроля должно быть:

- содействие повышению эффективности финансовой системы России в целом и ее каждого звена, ее воздействия на рост эффективности реальной экономики и решение социальных задач;
- принятие самых действенных мер для выявления фактов коррупции, экономических и финансовых нарушений действующего законодательства, привлечению виновников к ответственности в соответствии с законом;
- проведение аналитической работы по эффективности использования финансовых ресурсов и выработка прогнозов, соответствующих предложений для законодательной и исполнительной властей.

Деятельность единой системы государственного финансового контроля должна быть основана на следующих принципах:

- строгое соблюдение Конституции Российской Федерации и других федеральных законов, а также законов субъектов РФ, если они не противоречат федеральному законодательству;
- эффективность и действенность государственного финансового контроля;
- полнота охвата финансовой системы России с учетом особенностей форм собственности, экономико-правового статуса хозяйствующих субъектов с гибким использованием применительно к этим особенностям различных видов и методов государственного контроля;
- единство системы___государственного финансового контроля в части согласованности и координации действий различных органов, осуществляющих государственный финансовый контроль;
- четкое разделение исполнения и распоряжения финансовыми средствами от контрольных функций за фактическим их использованием;
- соблюдение принципа федерализма в организации деятельности органов государственного финансового контроля;
- самостоятельность каждого государственного органа, осуществляющего финансовый контроль;
- четкая определенность для каждого органа, осуществляющего государственный финансовый контроль, в отношении компетенции и объекта финансового контроля;

- ответственность как государственных органов финансового контроля, так и субъектов хозяйствования за правдивость представляемой информации и выявленные в процессе контроля финансовые нарушения;

- гласность результатов деятельности органов государственного финансового контроля.

Государственный финансовый контроль должен выполнять функции общегосударственного финансового контроля, который осуществляется уполномоченными государственными органами и в пределах их компетенции в любой сфере экономики и управления, а также ведомственный финансовый контроль, проводимый министерствами и ведомствами в отношении подведомственных им предприятий и организаций. Исходя из этого, считаем, что функции консолидированной системы государственного финансового контроля должны заключаться в следующем:

- проведение предварительного, текущего и последующего государственного контроля образования и использования финансовых средств посредством ревизий, проверок и других форм финансового контроля;

- организация государственной и муниципальной финансовой контрольной работы на различных уровнях и в различных звеньях финансовой системы;

- первостепенное внимание уделяется бюджетному контролю;

- координация контрольной финансовой работы различных министерств и ведомств;

- изучение и анализ работы всей системы органов государственного финансового контроля, их воздействие на повышение эффективности социально-экономического развития страны и отдельных регионов;

- в случаях необходимости выступление с законодательной инициативой;

- привлечение к ответственности нарушителей финансового законодательства и финансовой дисциплины, а в случае достаточности оснований передачи дела в следственные органы.

Решая проблему организации единой системы государственного финансового контроля, необходимо четко видеть, что при этом могут быть существенные негативные последствия, которые могут перекрыть эффекты от усиления государственного финансового контроля. Поэтому организация единой государственной системы финансового контроля должна также решать и такие важнейшие проблемы развития рыночной экономики, как:

- создание благоприятных условий для активизации предпринимательской деятельности;
- стимулирование инвестиций.

Дело в том, что мероприятия по усилению государственного финансового контроля не должны помешать активизации предпринимательства и инвестиционной деятельности. Наоборот, они должны осуществляться в направлении усиления гарантии той и другой деятельности.

Главное все же в данной проблеме - это функции и действенность государственного контроля в стране. Нужно признать, что состояние государственного финансового контроля в стране нельзя считать удовлетворительным. Сбор налогов в бюджет продолжает оставаться низким. Бюджетные средства часто используются неэффективно и бесконтрольно. Каждый год возникают проблемы с финансированием посевной и уборки урожая в сельском хозяйстве, завоза топлива и продуктов в Северные районы страны, средства, выделяемые на восстановление Чеченской Республики часто исчезают бесследно, почти постоянно возникают проблемы с финансированием бюджетной сферы и выплатой заработной платы работникам бюджетных организаций.

Наиболее четко государственный контроль должен быть поставлен за формированием доходов и исполнением расходов государственного бюджета - федерального и субъектов Федерации, а также доходов и расходов муниципальных бюджетов. Бюджет взаимодействует с хозяйством - предприятиями, корпорациями. Налоговая база, от которой зависят налоговые поступления в бюджет, его доходы, формируется в реальной экономике созидания материальных и нематериальных благ. Поэтому общегосударственный финансовый контроль не может ограничиться только непосредственно бюджетом. Он в определенных рамках должен охватывать все хозяйство, разные его сферы.

2. Основные предложения по организации консолидированной системы государственного финансового контроля в Российской Федерации

В целях наведения порядка и создания консолидированной системы государственного финансового контроля считаем необходимым осуществить следующие мероприятия.

- Счетную палату РФ нужно на деле сделать высшим органом государственного финансового контроля в стране. Статус Счетной палаты определен Конституцией РФ ст. 101, п. 5 «Для осуществления контроля за исполнением федерального бюджета Совет Федерации и Государственная Дума образуют Счетную палату, состав и порядок деятельности которой определяется федеральным законом».

Необходимо внести соответствующие изменения в данную статью Конституции РФ, наделив Счетную палату РФ более широкими функциями и полномочиями.

- При работе над данной проблемой считали бы необходимым подготовить текст поправки к ст. 101, п. 5 Конституции РФ о наделении Счетной палаты РФ правами высшего органа государственного финансового контроля, а также изучить вопрос о расширении контрольных функций самого Федерального Собрания РФ.

- В качестве незамедлительной меры считаем целесообразным создать в Федеральном Собрании РФ *комиссию при Счетной палате из состава депутатов Государственной Думы и Совета Федерации*, которая, во-первых, осуществляла бы более тесное взаимодействие Федерального Собрания со Счетной палатой и, во-вторых, выполняла бы роль наблюдательного органа за её деятельностью.

В законопроекте "О единой системе государственного финансового контроля" предусмотреть функции, права и механизмы взаимодействия различных органов, осуществляющих государственный финансовый контроль. При этом Счетная палата, не нарушая самостоятельности и специфичности функций соответствующих контрольных финансовых органов, должна быть наделена функциями координации их деятельности по осуществлению государственного финансового контроля, кроме Главного контрольного управления при Президенте РФ. В целях реализации этих функций Счетная палата должна быть наделена правами:

- разработки Комплексного плана осуществления государственного финансового контроля, включающего на согласованной основе мероприятия, проводимые другими органами государственного контроля;
- заслушивания отчетов органов государственного контроля министерств, ведомств, субъектов Федерации и муниципальных образований;
- получать годовые отчеты о проведенной работе федеральных органов, осуществляющих государственный финансовый контроль.

Счетная палата не должна вмешиваться в оперативную деятельность ведомственных подразделений, осуществляющих финансовый контроль в подведомственной им сфере.

- Под руководством Счетной палаты под контролем Президента РФ должна быть выработана согласованная *Концепция координации деятельности государственных органов финансового контроля*, которая может быть принята в качестве закона, обязательного для всех этих подразделений. Речь идет о принципиальных положениях по контролю финансовых потоков, о мониторинге за их движением. Это концептуальный

подход и здесь должна быть четкая политическая линия, представление о взаимодействии этих контрольных органов. Но в то же время должны быть определены и конкретные действия в осуществлении данной Концепции. Для этого должен быть, по крайней мере, план ориентировочно в пределах года.

- В Российской Федерации должен быть *Единый план мероприятий по реализации государственного финансового контроля*, который разрабатывался бы и утверждался ежегодно. Это позволит сконцентрировать усилия финансовых контрольных органов на наиболее нуждающихся в проверке объектах, избежать дублирования контрольных мероприятий. В Советском Союзе такой Единый план государственного контроля разрабатывался Комитетом народного контроля СССР. Там были и недостатки, но не мало было и полезного.

- Необходимо в корне изменить подход к целям и задачам финансового контроля. В настоящее время финансовый контроль ограничивается главным образом проверкой того, как идет исполнение бюджета по доходам и расходам, насколько фактические расходы бюджета осуществляются с утвержденным бюджетом, кто виноват и кого можно привлечь к ответственности. Это *арифметический* уровень работы. Но государственный финансовый контроль должен быть поднят до уровня *финансово-экономического контроля, с выводами и предложениями что делать, как устранить выявленные недостатки*. Конечно, не снимая ответственности с конкретных лиц.

- Необходимо разработать комплекс методических пособий и рекомендаций по финансовому анализу и контролю на различных уровнях деятельности органов государственной и муниципальной власти.

- Важную роль в усилении государственного финансового контроля должен сыграть Центральный банк Российской Федерации и банковская, кредитно-денежная система в целом, которая контролирует почти весь денежный оборот в стране, организует систему расчетов, организует и осуществляет валютный контроль как непосредственно, так и через уполномоченные банки.

- Необходимо определить взаимодействие Счетной палаты с органами финансового контроля субъектов Российской Федерации. По Конституции РФ Счетная палата осуществляет контроль за исполнением федерального бюджета. Это можно понимать и так, что профинансировал ли федеральный бюджет какому-то субъекту Российской Федерации положенные ему трансферты, помощь в связи чрезвычайной ситуацией и т.д. А как реально используются эти средства субъектом Российской Федерации вроде уже и не дело Счетной палаты. Последствия известны. Нужно устранить эти несоответствия.

- Считали бы целесообразным изучить конституционные возможности и реальную необходимость создания вертикальной системы государственного финансового контроля без ущемления прав субъектов Российской Федерации. Возможно, следует осуществлять финансовый контроль за использованием в субъектах Российской Федерации средств, выделяемых федеральным бюджетом, а также осуществлением аудита в части уплаты налогов, направляемых в федеральный бюджет. Субъекты Российской Федерации должны сами организовывать контроль за формированием и исполнением своего бюджета.

- В системе мероприятий предусмотреть усиление ответственности всех органов государственного финансового контроля и должностных лиц его осуществляющих.

Дефолт августа 1998г. показал, что рынок ценных бумаг также нуждается в государственном регулировании и контроле. События той осени показали, что нарушения стабильности на рынке ценных бумаг, в том числе и вызванные государством, могут приносить огромный ущерб финансовой системе страны и её экономике в целом. Принципиальные основы государственного регулирования рынка ценных бумаг определены в разделе V «Регулирование рынка ценных бумаг» Федерального закона «О рынке ценных бумаг» от 22 апреля 1996 г. Ст. 38 этого закона определяет, что *государственное регулирование рынка ценных бумаг* осуществляется путем:

- установления обязательных требований к деятельности эмитентов, профессиональных участников рынка ценных бумаг и ее стандартов;
- регистрации выпусков эмиссионных ценных бумаг и проспектов эмиссии и контроля за соблюдением эмитентами условий и обязательств, предусмотренных в них;
- лицензирования деятельности профессиональных участников рынка ценных бумаг;
- создания системы защиты прав владельцев и контроля за соблюдением их прав эмитентами и профессиональными участниками рынка ценных бумаг;
- запрещения и пресечения деятельности лиц, осуществляющих предпринимательскую деятельность на рынке ценных бумаг без соответствующей лицензии.

Представительные органы государственной власти и органы местного самоуправления устанавливают предельные объемы эмиссии ценных бумаг, эмитируемых органами власти соответствующего уровня. Поскольку на Счетную палату возложены обязанности по контролю за состоянием государственного внутреннего и внешнего долга, то следует изучить вопрос о том, чтобы государственные органы исполнительной власти устанавливали предельные объемы эмиссии ценных бумаг по согласованию со Счетной палатой на федеральном уровне и с соответствующими органами на других уровнях.

- Федеральным органом исполнительной власти по проведению государственной политики в области рынка ценных бумаг, контролю за деятельностью профессиональных участников рынка ценных через определение порядка их деятельности и по определению стандартов эмиссии ценных бумаг является Федеральная комиссия по рынку ценных бумаг.

3. Контроль за доходами и расходами федерального бюджета.

- В бюджетном процессе весьма важное значение имеет проблема о соотношении доходов и расходов утвержденного и исполняемого бюджетов. В реальной жизни между ними часто существует заметное расхождение. При этом данное расхождение часто возникает не в силу случайных явлений, а вследствие проявления определенных интересов.

- Как известно при рассмотрении федерального бюджета в Совете Федерации, почти всегда возникает вопрос о том, что Правительство представляет проект бюджета с сильным занижением доходов. Этот факт находит подтверждение на протяжении всего периода экономических реформ. Случалось, когда такое положение складывалось в результате просчетов, но в большинстве случаев Правительство шло на занижение доходов в проекте бюджета с тем, чтобы иметь резерв как при согласовании бюджета, так и в ходе его исполнения.

- Правда, в отдельные годы были и существенные недоборы в доходах бюджета по сравнению с утвержденной суммой. Так, в 1994г. доходы были выполнены только на 70,6 %, а расходы - на 78,0 %. Хотя дефицит бюджета составил меньшую сумму по сравнению с планируемым. В 1995г. фактические доходы незначительно - всего на 1,1 % превысили предполагаемые. Расходы бюджета оказались несколько недовыполненными - на 1,2%, зато дефицит бюджета оказался меньше планируемого. В 1999г. исполнение доходов федерального бюджета по сумме превысило утвержденную сумму на 29,1 %. Это уже существенное превышение. В то же время исполненные расходы по сравнению с утвержденной цифрой были больше на меньшую цифру - 15,6 %. Дефицит бюджета оказался почти в 2 раза меньше планируемого. Вроде бы все хорошо. Но при этом почти 1/3 доходов, или уж 1/6 точно расходовалась по усмотрению правительства, практически *вне контроля* со стороны законодательного и контрольного органа.

- Отсюда, по нашему мнению, следует первый вывод - бюджет должен быть реальным, всесторонне обоснованным. И второй вывод - необходимо законодательно установить порядок использования дополнительных доходов бюджета, в случае их

перевыполнения. За выполнением этого порядка направления дополнительных доходов бюджета должен быть установлен жесткий контроль со стороны Счетной палаты.

Знакомство с системой государственного финансового контроля в бюджетной сфере позволяет сделать следующие предварительные выводы.

Прежде всего, обращает на себя внимание чрезвычайная громоздкость и сложность деятельности органов государственной власти в бюджетной сфере и запутанность осуществления государственного бюджетного контроля.

Слишком много параллельных органов занимаются бюджетным контролем. Это:

- Счетная палата РФ;
- Федеральное казначейство Минфина России;
- Департамент государственного финансового контроля Минфина России;
- Министерство РФ по налогам и сборам;
- Государственный таможенный комитет РФ;
- Федеральная служба налоговой полиции РФ;
- Федеральная служба по финансовому оздоровлению и банкротству.

В субъектах Российской Федерации создано множество подразделений государственного и муниципального финансового контроля, которые дублируют друг друга.

В министерствах и ведомствах как федерального уровня, так и на уровне субъектов Российской Федерации имеются свои департаменты, управления по финансовой деятельности, которые либо осуществляют финансовый контроль, либо рассчитывают на некоторую поддержку со стороны контролируемых ими организаций и предприятий.

Поддержание бюджетной системы и органов государственного финансового контроля требует крупных затрат государства, которые далеко не всегда эффективно используются.

Все эти органы работают практически без должной координации. Знакомство с положениями об этих органах показывает, что они во многом занимаются аналогичными действиями, наделены примерно схожими правами и ни кем не координируются. При предварительном знакомстве с этой системой финансового контроля приводит к выводам, что некоторые из этих контрольных органов функционируют не столько для контроля за движением бюджетных средств, сколько для их использования в интересах отдельных групп и персоналий.

Считаем необходимым детально проанализировать функции различных государственных и муниципальных органов финансового контроля и выработать предложения по их реорганизации. Возглавить эту работу должна Счетная палата РФ. Для

этого Счетная палата должна быть наделена необходимыми правами и ответственностью.

Следует изучить обоснованность того, что такой контрольный орган как Федеральное казначейство находится в подчинении Минфина РФ. Минфин России может осуществлять неправомерные действия при зачислении доходов и исполнении расходов. Как может себя вести Федеральное казначейство и его органы в регионах и непосредственно на местах.

Возможно, следует Федеральное казначейство вывести из подчинения Минфину России и сделать его полностью ответственным за кассовое исполнение федерального бюджета.

4. Проблемы открытости контроля за результатами финансовой деятельности и отчетность предприятий.

- Особое значение имеет организация работы по обеспечению прозрачности финансовой и хозяйственной деятельности корпораций, банков, государственных и муниципальных органов власти. Установление обязательных нормативов по публикации финансовых отчетов, их содержанию. В настоящее время такие публикации содержат столь укрупненные показатели, что понять каковы же результаты финансовой деятельности корпораций, банков и других организаций невозможно. В целом для решения данной проблемы должен быть выработан План мероприятий по обеспечению открытого контроля за результатами финансовой деятельности, также приняты необходимые законодательные и другие нормативно-правовые акты. Только на основе обеспечения прозрачности результатов финансовой деятельности всех субъектов хозяйствования (при сохранении, конечно, условий гарантии коммерческой тайны) можно эффективно задействовать единую систему государственного финансового контроля.

- Для реализации этой программы необходимо внимательно рассмотреть и проанализировать действующую систему статистической и бухгалтерской отчетности. Здесь есть возможности для совершенствования, в частности повышения роли Госкомстата РФ и в целом статистических органов в укреплении финансового контроля.

- Прежде всего, целесообразно проанализировать действующую статистическую отчетность, её публикацию и её соответствие задачам налаживания общегосударственной системы финансового контроля: статистические сборники, целевые обследования, содержащиеся в них показатели.

- Бухгалтерская отчетность пока ещё недостаточно приспособлена к нуждам контроля, не во всем соответствует принятой в мировой практике. Бухгалтерский учет в стране строится на основе Закона РФ "О бухгалтерском учете" от 12 ноября 1996г., Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, утвержденного

Минфином России 29 июля 1998г. с последующими практически ежегодными изменениями. Правительство РФ в целях осуществления координации деятельности федеральных органов исполнительной власти по совершенствованию бухгалтерского учета и финансовой отчетности своим постановлением от 21 июля 1997г. создало Межведомственную комиссию по реформированию бухгалтерского учета и финансовой отчетности. 6 марта 1998г. Правительством РФ утверждена Программа реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности.

- Между тем следует признать, что реформирование бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности осуществляется чрезвычайно медленно. Результатом чего крупные российские корпорации, заинтересованные в расширении своих позиций на мировом рынке и приглашающие для аудита зарубежные компании, вынуждены вести чуть ли не двойную бухгалтерию по российским и принятым в мировой практике нормативам.

- Структура бухгалтерского баланса в российской бухгалтерии пока ещё не соответствует структуре, принятой в мировой практике, в частности системе национальных счетов и бюджетной классификации. В частности не совпадают разделы баланса и содержание конкретных статей.

- Амортизация потеряла специфику в учете и финансовых операциях. Поэтому амортизационные средства, предназначенные для воспроизводства основного капитала, большей частью используются не по назначению и нередко служат, в конечном счете, источником доходов частных лиц.

- Публикуемые отчетные бухгалтерские балансы акционерных обществ, коммерческих банков, инвестиционных фондов и т.п. не дают достаточных данных для анализ результатов их финансовой деятельности. В этой части требуется исследование и обоснование ответа на ряд вопросов: степень агрегирования статей публикуемой отчетности, насколько из этих отчетов можно понять о результатах финансовой деятельности корпорации или ничего, какими должны быть эти публикации, степень агрегирования, нужно в законодательном порядке установить перечень статей баланса, который в обязательном порядке должен включаться в публикацию.

- Считали бы пересмотреть перечень отчетности, которая должна присутствовать в системе государственного финансового контроля. Механизм ее документооборота. Форма ее предоставления на местах и т.д.

- По нашему мнению следовало бы рассмотреть вопрос о правомерности включения в структуру Минфина России службы бухгалтерского учета и отчетности.

Может она должна находиться в независимости от сугубо фискальных интересов и в наибольшей мере служить интересам бизнеса.

Весьма эффективным инструментом государственного финансового контроля должна быть организация финансового мониторинга. Финансовый мониторинг представляет собой постоянное, систематическое наблюдение, отслеживание поведения финансовых показателей, их анализ и прогнозирование. Финансовый мониторинг включает: а) формирование базы данных, б) анализ динамики и структуры финансовых показателей, в) прогнозирование финансовых показателей. Финансовый мониторинг должен быть организован в единой общегосударственной системе финансового контроля на базе всех органов, участвующих в этой деятельности.

Иванченко В.М.

Финансовый контроль в системе государственного контроля

Ни одно государство не может эффективно функционировать без хорошо отлаженной системы государственного контроля. С контроля начинается исполнительность, ответственность, сбалансированность развития и безопасность общественной системы, населения, человека, субъектов экономических отношений.

Финансовый контроль и, прежде всего государственный финансовый контроль (ГФК) имеет особую важность для жизнедеятельности общества, учитывая, что речь идет о кровеносных сосудах живого большого и очень сложного организма, особенно если этот организм Россия, да еще на стадии становления и развития рыночных отношений в условиях перехода от административно-плановой системы управления к либерально-демократической рыночной. По крайней мере, такой она, эта система, управления задумана в исходных концепциях реформирования. И все же ГФК не самоцель, а только особая, специфическая структура в системе общегосударственного контроля (СОГК), без которой никакое государство не может существовать, так как его основной алгоритм: решение (закон) – действие – контроль (исполнение) с прямой и обратной связью и критерием: неотвратимость наказания, воздействия. Чем выше уровень развития общества, его производительных сил, чем шире производственно-экономические, социальные и другие отношения, тем более высокие требования общество предъявляет к контролю. К сожалению, зачастую не понимание этого и в теории, и в практике проявляется в том, что ужесточение системы контроля воспринимается как подавление демократии, свободы и утверждение автократии. Это ход к свободе коррупции, казнокрадства и вседозволенности. А это ход к распаду государства.

Есть и еще одна составляющая деформации финансовой системы и ее контроля. Она связана с процессами (в том числе и на мировом уровне) формирования статуса и сущности финансовой системы как самодостаточной, независимой самостоятельной структуры мировых (не только финансовых), но и экономических отношений в целом. Под воздействием тенденций глобализма международных рыночных отношений, крупного бизнеса, ТНК, финансовая система, вооружившись современной информационной технологией и адекватными технологиями электронной связи, по существу переведена на виртуальные денежно-финансовые валютные отношения, что позволяет упростить обслуживание коррупционного и теневого капитала, технологию его отмывания, осуществление крупных спекулятивных махинаций, включая даже организацию локальных финансовых кризисов с целью финансового давления на крупных конкурентов и спекулятивного самовозрастания капитала крупнейших ТНК, банков и мафиозных организаций.

Это реально разорвало вековую традицию, предусматривающую обеспеченность стоимостной и товарно-вещественной сбалансированности кругооборота капитала и его обеспеченность реальными государственными активами, золотым запасом и др. Виртуальная система финансов теряет общественный контроль и свою прозрачность, хваленную демократическими постулатами.

Определение реального места финансов в экономике определяется политическими, экономическими и социальными целями и функциями государства в их достижении через законодательную базу, выработку адекватной политики и стратегии, ориентированной на социальность, мир, мировые интеграционные процессы, цивилизованные отношения, защиту государственных интересов и его безопасности, включая защиту и безопасность каждого человека. Понятно, что здесь речь не ограничивается финансовыми отношениями, тем более, если финансы являются только «инструментом, обеспечивающим образование, распределение и использование денежных средств субъектов хозяйствования в процессе производства, распределения и использования валового внутреннего продукта (ВВП)⁴. Государственные финансы определяются как составная часть общей финансовой системы. Здесь есть о чем подумать. Если государственные финансы только часть целого, то ГФК не охватывает собой всю финансовую систему, а, следовательно, весь финансовый процесс, все финансовые потоки отданы на самотек, или в лучшем случае на самоконтроль. А это уже государственный анархизм в экономике в целом. Вот почему надо строго различать понятия и категории:

⁴ См.: Погосов И. Формирование основных стандартов и функций государственных финансов России. – М.: ИЭ РАН, 2002. – С. 6.

«Финансы государства» – совокупный баланс всех финансово-денежных, валютных и других ресурсов, обслуживающих стоимостные отношения, и «государственные финансы» – часть средств государства, формируемых для осуществления им всей внутренней и внешней политики и исполнения принятых на себя функций. Когда мы говорим о финансовом контроле, то оперируем понятием государственные финансы и соответственно ГФК. Однако, надо понимать, что контролируя часть, даже большую часть целого, мы не можем вести сбалансированное по всем параметрам народное хозяйство, мы не можем знать макропропорции, и тем более, регулировать их. Вот почему контроль не может ограничиваться государственными финансами, а должен охватывать собой все финансы государства, независимо кому они принадлежат, как и где размещаются и перемещаются, в чьей собственности пребывают сегодня, так как они находятся в едином, неразрывном кругообороте, на всех стадиях воспроизводства, в резервах, долговых обязательствах, кредитах и пр.). Государственные финансы – это средства в основном мобилизуемые в государственный бюджет и государственные внебюджетные фонды, формируемые для расходов на общегосударственные нужды. Все другие финансовые ресурсы связаны с производительной деятельностью человека, бизнесом и наукой, искусством и др., не входящим в сферу государственного финансирования не перестают от этого быть финансами России (а не Англии, или Китая к примеру). Это тоже финансы государства, также как М2, например, характеризующую денежную массу всего экономического процесса, а не бюджеты только, хотя за состояние, динамику М2 несут ответственность государство и его институты.

С учетом сказанного предлагаю всю систему финансов страны как совокупность финансов структуры институциональных единиц всех секторов народного хозяйства именовать *общегосударственными финансами*, а подсистему финансов как совокупность институциональных единиц государственного сектора и государственного управления – государственными финансами (бюджет и внебюджетные фонды). Адекватно именовать и понимать и институты финансового контроля, контроль общегосударственных финансов, контроль государственных финансов и общегосударственный контроль системы управления.

Понятие (термин) «финансы» возникло в процессе развития обмена, рынка, товарно-денежных отношений, появления и расширения функций денег в обращении, как средства платежа. С формированием различных форм государственности появилась потребность и в общегосударственных денежных средствах – бюджете. В дальнейшем были созданы правовые основы взаимоотношений субъектов, институтов фискального государственного аппарата, постепенно оформившиеся в институты финансового

контроля, налоговых инспекций, налоговой полиции, счетные палаты и др. Иначе говоря, деньги являются материальной, исходной базой формирования и функционирования финансов как государственной системы, призванной обслуживать всю совокупность отношений в процессе жизнедеятельности общества и государства, всех его субъектов и каждого человека в частности. Отражая денежную форму социально-экономических (а не только экономических) отношений, финансы отличаются от денег по своей сущности и функциям как категория, интегрирующая процессы образования и использования разнообразных фондов денежных ресурсов, не только государственных, общественных (распределение, перераспределение в целях расширенного воспроизводства), но и в деятельности корпораций, предприятий, других субъектов бизнеса, обмена, обращения.

Существует много характеристик содержания контроля в системе управления финансами. По нашему мнению, для внесения ясности в данный вопрос, необходимо разграничить непосредственно финансовый контроль и иные виды контроля, используемые при управлении финансово-хозяйственной деятельностью в целом и финансами – в частности. При этом важно понимать различие между финансовым контролем в целом, государственным финансовым контролем и государственным контролем экономических отношений в целом, в целях их регулирования.

Специфика российской деятельности вызывает настоятельную необходимость финансового контроля за деятельностью коммерческих банков, крупных бюджетобразующих предприятий и других хозяйствующих субъектов в области валютных и финансовых операций, который приобретает принципиально новое значение в условиях перехода к рыночным экономическим отношениям и активизации контактов с зарубежными странами.

Такой принцип расширительного понимания системы контроля применяется и в международном аспекте. Лимская декларация руководящих принципов контроля (ст.1 Общих положений) – декларация принята IX конгрессом Международной организации высших контрольных органов в 1977 году – содержит следующее определение контроля: «Контроль не самоцель, а неотъемлемая часть системы регулирования, целью которой является вскрытие отклонений от принятых стандартов и нарушений принципов, законности, эффективности и экономии расходования материальных ресурсов на возможно более ранней стадии с тем, чтобы иметь возможность принять корректирующие меры, в отдельных случаях привлечь виновных к ответственности, получить компенсацию за причиненный ущерб и осуществить мероприятия по предотвращению таких нарушений в будущем».

В этой связи в России особое значение имеет ГФК как одна из важнейших структур государственного управления. В широком смысле ГФК – это установленная законодательством деятельность органов государственной власти и управления всех уровней по выявлению, предупреждению и пресечению:

- ошибок и злоупотреблений в управлении всеми денежными и иными материальными ресурсами (капиталами), а также используемыми в хозяйственной деятельности и отчуждаемыми нематериальными объектами государственной и иной собственности, наносящей прямой или косвенный финансовый и/или материальный ущерб государству;
- несоблюдения финансово-хозяйственного, в том числе бюджетного законодательства;
- недостатков в организации, системе управления финансово-хозяйственной деятельностью государственных органов, предприятий, организаций (в том числе внутреннего контроля) с полным или частичным государственным участием, или имеющих особую связь с государством, а также других субъектов хозяйственных и рыночных отношений.

Цель ГФК – обеспечение соблюдения принципов законности, целесообразности и эффективности распорядительных и исполнительных действий по управлению (включая стадии планирования, формирования, распределения и использования) финансовыми ресурсами, потоками, валютными, материальными ценностями и нематериальными объектами, а также обеспечению их сохранности и приумножения для выполнения функций государства. Связь ГФК с материальными и нематериальными ценностями и объектами объективно расширяют функции ГФК до уровня управленческого контроля.

Система финансового контроля исходит из того, что государственные финансы имеют структуру: федеральный бюджет, бюджеты регионов, система специальных внебюджетных фондов. Государственные денежные фонды имеют финансовую и кредитную формы (продажа ценных бумаг, кредиты Центробанка России и иностранных банков), а во взаимодействии отечественных и зарубежных субъектов финансовых взаимоотношений проявляется валютная сущность финансов, выступающих в форме отечественной и иностранной валюты. Контроль валютных процессов (потоков) имеет общенациональную значимость как в деле инвестиционной активности, стабильности национальной финансово-денежной системы, так и в обеспечении экономической безопасности страны. Контроль финансов важно исследовать не только как составную часть управления экономическими процессами, объектами и конкретными субъектами отношений с позиций адекватности этих процессов нормативно-правовым и этическим

нормам, включая соблюдение прав потребителя, клиента, человека. Особую значимость в системе контроля имеют: контроль финансовый, контроль банковский, контроль бюджетный, контроль валютный. Прямую связь с системой финансового контроля имеет контроль документальный (бухгалтерско-учетный), инспекционный и управленческий (оценка, измерение, анализ обоснованности, эффективности реализации принятых решений). В качестве критериев и нормативов такого контроля используются – минимизация затрат, соответствие стандартам, регламентам, принятым ограничениям и нормам корпоративной культуры, оценка квалификации руководителей и др.

К финансовому контролю следует также отнести контроль цен и тарифов, контроль состояния экспортных и импортных потоков, а также процесс реализации финансового менеджмента, который ведется с применением таких финансовых инструментов как: денежные средства, оценка дебиторской и кредиторской задолженности, состояния краткосрочного финансирования (акции, облигации, опционы, фьючерсы, форвардные контракты). Создаваемые для этих целей финансовые управления компании должны иметь адекватную структуру финансовой службы, способную охватить своей деятельностью: финансовый анализ; прогнозирование и планирование финансовой и денежно-кредитной политики; управление денежными ресурсами, краткосрочными кредитами, налоговыми платежами и налогообложением, инвестиционными проектами и программами, бухгалтерской отчетностью, состояние основных фондов и оборотных средств, системы расчетов и платежей.

В настоящее время, в ходе трансформации в рыночных условиях финансовой системы совершенствуются и методы управления финансами на уровне корпораций, в сфере бизнеса, в которые включаются: прогнозирование, различные формы планирования, разработка бизнес-планов; развитие форм финансирования и самофинансирования, кредитования (включая иностранный капитал, портфельное инвестирование); страхование, лизинг, траст, факторинг, системы стимулов и санкций.

На уровне корпораций (предприятий) и других субъектов в методологии и методах управления и контроля особую значимость в современных условиях хозяйствования приобретает управление временно свободными денежными средствами и управление дебиторской и кредиторской задолженностью, управление запасами и обменом с учетом спроса и покупательной способностью субъектов товарно-денежных отношений в экономике.

В управлении свободными денежными средствами важное место занимают операции с ценными бумагами с учетом того, что денежные средства по своей сущности ликвидны, но не приносят процентов, если не положены в банк. Ценные бумаги приносят

проценты, но не служат средством платежа. С учетом этого необходим постоянный анализ структуры денежных средств и ценных бумаг по критериям сопоставления затрат на ликвидность денег и размера процентов по ценным бумагам. Такой анализ должен быть непрерывным и направлен на оптимизацию структурного финансового баланса корпорации (предприятия). Со структурной оптимизацией финансового баланса связано управление дебиторской задолженностью на основе мониторингового контроля (контроллинга) движения дебиторской задолженности корпорации, предприятия, оценивая прирост прибыли при четком выполнении дебиторами своих финансовых обязательств, не зависимо от форм реализации продукции – в кредит, или на основе авансирования поставщиком материальных и энергетических ресурсов.

Контроль за четким исполнением дебиторами своих обязательств по оплате задолженности может быть эффективным, если финансовые отношения строятся на системе коммерческих векселей, аккредитивов с участием банковского контроля, учета и обслуживания.

Управление кредиторской задолженностью имеет своей целью рост выпуска продукции при минимизации процентных выплат за счет открытия банком кредитной линии (под залог, или в форме необеспеченных ссуд) или без посредничества банков путем выпуска собственных ценных бумаг – чаще всего в виде облигаций. Опыт показывает, что цивилизованные финансовые отношения в хорошо сформированной и отлаженной рыночной инфраструктуре могут быть оптимальными (особенно в процессах), связанных с движением дебиторской и кредиторской задолженности) при включении в эти процессы надежного банковского партнера.

Финансовая система во многом становится самодостаточной, саморегулируемой, что усложняет получение достоверной экономической и финансовой информации в системе финансового контроля, финансового внутреннего самоконтроля, контрольно-аналитическую работу аудита счетной палаты и расширяет возможности теневых технологий в функционировании финансово-валютной системы экономики целом.

В этих условиях возрастают нестыковки системы бухгалтерского и финансового учета. Сюда вмешиваются бартерные, оффшорные сделки, суррогатные деньги и ценные бумаги, теневые методы взаимозачетов и т.д., хотя система бухгалтерского учета является базой финансового учета и отчетности, которая отражает реальные операции, проводимые корпорацией, предприятием с их клиентурой, поставщиками, акционерами, кредиторами и работниками и является действенным инструментом контроля (со стороны акционеров, или коллективов производственного самоуправления) за эффективным использованием активов и материально-технического и производственного потенциала на основе

составляемых балансов, отчетов о финансовых результатах, движении денежных и валютных средств собственного капитала и др., на уровне требований международных бухгалтерских стандартов. Надо отличать финансовый учет от учета управленческого для принятия внутренних решений, внутреннего менеджмента корпорации, предприятия при планировании, разработке бизнес-планов, балансов и контроля всех материальных, финансовых и других ресурсных потоков в ходе производства и реализации продукции (услуг). В США (также как ранее в плановой экономике бывшего СССР) действуют общегосударственные принципы бухгалтерского учета. Существует и международный комитет по бухгалтерским стандартам (МКБС). В России в последние годы реформ в системе финансового учета выделен в самостоятельный раздел управленческий учет, что более соответствует принятым международным бухгалтерским стандартам.

Реформируя финансовую систему, Россия, как представляется, должна всесторонне и глубоко изучить опыт, структуру и организацию финансово-банковской системы США, в основе которой стоит федеральная резервная система (ФРС), имеющая три структурных уровня: совет управляющих ФРС; 12 федеральных резервных банков, около 600 коммерческих банков – членов ФРС. В системе управления ФРС функционируют: федеральный комитет по операциям на открытом рынке и федеральный консультационный совет. Эти системы органически увязывают финансовую систему на уровне Центра и регионов (12 федеральных резервных округов со своими резервными банками, со статусом «полугосударственной» корпорации). Их главная функция – осуществление денежно-кредитной политики и обеспечение ее реализации. Для России это сегодня особенно важно с учетом задач стабилизации экономики и развития тенденции к ее росту.

Магомедов С.А.

Оценка эффективности деятельности контрольных органов

Обычно, когда рассматривают вопрос об эффективности того или иного вида деятельности, прежде всего имеют в виду адекватность достигнутых в процессе ее осуществления результатов намеченным целям, степень приближения результата к цели с учетом затрат (трудовых, материальных и финансовых ресурсов). Это общепринятое содержание понятия эффективности.

Эффективность контроля (контрольной деятельности) определяется соотношением достигнутого контролирующим органом или лицом результата и цели, достижение этой

цели с наименьшими затратами ресурсов. Так считают В.А. Жуков и С.П. Опенышев, ответственные работники Счетной палаты РФ. В своей книге они отмечают, что «...общей целью единого механизма государственного финансового контроля является обеспечение четкого, бесперебойного функционирования каждого органа управления, каждого должностного лица, аппарата государственного управления в целом на основе соблюдения законодательства, определяющего их задачи, функции и полномочия»⁵. Более конкретно можно иметь в виду целевое назначение каждого органа или должностного лица, выполняющего контрольные функции, каждого вида контроля, каждой системы контроля, каждой отдельной проверки. От того, в какой мере эти цели достигаются, зависит эффективность проводимого ими контроля.

Конечный результат, т.е. совокупность объективных последствий контроля, - это главный критерий определения его эффективности. Получение данных о таком результате требует знания конкретного содержания деятельности контролирующего органа или лица, реакции на их действия проверяемого, изменений, происходящих под влиянием контроля в управленческой деятельности. Невозможно судить о результатах контроля без выявления практических последствий, которые он оказал на содержание деятельности проверяемого объекта или должностного лица.

Учет практических последствий контроля для управленческой деятельности тем более необходим, что под эффективностью контроля подразумевается достижение не всякого положительного результата, а только того, который является следствием контроля. Если контрольный орган обнаружил какие-то недостатки или нарушения, выяснил, кто в них персонально виноват, он обязан не только принять меры к виновным, но прежде всего указать пути и способы улучшения дела, указать, как и кто их должен устранить, установить для этого определенный срок, а затем проверить фактическое исполнение.

Однако результаты контроля будут односторонними, если не учитывать произведенные при этом затраты: длительность проверок, число участвующих в проверках лиц, различного рода расходы. Затраты на проведение контроля следует соизмерять с его результатами. Степень эффективности контроля тем выше, чем меньше было произведено затрат на достижение результата.

От критерия результативности неотделим критерий действенности контроля, который, как представляется, отражает то положительное влияние, которое контроль оказывает на содержание деятельности проверяемого органа, умение контролирующего

⁵ Жуков В.А., Опенышев С.П. Государственный финансовый контроль. - М., 1999. - С. 375.

выправить положение: обеспечить своевременное и полное выполнение подконтрольным объектом своих рекомендаций и предложений, а при необходимости добиться их выполнения, используя предоставленные законодательством полномочия.

Оценка воздействия субъекта контроля на объект контроля всегда связана с положительными изменениями, которые последовали после его проведения в деятельности данного объекта и подведомственных ему организаций.

При использовании таких показателей, как количество проведенных проверок, принятых по ним и реализованных решений, предполагается, что предложения контрольных органов основательны, а задачи проверок намечены правильно. При определении результативности контроля этот показатель в сочетании с другими позволяет судить о силе воздействия контроля на качество управления. Однако его не следует переоценивать, ибо на практике имеют место случаи формальных, поверхностных проверок, когда в погоне за количеством иные органы контроля не доводят до логического конца начатое дело, не добиваются устранения выявленных недостатков, не выясняют, насколько своевременно и полно реализованы их предложения и рекомендации, действительно ли их проведение положительно сказалось на управлении. В реальной жизни нередко, когда повторные проверки показывают, что ранее отмеченные контрольными органами недостатки в работе не устранены, а положение дел не улучшилось⁶.

Конечно, эффективность контроля не может и не должно измеряться только количеством проведенных проверок, охваченных контролем объектов, числом принятых по материалам проверок решений. Преувеличение роли количественных показателей может привести к формализму, при котором обилие проверок не сопровождается фактическим устранением недостатков и нарушений.

Оценка деятельности контрольных органов связана с выявлением и учетом таких показателей, которые характеризуют затраты, связанные с осуществлением контроля. Они включают число проверяющих и число работников проверяемого органа, которые готовят необходимые материалы, затраченное теми и другими время, полноту даваемых сведений, общее число участников проверки и т.д. Этим самым обеспечивается соразмерность произведенных затрат и реальных результатов контроля.

Но следует отметить, что в этой работе могут быть и определенные ограничения, которые заключаются в следующем: объем выявленных нарушений может снижаться по мере повышения результативности контроля, а сокращение себестоимости контрольной

⁶ Жуков В.А., Опенышев С.П. Государственный финансовый контроль... - С. 317.

работы ограничивается необходимым уровнем ее качества. Вообще в идеале контроль должен привести к сокращению выявленных нарушений, т.е. в перспективе он должен иметь упреждающий профилактический характер.

Эффективная деятельность субъекта финансово-бюджетного контроля результируется не только в социальном эффекте, о котором уже отмечалось, но и в организационном и экономическом эффекте.

Организационный эффект контроля проявляется в том, что по его результатам могут применяться административные меры к лицам, допустившим нарушение финансового законодательства, включая понижение в должности, увольнение и привлечение к уголовной ответственности. Вновь назначенный руководитель, учитывая печальный опыт предыдущего руководителя, будет стремиться к недопущению нарушений, к соблюдению финансовой дисциплины. Кроме того, в обществе в целом укрепляется доверие к власти. Однако количественному измерению влияние данного эффекта не поддается.

Экономический эффект проявляется в том, что обеспечивается возврат средств, использованных не по целевому назначению, и штрафных санкций за это в бюджетную систему. Эти средства составляют значительные суммы. Так, Счетной палатой ежегодно возвращается в федеральный бюджет от 4 до 6 млрд. рублей, по всем же контрольно-финансовым органам эта величина может составлять более 10 млрд. рублей ежегодно⁷.

Экономическую эффективность деятельности органов государственного финансового контроля в расчете на год целесообразно определять по следующей формуле:

$$\mathcal{E}_{\text{эф}} = \mathcal{E} : O_z$$

где: $\mathcal{E}_{\text{эф}}$ - экономическая эффективность;

\mathcal{E} - денежное выражение величины экономического эффекта;

O_z - объем затрат на содержание органа государственного финансового контроля.

Расчеты экономической эффективности государственного финансового контроля показывают, что в целом по Счетной палате РФ ее уровень составляет 6–8 руб. на рубль затрат. Счетная палата РФ не имеет своих территориальных органов в регионах. Между тем, Минфин России имеет в субъектах РФ свои контрольно-ревизионные управления и органы федерального казначейства. Эффективность деятельности многоуровневого контрольного органа зависит от работы его территориальных структур.

⁷ Жуков В.А., Опенышев С.П. Государственный финансовый контроль. С. 319.

Для расчета показателей эффективности деятельности территориальных органов федерального казначейства и КРУ Минфина России необходим ряд исходных данных, который содержится в квартальной и годовой ведомственной отчетности:

- 1) количество организаций получателей средств федерального бюджета, расположенных на территории субъекта РФ;
 - 1а) объем полученных бюджетных средств;
- 2) количество проверенных организаций - получателей бюджетных средств;
 - 2а) объем полученных бюджетных средств;
- 3) количество организаций, допустивших нарушения по проверкам органа;
 - 3а) объем полученных бюджетных средств;
- 4) сумма нецелевого использования бюджетных средств, выявленная по результатам проведенных органом проверок;
- 5) сумма санкций, предъявленных за нецелевое использование бюджетных средств;
- 6) сумма возврата (возмещения) бюджетополучателями бюджетных средств, использованных не по назначению и сумм взысканных санкций;
- 7) сумма возмещения (взыскания) в доход федерального бюджета - всего, в том числе:
 - в добровольном порядке;
 - по представлениям, направленным в налоговые органы;
 - по исполнительным листам арбитражных судов;
 - по уведомлениям об изменении финансирования;
- 8) затраты на содержание органа финансового контроля - всего, в том числе на оплату труда и начисления на оплату труда;
- 9) среднесписочная численность работников.

Используя исходные данные по приведенным выше показателям, можно рассчитать экономическую эффективность деятельности органов финансового контроля, являющуюся обобщающим показателем оценки работы. Кроме того, представляется возможным рассчитать ряд частных показателей, характеризующих отдельные стороны деятельности органа финансового контроля.

Совокупность частных относительных показателей включает следующие:

1. Доля проверенных организаций в общем количестве организаций-получателей средств федерального бюджета.
2. Доля бюджетных средств, приходящаяся на проверенные организации, в общем объеме полученных бюджетополучателями (характеризует масштаб средств, степень охвата);

3. Доля проверенных организаций, на которых выявлены нарушения бюджетного законодательства.

4. Доля бюджетных средств, приходящаяся на организации, допустившие нарушения бюджетного законодательства в общем объеме полученных проверенными организациями средств;

5. Доля бюджетных средств, использованных не по целевому назначению, в общем объеме полученных из бюджета средств (характеризует масштаб нарушения).

6. Уровень возврата (возмещения) бюджетополучателями сумм, использованных не по назначению (с учетом сумм санкций).

7. Доля финансовых санкций, возмещенных (взысканных) в доход федерального бюджета (сумм нецелевого использования и сумм санкций):

- в добровольном порядке;
- по представлениям, направленным в налоговые органы;
- по исполнительным листам арбитражных судов;
- по уведомлениям об изменении финансирования.

8. Уровень возврата (возмещения) по представлениям прошлых лет в общем объеме задолженности бюджетополучателей-нарушителей.

Сравнительный анализ деятельности УФК по РД и КРУ по РД за 2000 г. с использованием ряда предложенных показателей позволил определить следующее.

В течение 2000 г. УФК по РД проверено 786 из 1113 организаций-получателей средств из федерального бюджета или более 70 %. Из числа проверенных 112, или 14 %, допустили нецелевое использование бюджетных средств. Сумма финансовых санкций, подлежащих взысканию в доход федерального бюджета, составила 7,5 млн. руб., в том числе 4,9 млн. руб. (65,7 %) использовано не по назначению, а сумма штрафных санкций - 2,6 млн. руб. (34,3 %).

Уровень возврата (возмещения) бюджетополучателями сумм, использованных не по назначению с учетом сумм взысканных санкций составил 8 %. Аналогичный показатель у КРУ по РД составил 3,6 %. Таким образом, коэффициент полезного действия по уровню возвратности у УФК по РД выше, чем у КРУ по РД.

Кроме того, сумма возмещенных средств по представлениям прошлых лет, выданным УФК по РД, составила почти 1,9 млн. руб., что составляет 60 % суммы возврата в отчетном году по проверкам УФК по РД и проверкам КРУ по РД.

По результатам своевременности исполнения банками платежных документов и зачисления средств в доход федерального бюджета УФК по РД проведено 398 проверок

(половина всех проверок по управлению). Всего выявлено 10 нарушений или 2,5 % от числа проверок.

Каждый из этих территориальных органов проверки проводит по собственным планам, согласованным (утвержденным) вышестоящим органом и совместные проверки почти не проводятся. Взаимодействие УФК и КРУ по субъекту Федерации осуществляется главным образом в рамках получения органом казначейства от контрольно-ревизионного управления представлений, по которым УФК производит соответствующее уменьшение финансирования. В 2000 г. УФК по РД получило 123 представления, по которым произведено частичное уменьшение финансирования бюджетополучателем в отчетном году.

Объединение «минфиновских ресурсов» федерального казначейства и контрольно-ревизионного управления позволит избежать параллелизма и скажется на повышении эффективности функционирования их территориальных органов на уровне субъекта РФ.

Территориальные органы федерального министерства в своей контрольной деятельности опираются в основном на свои собственные силы. Слабое взаимодействие характерно и для органов контроля субъекта РФ. В Республике Дагестан это подтверждается оценкой, данной Постановлением Госсовета РД от 15 марта 2000 г. «О ходе реализации постановления Госсовета РД от 26 мая 1999 г. № 74 «О мерах по совершенствованию координации и повышению эффективности работы контролирующих и правоохранительных органов по обеспечению экономической безопасности Республики Дагестан». Начиная со второй половины 1999 г. Счетной палатой РД на базе планов контрольных органов, действующих на территории республики, разрабатывается Сводный план контрольной деятельности по республике⁸. Реализация Сводного плана призвана минимизировать дублирование проверок различными органами контроля. Координация и согласование планов проверок и организация работы по их реализации осуществляется на основе двусторонних соглашений, заключенных Счетной палатой РД с КРУ Минфина России в РД, УФК по РД и другими органами контроля.

В правительственных документах по организации государственного финансового контроля, как правило, отмечается, что тот или иной орган государственной власти и управления «...осуществляет контроль за целевым и эффективным использованием средств федерального бюджета...». И если содержание нарушений в части нецелевого использования бюджетных средств прописан в ст. 289 Бюджетного кодекса РФ, то об эффективном использовании этих средств ничего не говорится.

⁸ Контроль полный и объективный. Пресс-служба Счетной палаты РД. Дагестанская правда. 27 сентября 2000 года.

В литературе, посвященной финансовому контролю, нецелевое и неэффективное использование бюджетных средств рассматривается как одно целое. В частности, В.А.Жуков и С.П.Опенышев в качестве одного из показателей эффективности работы инспекторского состава Счетной палаты предлагают «коэффициент объема нецелевого и неэффективного использования»⁹.

Поскольку категория эффективности связана с соотношением затрат и результатов и уже рассматривалась нами, то правильнее была бы формулировка о целевом и экономичном (рациональном) использовании бюджетных средств. Под экономичным (рациональным) использованием бюджетных средств следует понимать финансово-хозяйственную деятельность бюджетополучателя, при которой необходимое количество товаров (работ, услуг) соответствующего качества приобретается им в конкурентной среде по минимальной цене (тарифу) и на приемлемых условиях (срок поставок, порядок оплаты и др.). При экономичном (рациональном) использовании бюджетных средств финансовые затраты на выполнение государственных и муниципальных услуг будут относительно минимальными и, как правило, на уровне или ниже нормативных показателей. Экономичное (рациональное) использование бюджетных средств объективно требует развития системы государственного и муниципального заказов, размещение которых должно осуществляться распорядителями и получателями бюджетных средств на конкурсной основе.

Для того, чтобы органы финансово-бюджетного контроля были легитимны в своих оценках экономичности (рациональности) использования бюджетных средств распорядителями и получателями необходимо ввести данное понятие в перечень оснований применения мер принуждения за нарушение бюджетного законодательства (ст. 283 Бюджетного кодекса РФ). При этом возможность превышения цен (тарифов) на приобретаемые товары (работы, услуги) должна быть в пределах 20% от средней рыночной цены, сложившейся в период приобретения, на идентичные товары. Такой предел заметим, установлен Налоговым кодексом РФ (ст. 40, п. 4) в качестве одного из принципов определения цены товаров (работ, услуг) для целей налогообложения.

⁹ Жуков В.А., Опенышев С.П. Государственный финансовый контроль... - С. 321.

Финансовый контроль в государственных внебюджетных фондах

Государственные внебюджетные фонды - Пенсионный фонд РФ, Фонд социального страхования РФ, Федеральный и территориальные фонды обязательного медицинского страхования - образуют систему обязательного социального страхования. Эта система регулируется Федеральным законом от 16 июля 1999 г. № 165-ФЗ "Об основах обязательного социального страхования".

Социальное страхование, как и социальное вспомоществование, является формой защиты населения. При социальном вспомоществовании материальная поддержка нуждающимся оказывается за счет ресурсов государственного бюджета и ограничивается его возможностями. При социальном страховании поддержка работающих граждан обеспечивается на основе страховых принципов. В Законе "Об основах обязательного социального страхования" перечислены девять видов социальных страховых рисков (необходимость медицинской помощи, временная нетрудоспособность, трудовое увечье и т.д.), от наступления которых осуществляется социальное страхование. Государственные внебюджетные фонды являются организациями - страховщиками.

Обязательное условие осуществления социального страхования - автономность фондов денежных средств, в которых аккумулируются страховые взносы. Законодательством установлено, что фонды обязательного социального страхования не включаются в федеральный и региональные бюджеты. Однако, государство приняло на себя гарантии их финансовой устойчивости.

Деятельность внебюджетных фондов состоит: (1) в аккумулировании страховых взносов (в настоящее время - в составе единого социального налога) и формировании доходных статей бюджетов; (2) в осуществлении расходов, прежде всего, по выплате пенсий и пособий.

Финансы социальных внебюджетных фондов являются специфическим элементом финансовой системы государства. Это обстоятельство обуславливает особенности финансового контроля за деятельностью этих фондов. Объектами финансового контроля в социальных фондах являются:

- обоснованность тарифов страховых взносов;
- полнота сбора страховых взносов;
- правомерность бюджетных расходов, в том числе на организационно-хозяйственную деятельность фондов;

- правильность начисления пенсий и пособий;
- правильность выплаты пенсий и пособий;
- зачисление средств на индивидуальные счета застрахованных лиц в Пенсионном фонде РФ.

Контроль за разработкой, принятием и исполнением бюджетов социальных внебюджетных фондов осуществляют профильные комитеты обеих палат Федерального собрания РФ и Счетная палата РФ.

Контроль за сбором страховых взносов, включенных в единый социальный налог, относится к ведению налоговых органов. Контроль за сбором страхового взноса на страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний обеспечивает Фонд социального страхования РФ.

В соответствии с "Положением о Фонде социального страхования РФ" (утверждено постановлением Правительства РФ от 12.02. 1994 г. № 101) контроль за начислением и своевременной выплатой социальных пособий на предприятиях возложен на комиссии по социальному страхованию, создаваемые из представителей администрации и профсоюзов, т.е. на общественные структуры.

Контроль за финансовой деятельностью медицинских страховых организаций осуществляют территориальные фонды обязательного социального страхования.

Специфика финансового контроля в системе социального страхования определяется, прежде всего, особенностями отношений собственности в данной сфере. Средства социальных фондов являются федеральной собственностью. Но страховые взносы, в частности, в Пенсионный фонд, учитываются на индивидуальном лицевом счете каждого застрахованного. Закон РФ "Об индивидуальном (персонифицированном) учете" от 1 апреля 1996 г. № 27-ФЗ обязывает Пенсионный фонд своевременно вносить новые данные в индивидуальные лицевые счета застрахованных, но не устанавливает норм внутреннего контроля самого фонда за правильностью учета таких данных. Зато данный закон предоставляет застрахованным возможность получать сведения о зачисляемых суммах, как у своего работодателя, так и у Пенсионного фонда. Получается, что контроль за правильностью начисления на индивидуальные счета страховых взносов (т.е. федеральной собственности) фактически возложен на граждан.

Таким образом, в системе обязательного социального страхования отсутствует единая система финансового контроля. "Лоскутность" контроля сказывается на его эффективности.

Законодательная база социального страхования до настоящего времени окончательно не сформирована. В частности, не принят закон о трех важнейших видах

социального страхования - на случай по временной нетрудоспособности, материнства, смерти застрахованного лица. К тому же, началась радикальная перестройка пенсионной системы, требующая принятия новых законов. Последнее обстоятельство придает особую актуальность проблеме финансового контроля в системе обязательного социального страхования.

Принятые Государственной Думой в первом чтении законопроекты по пенсионной реформе предусматривают формирование смешанной распределительно-накопительной пенсионной системы. Пенсия по старости будет состоять из трех частей: базовой, страховой и накопительной. Соответственно, на индивидуальном лицевом счете застрахованного лица будут отдельно отражаться взносы на накопительную часть пенсии, а также начисления процентных доходов.

Для расчета страховой и накопительной частей пенсий вводится специальный показатель - "ожидаемый период выплаты пенсий по старости". Он должен рассчитываться на основе таблиц дожития, т.е. с использованием актуарных расчетов. Предполагается, что порядок определения данного показателя будет устанавливаться Правительством РФ. При этом пенсионные средства будут использоваться в качестве инвестиционных ресурсов.

В связи с введением накопительной пенсионной системы пенсия, "заработанная" гражданами ранее 2002 г., будет конвертирована в т.н. расчетный пенсионный капитал. В новой пенсионной системе этот показатель будет означать общую сумму перечисленных в Пенсионный фонд страховых взносов.

Таким образом, в результате реформы пенсионной системы возникают три новых объекта финансового контроля:

- инвестирование пенсионных средств;
- обоснованность актуарных расчетов;
- правильность начисления процентов на накопленные взносы.

Проект закона "Об управлении средствами государственного пенсионного обеспечения (страхования) в РФ", принятый Государственной Думой в первом чтении, содержит положения о том, что средства государственного пенсионного страхования являются федеральной собственностью, а контроль за их расходованием осуществляется Счетной палатой РФ и Наблюдательным советом Пенсионного фонда, создаваемым в порядке, определяемом Правительством РФ.

В законопроекте также отмечается, что ежегодно проводится проверка достоверности бухгалтерской отчетности Пенсионного фонда. Аудитор назначается правлением фонда. Для контроля деятельности исполнительной дирекции фонда

образуется ревизионная комиссия. Персональный состав правления фонда утверждается Правительством РФ по представлению председателя правления фонда.

Однако предусмотренные в законопроекте контролирующие органы и формы контроля не в состоянии охватить всю деятельность Пенсионного фонда. Без должного финансового контроля остаются его важнейшие функции, в частности, размещение инвестиционных ресурсов, начисление процентных доходов на индивидуальные лицевые счета застрахованных, актуарные расчеты.

Очевидно, что инвестирование пенсионных средств требует не только последующего, но также предварительного и текущего контроля. Поэтому в проектах законов о пенсионной реформе должна быть четко прописана система финансового контроля. В структуре фонда следует законодательно предусмотреть внутреннюю ревизионную службу, контролируемую изменения начислений на индивидуальных лицевых счетах застрахованных.

В состав правления Пенсионного фонда РФ должны входить на паритетной основе представители объединений работников и работодателей. Контроль за инвестированием свободных средств должен обеспечиваться межведомственной комиссией из числа представителей Центрального банка РФ и министерств экономического блока.

В законодательстве следует определить сферы государственного контроля, внутреннего и внешнего аудита, общественного контроля. При этом особенно четко необходимо выделить сферу государственного контроля, как основного для обеспечения эффективной деятельности всей системы социального страхования.

Нешитой А.С.,

О некоторых аспектах повышения деятельности государственного финансового контроля

В системе мер, обеспечивающих выход из нынешней непростой экономической ситуации, в которой оказалась наша страна в результате реформ, существенное место принадлежит, с нашей точки зрения, совершенствованию государственного финансового контроля, повышению его действенности.

При этом выработка мер по решению данной проблемы должна, на наш взгляд, осуществляться в единстве (в комплексе) с системой мер по совершенствованию механизма реализации задач финансовой и денежно-кредитной политики государства.

На нынешнем этапе государственный контроль не может быть действенным, поскольку механизм реализации финансовой и денежно-кредитной политики не обеспечивает достижение провозглашаемых ею целей и задач.

Известно, что целью финансовой и денежно-кредитной политики является обеспечение экономического роста, повышение доходов государства и эффективности их использования. В то же время из-за несовершенства механизма осуществления финансовой и денежно-кредитной политики на практике появляются, как справедливо отмечено в основном докладе, “черные дыры”, связанные с неэффективным использованием финансовых ресурсов, и которые создают предпосылки для нарушений законодательства в финансовой сфере, коррупции и других злоупотреблений¹⁰.

В денежно-кредитной политике механизм жесткого регулирования инфляции путем сдерживания денежной массы приводит к отрыву ее от реального сектора экономики.

При внешнем благополучии с инфляцией и ценами происходит постоянный скрытый процесс деформации и разрушения денежно-кредитных отношений за счет использования субъектами хозяйствования бартера и различного рода денежных суррогатов в расчетах (векселей, казначейских налоговых освобождений, расписок, товарных документов и т.п.). При этом бартер и денежные суррогаты являются не только средствами осуществления расчетов, замены реальных денег, но и средством ухода от налогов и воздействия на цены.

По меркам развитых стран для обеспечения нормального процесса обращения объем денежной массы по отношению к ВВП в нашей стране должны быть в 4-5 раз выше чем он составляет сейчас (примерно 15-16 %), а потому неслучайно, что бартер и расчеты с использованием различного рода денежных суррогатов, хотя и несколько сократились в последефолтовский период, однако составляют более 1/3 объемов реализации. По имеющимся оценкам потери бюджета от этого достигают, как минимум, 30-35 % его доходной части¹¹.

Для устранения этой “черной дыры” меры по повышению действенности финансового контроля должны учитывать проведение такой эмиссионной и кредитной политики, которая бы обеспечивала вытеснение денежных суррогатов из денежного оборота, укрепление курса рубля, создание благоприятных условий для кредитования реального сектора экономики.

¹⁰ Система государственного финансового контроля: организационно-управленческий аспект (и программе научного исследования). - М.: ИЭ РАН, 2001. -С. 9.

¹¹ Исследования Академии Коммерчески наук. /Сборник научных трудов и информации. Выпуск 1 - М., “Маркетинг”, 2000. - С.177.

Несовершенство институциональных структур, а в ряде важных экономических сфер даже отсутствие их, как это имеет место в сфере обмена предметами потребления (торговле), где институт оптовой торговли полностью разрушен (вместо нескольких десятков оптовых фирм федерального и регионального уровня в настоящее время после приватизации действуют 300 тысяч различных посредников между производителями товаров и розничной торговлей) до крайности обострило противоречие между частными, корпоративными интересами и государственными. Отсутствие в сущности экономического правового механизма согласования указанных интересов при взаимоотношениях хозяйствующих субъектов привело к тому, что в теневом секторе совершается от 50% объема реализации (оборота). Мимо государственного бюджета проходят, по скромным подсчетам, налоги от торговой деятельности до 50 млрд. рублей. Кстати, такое положение характерно и для других экономических секторов.

Для его выправления необходим, на наш взгляд, на федеральном и региональном уровнях комплексный план действий и контроль за его выполнением с подключением исполнительных и контрольных органов власти всех уровней, который бы включал меры первоочередного и перспективного характера по вопросам создания условий и государственной поддержки процессов совершенствования институциональных структур и инфраструктуры взаимоотношений с товаропроизводителями и финансово-банковской системой, правового, методического, нормативного и информационного обеспечения.

От “контрабандного” производства и оборота алкогольной продукции государство несет огромные потери, недополучает только по акцизам (по данным Минразвития России) до 40 млрд. рублей. Устранение этого “криминала” в значительной степени, если не в решающей, зависит от торговли. Упорядочение товародвижения алкогольной продукции и маркирования, соблюдение требований аккредитации оптовых организаций и осуществление других мер, предусмотренных несколькими постановлениями Правительства РФ, принятых в последние годы по вопросам государственного регулирования в сфере производства и оборота этилового спирта и алкогольной продукции, можно существенно выправить указанное ненормальное положение. Немалую роль в этом могут сыграть и органы государственного и финансового контроля.

Крупной “черной дырой”, возникшей и действующей в результате рассогласованности в действиях органов государственного финансового контроля с механизмом валютного режима, является ежегодная утечка капитала за рубеж до 30 млрд. долл. США. Установление более строгого валютного режима после дефолта 1998 года, в том числе и обязательной продажи экспортерами товаров 75 % валютной выручки, в

известной мере способствовало укреплению денежного обращения и существенному росту валютного резерва ЦБ России.

Однако появившиеся в последнее время предложения о либерализации (свободе) валютного режима, поддерживаемые и руководством Минфина России, выглядят, мягко говоря, нелогичными и противоречащими закономерностям рыночной экономики. Ведь свобода вывоза долларов, по сути, не лучше утечки капитала.

Закономерности рыночной экономики, действующие в долгосрочной перспективе, требуют, как известно, ориентации курса национальной валюты на паритет покупательной способности к устойчивой зарубежной валюте (в настоящее время курс рубля занижен в 4-5 раз против паритета покупательной способности по отношению к доллару США).

Повышение реального курса рубля — объективное требование развития экономики. При этом экспортеры ориентируются на повышение цен, у производителей появляются стимулы к обеспечению внутреннего спроса и прежде всего к его основной инвестиционной составляющей.

И, конечно, для усиления денежных функций рубля и исходя из потребности страны в инвестициях и средствах для погашения внешнего долга, следует не ослаблять систему обязательной продажи валютной выручки экспортерам, и довести ее постепенно до 100 %.

Единство в подходах при выработке системы мер по усилению государственного финансового контроля и системы мер по совершенствованию финансового и денежно-кредитного механизма в названных и других направлениях позволит повысить действенность контроля и ускорить решение задач по выводу экономики из нынешнего кризисного состояния.

Горденко Г.В.

Ревизия как метод финансового контроля.

В экономической литературе существуют различные определения ревизии. Суть различий сводится к следующему. По цели: ревизия направлена на выявление недостатков с целью их устранения и наказания виновных. По характеру: ревизия — это исполнительная деятельность. По правому регулированию: основу составляет административное право, инструкции, приказы вышестоящих или государственных органов. По объектам: ревизия выявляет все, что нарушает действующее законодательство. По управленческим связям: ревизия — это вертикальные связи,

принуждение, назначение, отчет перед вышестоящим звеном об исполнении. По принципу оплаты услуг: платит вышестоящее звено. По результатам ревизии – акт ревизии, организационные выводы, взыскания, передача информации вышестоящему органу.

Указом Президента РФ "О мероприятиях по обеспечению государственного финансового контроля в Российской Федерации" от 25.07.1996 г. № 1095 признано необходимым не реже одного раза в год проводить комплексные ревизии и тематические проверки поступления и расходования бюджетных средств в федеральных органах государственной власти, а также в организациях и учреждениях, использующих средства федерального бюджета. Право на проведение ревизий и проверок в соответствии с законодательными актами предоставлено Счетной палате, контрольно-ревизионному аппарату Минфина РФ, органам федерального казначейства, правоохранительным органам, контрольно-финансовым подразделениям федеральных органов исполнительной власти, органов исполнительной власти субъектов Российской Федерации и местного самоуправления.

В настоящее время отсутствие законодательной базы в отношении ревизии и проверки приводит к ведомственному подходу к осуществлению ревизий и проверок, ведомственный подход проявляется и в отношении прав проверяемых организаций. Например, в Федеральном законе от 11 января 1995 г. №4-ФЗ "О Счетной палате Российской Федерации" вопросы комплексной ревизии и тематических проверок по отдельным разделам и статьям федерального бюджета и бюджетов федеральных внебюджетных фондов, организация их проведения, документальное оформление, права и ответственность должностных лиц Счетной палаты отражены в общем виде. Сроки, объемы и способы проведения ревизий и проверок устанавливается Счетной палатой и обязательны только для должностных лиц Счетной палаты.

Более развернутое определение ревизии и проверки, их целей, задач, организации дается в Инструкции о порядке проведения ревизии и проверки контрольно-ревизионными органами Минфина РФ, утвержденной приказом МФ РФ от 14.04.2000 г. №42-н. Ревизия – это система обязательных контрольных действий по документальной и фактической проверке законности и обоснованности совершаемых в ревизуемом периоде хозяйственных и финансовых операций ревизуемой организацией, правильности их отражения в бухгалтерском учете и отчетности, а также законности действий руководителя и главного бухгалтера (бухгалтера) и иных лиц, на которые в соответствии с законодательством Российской Федерации и нормативными актами установлена ответственность за их осуществление". Смущает одно обстоятельство. В разделе III, п.14

Инструкции указывается, что участники ревизионной группы, исходя из программы ревизии, определяют также необходимой объем выборки данных из проверяемой совокупности, т.е. ревизия, исходя из данного положения Инструкции, не рассматривается как сплошная проверка всех операций, результатов, документов и всех фактов. а именно только таким образом можно получить обоснованные на поставленные программой ревизии вопросы.

Следует обратить внимание и на то, что в соответствии с заключением Минюста России от 06.05.2000 г. №3447-ЭР приказ Минфина РФ от 14.04.2000 г. №42-н не нуждается в государственной регистрации. Таким образом, соблюдение требований указанной выше инструкции обязательно только в системе Минфина РФ.

Настораживает и такой факт. В связи с внесением поправок в Бюджетный кодекс Российской Федерации в соответствии с федеральным законом от 05.08.2000 г. №116-ФЗ "О внесении изменений и дополнений в федеральный закон "О бюджетной классификации Российской Федерации" исключено понятие "ревизия"". Так, в статьях 138 и 140 понятие "ревизия" заменено на понятие "проверка", а в статье 2777 сказано, что Счетная палата проводит проверку отчета об исполнении федерального бюджета за отчетный финансовый год. То есть один законодательный акт (ФЗ №4-ФЗ "О Счетной палате Российской Федерации") противоречит другому законодательному акту (ФЗ №116-ФЗ "О внесении изменений и дополнений в Бюджетный кодекс Российской Федерации"). Возникает вопрос, может ли Счетная палата по-прежнему проводит комплексные ревизии деятельности распорядителей и получателей бюджетных средств?

В соответствии с Инструкцией о порядке проведения ревизии и проверки контрольно-ревизионной органами Минфина РФ проверка – это единичное контрольное действие или исследование состояния дел на отдельном участке деятельности проверяемой организации. Следовательно, проверка вряд ли может дать исчерпывающий ответ об использовании бюджетных средств. Напрашивается вопрос, кто заинтересован в отказе от ревизии федерального бюджета и бюджетов федеральных внебюджетных фондов?

Совершенствование методов налогового контроля

Введение в действие НК РФ во многом изменило содержание контрольной работы государственных налоговых инспекций и управлений МНС России по субъектам Федерации. У налоговых инспекторов появляются новые функции, такие, например как разъяснение налогового законодательства и принятых в соответствии с ним нормативных актов информирование налогоплательщиков об изменениях в налоговом законодательстве и т. д.

Усиливается функция разъяснительной работы с налогоплательщиками и налоговыми агентами, чему способствует и принципиально иной подход к определению налоговых санкций. Теперь они дифференцированы и зависят от степени тяжести правонарушения и его последствий, однократности или повторности нарушения, его умышленности или случайности и т.д. Все это определяется актом налоговой проверки, который в ряде случаев может направляться в судебные инстанции. При этом, новым является введение принципа презумпции невиновности налогоплательщика, который теперь не должен доказывать, что не совершал противоправных действий. Нарушение налогового законодательства должен доказывать налоговый орган.

Сейчас уже четко сформировалось представление о том, что основными участками работы по сбору налогов являются:

- учет налогоплательщиков. Ведение базы данных Государственного реестра налогоплательщиков;
- прием и ввод информации в базу данных, камеральная проверка бухгалтерской и налоговой отчетности, а также иных сведений от налогоплательщиков. Информирование налогоплательщиков о результатах таких проверок. Применение санкций за нарушения налогового законодательства, выявленные на этом этапе работы, и информирование об этом налогоплательщиков;
- учёт поступлений в бюджет. Ведение лицевых счетов налогоплательщиков. Выявление недоимок и переплат, их взаимозачеты, возврат излишне уплаченных сумм налогов. Начисление пени. Информирование налогоплательщиков о результатах этой работы;
- проведение выездной налоговой проверки (от выбора объекта до оформления постановления о наложении санкций по ее результатам);

- взыскание в бюджет задолженности по налогам и сборам, а также по финансовым и административным санкциям за нарушения налогового законодательства;
- составление отчетности о работе налоговой инспекции.

Налоговым кодексом РФ предусмотрено два вида налоговых проверок – камеральная и выездная.

Обеспечение рационального отбора налогоплательщиков в качестве объектов для проведения выездных налоговых проверок остается наиболее актуальной задачей повышения эффективности налогового контроля, учитывая, что 46% выездных налоговых проверок заканчивается не принося каких-либо доначислений в бюджет.

Одним из важнейших условий широкого внедрения в практику контрольной работы налоговых органов камерального анализа и углубленных камеральных проверок является совершенствование действующего программного обеспечения процедуры камеральных проверок и отбора налогоплательщиков для проведения выездных проверок. В связи с этим, в настоящее время проводится работа по реализации единого научно обоснованного подхода к решению проблемы автоматизации камеральных проверок, основанного на единой методике и информационной базе «АИС Налог».

Наиболее перспективным направлением здесь является осуществление процедуры отбора на основе построения экономико-математической модели налогоплательщика с целью определения потенциальной суммы его налоговых обязательств. Разработка и внедрение данного программного обеспечения позволит полностью автоматизировать процесс отбора налогоплательщиков на основе анализа всей имеющейся у налоговых органов информации о налогоплательщиках с учетом наиболее характерных для наличия налоговых нарушений отклонениями уровней, динамики, соотношений различных отчетных показателей от допустимых предельных значений для организаций соответствующих отраслей экономики, оценки реальных размеров налоговых обязательств налогоплательщика и автоматическое формирование на основе алгоритма отбора окончательного перечня объектов для включения в план проведения выездных налоговых проверок.

Требуется качественного совершенствования и существующая практика выездных налоговых проверок. Полностью разработана единая комплексная стандартная процедура проведения выездных проверок, охватывающая все стадии контрольной работы: от выбора объектов для проведения мероприятий налогового контроля до оформления и реализации результатов данных мероприятий.

В основу данной процедуры положены следующие документы: Регламент планирования и подготовки документальных проверок соблюдения налогового

законодательства (утвержден Руководителем Госналогслужбы России 28.03.97г.) с изменениями и дополнениями №1, Порядок назначения выездных проверок (приказ МНС России от 08.12.99г. № АП-3-16/318) с дополнениями № 1 к нему (приказ МНС России от 01.02.2000г. №АП-3-16/34), инструкция МНС России от 10.04.2000г. №60 « О порядке составления акта выездной проверки и производства по делу о нарушениях законодательства о налогах и сборах» (приказ МНС России от 10.04.2000г. №АП-3-16/138).

Высокую эффективность контрольной работы дают встречные проверки у лиц, связанных с деятельностью проверяемого налогоплательщика в случаях, когда на основе анализа информации, полученной в процессе проверки, появляются основания полагать, что налогоплательщиком допущено нарушение законодательства о налогах и сборах. Встречные проверки эффективны в случаях, когда в первичных документах отсутствуют заполнение всех обязательных реквизитов, а также когда подлинность первичных документов вызывает сомнение.

В настоящее время на основе изучения и обобщения применяемых отдельными налоговыми органами систем сопровождения выездных налоговых проверок проводится подготовка к формированию единого программного обеспечения проведения выездных налоговых проверок

В то же время практика показывает, что невыполнение обязательных требований к организации налоговых проверок, соблюдению установленных процедур их проведения, качеству оформления результатов проверок, в частности, недостаточность сформированной в ходе проверок доказательной базы совершенного налогоплательщиком нарушения, являются основными причинами отказа налоговым органам в исках взыскании санкций и отмены судами решений по результатам проверок. В основе этого лежит недостаточная правовая проработка материалов проверок на стадии подготовки актов и решений по результатам проверок со специалистами юридических подразделений.

Вместе с тем, Налоговый Кодекс Российской Федерации предоставляет возможность проводить полноценную документальную проверку и в рамках камеральной, если при этом будут истребованы необходимые дополнительные материалы, в т.ч. первичная учетная документация. В связи с этим МНС России ориентирует налоговые органы на обеспечение рационального сочетания всех форм налогового контроля с целью решения главной задачи – не допускать образования так называемых « мертвых зон» контрольной работы, состоящих из налогоплательщиков, не подвергавшихся документальному контролю на протяжении длительных интервалов времени. На

проводимых семинарах, совещаниях с работниками налоговых органов, в обзорных письмах и методических документах МНС России рекомендует выездную проверку, как наиболее трудоемкую форму налогового контроля, назначать в тех случаях, когда возможности камеральных проверок исчерпаны.

В сфере особого внимания находится вопрос усиления контрольной работы в отношении такой категории налогоплательщиков, как не представляющих в налоговые органы налоговую отчетность или представляющих «нулевые балансы», «фирм-однодневок» и «анонимных» структур.

Контрольная работа в отношении таких налогоплательщиков проводится налоговыми органами на постоянной основе с принятием конкретных мер по своевременному выявлению данной категории налогоплательщиков, сбору необходимой информации об их деятельности, направлению в федеральные органы налоговой полиции материалов для установления их места нахождения (места жительства), проведению проверок соблюдения ими законодательства о налогах и сборах, предъявлению исков в судебные органы о признании недействительной государственной регистрации юридического лица и о ликвидации организации по основаниям, установленным законодательством Российской Федерации. Указанная работа проводится налоговыми органами во взаимодействии с правоохранительными и иными контролирующими органами и, при необходимости, с привлечением сотрудников указанных органов в установленном порядке к проведению мероприятий налогового контроля.

Проведение на постоянной основе выездных налоговых проверок организаций, представляющих «нулевые балансы» или не представляющих налоговую отчетность в налоговый орган, предусмотрено Основными направлениями контрольной работы органов МНС России. По результатам контрольных мероприятий, только за первое полугодие 2001 года проверками данных категорий налогоплательщиков было охвачено 25 тыс. организаций. Сумма дополнительно начисленных платежей (налоги, штрафы, пени) составила 2,2 млрд. рублей.

Одним из новых направлений налогового контроля является системный анализ применяемый налогоплательщиками схем ухода от налогообложения, разработка методик их выявления и пресечения.

К числу наиболее распространенных схем, приносящих наибольший ущерб бюджету, относятся схемы неправомерного предъявления к возмещению НДС организациями – экспортерами посредством применения однотипного механизма расчетов за экспортируемый товар. При применении данной схемы расчеты за экспортируемые товары производятся в валюте РФ (в рублях) через корреспондентские рублевые счета

типа «Т» банков - нерезидентов, открываемых в российских банках. Все экспортные контракты приняты на расчетное обслуживание в банке, в котором открыты рублевые счета организаций – экспортеров и корреспондентские рублевые счета типа «Т» банка-нерезидента, в котором, в свою очередь, открыты счета иностранных покупателей. Расчеты за приобретенные и реализованные на экспорт товары производятся через коммерческие банки в течение одного операционного дня.

На начало и конец дня остаток денежных средств на счете организации - экспортера отсутствует, при этом на сумму НДС (платеж от иностранного партнера поступает экспортеру в меньшей сумме по сравнению с той, которую экспортер перечисляет своим поставщикам товаров) организациям – экспортерам оформляется кредит в виде займа с какой-либо организацией.

Вместе с тем, реальное осуществление платежей в указанном порядке и на равнозначные суммы невозможно, ибо данные операции практически представляют собой замкнутый круг и не имеют внешнего источника поступления денежных средств, чем нарушаются установленные требования проведения безналичных расчетов кредитными организациями в Российской Федерации. Установлен перечень банков – участников указанных схем, основными из которых являются коммерческие банки г. Москвы. После завершения сбора всей необходимой информации об участниках схем будут организованы необходимые контрольные мероприятия в отношении экспортеров, их поставщиков и коммерческих банков, участвующих в вышеприведенных схемах.

В качестве одного из приоритетных факторов повышения эффективности налогового контроля рассматривается усиление взаимодействия с правоохранительными и иными контролирующими органами.

За последний год удалось добиться качественного усиления уровня взаимодействия с органами налоговой полиции. Реализация решений, принятых на совместном совещании руководства органов МНС России и ФСНП России 13.02.2001 г. позволила сформировать нормативную и методологическую базу по ключевым направлениям межведомственного взаимодействия: подготовке и проведению выездных проверок с участием органов налоговой полиции, осуществлению информационного обмена, организации совместных контрольных мероприятий в отношении налогоплательщиков, уклоняющихся от постановки на налоговый учет, не представляющих отчетность в налоговые органы или представляющих «нулевые балансы», организаций-экспортеров, предъявляющих к возмещению суммы входного НДС, проведению криминалистических экспертиз, согласованию показателей ведомственной отчетности и т.д.

Взаимодействие с ГТК России осуществляется в соответствии с утверждёнными планами и протоколами совместных совещаний по трём основным направлениям: информационное взаимодействие, совместные контрольные мероприятия и разработка нормативных правовых актов.

Основным направлением взаимодействия МНС России и ФПС России в 2001 году явился информационный обмен в соответствии с совместным приказом « Об утверждении Инструкции о порядке взаимодействия Пограничной службы Российской Федерации и Министерства Российской Федерации по налогам и сборам » от 27.12.2000г. № 680/БГ-3-34/455 сведениями о перемещении через государственную границу Российской Федерации товаров и транспортных средств.

Использование Управлением МНС России по Приморскому краю автоматизированной системы формирования базы о налогоплательщиках, включающей в себя сведения, полученные налоговыми органами края при осуществлении налогового контроля, а также косвенную информацию, полученную из внешних источников (таможенных органов, Дальневосточной железной дороги, Тихоокеанского регионального управления ФСНП России, транспортной инспекции по Приморскому краю, морского и рыбного портов г. Владивостока и др. органов) позволило налоговым органам края в течение полугодия 2000г. дополнительно начислить платежей по результатам выездных проверок на сумму 649 млн. рублей (90,8 % от всех сумм, доначисленных по выездным проверкам).

Управление МНС России по Камчатской области использует в контрольной работе данные из автоматизированного информационного массива, сформированного на основе постоянно поступающих сведений из внешних источников: от морского торгового порта, Главного управления « Камчатрыбвод» о квотах организаций Камчатской области по освоению водных биологических ресурсов, таможенных органов, Камчатской региональной инспекции по охране водных биологических ресурсов при Федеральной пограничной службе о фактах перегрузов в открытом море рыбной продукции в пределах как таможенной границы Российской Федерации, так и за ее пределами, стационарных постов ГИБДД МВД России о доставке рыбной продукции автомобильным транспортом согласно данным, указанным в автотранспортных накладных .

В отношении организаций, отчитывающихся об отсутствии хозяйственной деятельности, применяются специфические инструменты налогового контроля, позволяющие выявлять признаки их фактической деятельности. Это и запросы у обслуживающих банков информации о движении средств на счетах таких организаций, и анализ объемов энергопотребления по данным территориальных органов энергосбыта, и

информация, полученная от транспортных организаций, органов ГИБДД МВД России, таможенных органов о поступлении в адрес этих предприятий (или от них) партий грузов. Надлежащая систематизация и анализ всей этой информации позволяют налоговым органам сделать достоверные выводы о реальности представляемой «нулевой» отчетности.

В целях повышения эффективности работы по контролю за соблюдением налогоплательщиками законодательства о налогах и сборах, начиная с 1998 года, на постоянной основе доводится до налоговых органов с целью использования ими в практической работе обзоры эффективных форм и методов контрольной работы, в которых отражаются применяемые налоговыми органами наиболее прогрессивные методы и формы налогового контроля, а также приводятся характерные нарушения законодательства о налогах и сборах, допускаемые налогоплательщиками, и способы их выявления.

Лобанов А.В.

***Взаимодействие налоговых инспекций с государственными органами
в системе финансового контроля***

Взаимодействие налоговых органов с другими государственными организациями осуществляется на основе многих законодательных и нормативных актов. Ими регулируются цели, порядок, сроки и формы взаимодействия. К наиболее важным законодательным актам относятся: Налоговый кодекс Российской Федерации, закон РФ «О федеральных органах налоговой полиции», Бюджетный кодекс Российской Федерации, Уголовно-процессуальный кодекс Российской Федерации, Таможенный кодекс Российской Федерации, закон РФ «О судебных приставах» и ряд других.

Перечисленные кодексы и законы лишь в общих чертах описывают взаимодействие налоговых и других государственных органов. Как правило, норм, содержащихся в текстах законов недостаточно для того, чтобы четко регламентировать взаимодействие между организациями. Поэтому на основе существующих законодательных актов разрабатываются более подробные и детализированные нормативные акты, регулирующие порядок взаимодействия налоговых органов со сторонними организациями.

Эти акты имеют форму многосторонних или двухсторонних межведомственных положений или соглашений о сотрудничестве. Они могут охватывать все аспекты взаимодействия между его участниками, или только один - два наиболее важных вопроса, иметь ограниченные или неограниченный срок действия, предусматривать постоянную совместную работу сотрудников различных органов или ограничиваться только информационным обменом. В этих документах могут четко регламентироваться все детали взаимодействия или они могут носить рамочный характер. Межведомственные акты разрабатываются на уровне федеральных министерств и на уровне их территориальных органов. На уровне районных инспекций взаимодействие с другими государственными органами в подавляющем большинстве случаев осуществляется в соответствии с регламентами и планами, утвержденными вышестоящими налоговыми органами.

Взаимодействие налоговых инспекций с другими государственными структурами имеет разную основу.

Так, взаимодействие с органами федерального казначейства и местными финансовыми органами обусловлено тем, что и налоговые органы, и казначейство занимаются исполнением доходной части бюджетов всех уровней. Взаимодействие основано на разделении труда в рамках единой технологии обработки документов об уплате налогов и обмене информацией в ходе такой обработки. Учет доходов бюджетов России ведут органы федерального и местного казначейства. Это обуславливает необходимость тесного взаимодействия налоговых инспекций, банков и органов казначейства в процессе исполнения бюджета. Более четкое взаимодействие в этой сфере предполагает ускорение обработки сведений о платежах в бюджет, переход на обмен информацией на машинных носителях, повышение полноты и достоверности информации о поступивших налогах. Для этого должно быть четко организовано взаимодействие по цепочке «банк – казначейство – налоговая инспекция». В этом случае налоговые органы смогут быстрее выявлять случаи неуплаты налогов и взыскивать недоимки в принудительном порядке.

Взаимодействие с правоохранительными органами, прежде всего, с органами налоговой полиции, основано на обмене информацией по вопросам, представляющим взаимный интерес, и совместной контрольной работе.

Взаимодействие с органами государственных внебюджетных фондов обусловлено тем, что и в налоговых органах и в этих фондах состоят на учете одни и те же налогоплательщики, которые обязаны представлять отчеты и декларации, как в инспекцию, так и в фонды. Взаимодействие в этой сфере позволяло достаточно

эффективно выявлять плательщиков, которые состояли на учете только в одном из фондов, а в налоговой инспекции – не состояли, и наоборот, которые показывали обороты в одной отчетности и не показывали в другой. С 1 января 2001 года, с введением единого социального налога, контролируемого налоговыми органами, взаимодействие с фондами не только не утратило актуальности, но, наоборот, усилилось.

Взаимодействие налоговых инспекций с другими государственными органами в ходе реализации их контрольных функций осуществляют по двум основным направлениям – в сфере совместных контрольных мероприятий и в сфере обмена информацией.

Действующим законодательством налоговым органам предоставлены широкие права по осуществлению налогового контроля и сбора доказательств совершения налоговых правонарушений. Этих прав может не быть у других государственных органов. Таким образом, если в ходе работы этих органов возникнет необходимость применения таких прав, то они будут обращаться за помощью в соответствующие налоговые инспекции. В этом случае налоговые органы оказывают содействие соответствующим государственным структурам.

В практике налоговой работы достаточно часто возникают ситуации, когда прав налоговых органов не хватает для решения стоящих перед ними задач. В этом случае налоговые инспекции сами обращаются за содействием в соответствующие государственные структуры, и, как правило, такую помощь получают.

Эти положения относятся и к информации, имеющейся в налоговой инспекции и необходимой для осуществления налогового контроля. Налоговая инспекция в настоящее время располагает наиболее полной и достоверной информацией о налогоплательщиках – организациях и физических лицах. Это информация об объектах обложения налогами, финансовых результатах, счетах в банках, основных партнерах по бизнесу и другие данные. В ходе контрольной работы инспекция аккумулирует сведения о нарушениях и нарушителях налогового законодательства. При этом, имеется возможность анализа информации как в сравнении с другими субъектами хозяйственной деятельности за один и тот же период, так и в динамике.

В тоже время, у информации, собранной налоговыми органами, есть и существенный недостаток – это, в подавляющем большинстве случаев, официальная информация, то есть та, которую сам налогоплательщик считает возможным сообщить государству. Налоговые инспекции не имеют права собирать информацию оперативными методами, соответственно, сведения о нарушениях налогового законодательства путем осуществления не учитываемой деятельности, как правило, могут быть получены ею

только от правоохранительных органов, имеющих право на ведение оперативно-розыскной работы.

Такая особенность информации, собираемой налоговыми органами, обуславливает широкое информационное взаимодействие с правоохранительными органами. Эти органы постоянно обращаются в налоговую инспекцию за официальной, «легальной» информацией о плательщике, оригиналами или копиями документов, составленных налогоплательщиками. С другой стороны, и налоговая инспекция нуждается в информации правоохранительных органов для повышения эффективности налогового контроля и его распространения не только на легальные, но также и на теневые хозяйственные операции. Повышение эффективности информационного взаимодействия налоговых и правоохранительных органов является необходимым условием для более эффективной работы и тех, и других.

В организации взаимодействия налоговых инспекций с другими государственными органами низового уровня имеются *проблемы, существенно снижающие его эффективность.*

1. Предоставление информации о налогоплательщиках сторонним организациям (правоохранительным органам, судам, судебным приставам, финансовым органам, государственным внебюджетным фондам и т.д.) по их запросам является весьма объемной и трудоемкой работой. Вся информация предоставляется налоговыми органами по мотивированным запросам. Общей характеристикой запросов является ограниченный срок их исполнения: от 3 дней для запросов судебных приставов до 15 дней - для правоохранительных органов.

Запрашиваемые сведения, как правило, составляют налоговую тайну, что требует выполнения при ответах ряда дополнительных процедур по обеспечению защиты передаваемых сведений от несанкционированного доступа. В ряде случаев за предоставление неполных, недостоверных сведений, а также за нарушение сроков ответа на запрос, к должностным лицам налоговой инспекции могут быть применены санкции административного характера (штраф до 100 размеров минимальной месячной оплаты труда).

Поток запросов, поступающих в инспекцию, постоянно растет. Соответственно, будут нарастать и затраты ресурсов налоговых инспекций на переписку с этими организациями, что приводит к сокращению сил и средств на участках, связанных со сбором налогов. Достаточно сказать, что только от судебных приставов - исполнителей районная налоговая инспекция в г. Москве получает до 40 запросов в день, а срок ответа на них - 3 календарных дня. Это означает, что, как минимум, один человек в каждой

налоговой инспекции вместо сбора налогов занимается подготовкой ответов на запросы сторонних организаций.

Вообще, поступающие запросы могут затрагивать любую информацию о налогоплательщике, имеющуюся в налоговой инспекции. Но примерно в 80 процентах случаев, требуется представить «анкетные данные» предприятия или гражданина, а также – самые общие сведения о его деятельности – сдает или не сдает налоговые декларации, уплачивает или не уплачивает налоги и т.п.

Такая специфика запрашиваемой информации в сочетании с применением компьютерных технологий позволяет в перспективе снизить объем работы налоговых инспекций по подготовке ответов на запросы сторонних организаций. Для этого целесообразно «вырезать» из базы данных налоговых органов часть информации, которой сторонние организации интересуются чаще всего. Эту информацию можно было бы регулярно передавать заинтересованным ведомствам на магнитных носителях или разместить на специально выделенном сервере и организовать доступ к ней по каналам связи для всех органов, имеющих право на ее получение от инспекции. Контроль доступа организовать совместно с этими организациями, через систему паролей и разграничение прав конкретных пользователей.

Препятствием на пути создания такой системы является то, что законодательством Российской Федерации не предусмотрена возможность предоставления сторонним организациям, имеющихся в налоговых органах библиотек, архивов, фондов, баз и банков данных, содержащих конфиденциальную информацию. В тоже время реализация такой системы не потребует значительных средств, но позволит существенно сократить затраты рабочего времени в инспекциях на подготовку ответов на запросы сторонних организаций. Это, в конечном итоге, обернется увеличением поступлений в бюджет.

2. Налоговым органам для качественного выполнения своих контрольных функций часто бывает нужна информация, которой располагают другие государственные органы. Так, контроль за полнотой и своевременностью уплаты налогов невозможен без информации о зачислении платежей в бюджеты, поступающей из органов федерального казначейства и местных финансовых органов, проверка обоснованности применения нулевой ставки НДС при экспорте товаров – без информации таможенных органов и т.д.

Получение информации налоговыми инспекциями от иных государственных органов может осуществляться как на постоянной основе, так и в разовом порядке, по индивидуальным запросам. Право на это предоставлено Налоговым кодексом Российской Федерации. Однако, Кодекс не определяет форму представления данных сторонними

организациями в инспекцию, не обязывает представлять необходимую информацию на магнитных носителях или по каналам связи.

В тоже время, практика работы инспекций показывает, что применение информационных технологий при организации взаимодействия позволяет повысить оперативность обмена данными и существенно сократить затраты рабочего времени на технические процедуры, связанные с таким обменом. Так, получение их органов федерального казначейства информации о платежах, зачисленных в бюджет в электронном виде по каналам связи, дает возможность ускорить разnosку сведений об уплаченных суммах в лицевые счета плательщиков и, соответственно, более оперативно выявлять случаи образования недоимок. При этом сокращается и вероятность возникновения ошибок при обработке информации.

В настоящее время налоговые инспекции имеют возможность просматривать базу данных по оформленным грузовым таможенным декларациям на вывоз товаров за рубеж, что, в ряде случаев, позволяет обходиться без запросов в таможенные органы.

Таким образом, резервом повышения эффективности информационного взаимодействия налоговых и иных контролирующих органов является внедрение современных информационных технологий. Это позволит, с одной стороны, существенно ускорить обмен необходимыми сведениями между государственными организациями, а с другой стороны, сократить затраты рабочего времени контролирующих органов на делопроизводство и выполнение всех требований по защите информации в ходе переписки.

Современные технические и программные средства дают возможность обеспечить надежную защиту конфиденциальной информации от несанкционированного доступа. Таким образом, основным препятствием на пути внедрения современных технологий при обмене информацией между контролирующими органами является то, что нормы, предусматривающие такую возможность, практически отсутствуют в действующем законодательстве.

***Становление муниципальной системы финансового контроля
в Российской Федерации.***

В системе общегосударственного финансового контроля особое место принадлежит муниципальному финансовому контролю, которую следует рассматривать как автономную подсистему. Эта подсистема в свою очередь рассматривается мною как муниципальная система финансового контроля, в рамках которой функционируют институты органов местного самоуправления, призванные обеспечивать управление муниципальными финансами.

Институты муниципального контроля в сфере формирования, распределения, перераспределения и использования (фактического расходования) местных финансов формируются органами местного самоуправления в соответствии с Законом РФ «Об основах местного самоуправления в Российской Федерации» и Законом РФ «О финансовых основах местного самоуправления». В муниципальном образовании «Ногинский район Московской области» три года тому назад была создана муниципальная налоговая инспекция, а через год муниципальное казначейство, которые вместе с муниципальным управлением Администрации района образуют систему финансового контроля в Ногинском районе.

Муниципальная налоговая инспекция (далее МНИ) создана постановлением Главы Ногинского района № 2957 от 30. 11. 1998 г. Деятельность муниципальной налоговой инспекции направлена на выполнение следующих основных задач:

- выявление плательщиков на землю и имущество физических лиц-членов садоводческих товариществ и гаражно-строительных кооперативов, уклоняющихся от постановки на учет в налоговых органах;
- выявление самовольных захватов земли и незаконных построек на территории Ногинского района;
- контроль за уплатой в бюджет Ногинского района налогов на землю и имущество физическими лицами-членами садоводческих товариществ и гаражно-строительных кооперативов, а также частными домовладельцами;
- формирование базы данных налогоплательщиков для внедрения персонализированного учета плательщиков земельного налога и налога на имущество физических лиц-членов садоводческих товариществ и гаражно-строительных кооперативов, расположенных на территории Ногинского района;

- осуществление учета начислений, поступлений и погашения недоимки по налогам физических лиц-членов садоводческих товариществ, гаражно-строительных кооперативов и частных домовладельцев.

На территории Ногинского района выявлено 7 гаражно-строительных кооперативов и более 20 садоводческих товариществ, не имеющих правоустанавливающих документов. Готовятся предложения главам территориальных администраций об изъятии земель, выделенных под индивидуальное жилищное строительство и садоводство, имеющих недоимку по земельному налогу в течение 3-х и более лет.

Значительное место в деятельности МНИ занимала работа с членами садоводческих товариществ и гаражно-строительных кооперативов по разъяснению налогового законодательства в части начисления и уплаты налогов на землю и имущество физических лиц. Ведется выявление незарегистрированных строений и регистрация их владельцев.

Согласованы формы взаимодействия между БТИ и МНИ для пополнения баз данных обеих сторон информацией об инвентаризации строений и сооружений в садоводческих товариществах и ГСК на территории Ногинского района.

На конец 2001г. в базу данных МНИ введено 96 % физических лиц-членов садоводческих товариществ и 98 % членов ГСК, так как не все садоводческие товарищества осваивают выделенные земли и фактически самораспустились, а часть ГСК не имеет правоустанавливающих документов.

На 1.01.2001г. 97 % садоводческих товариществ и 95 % ГСК подали расчеты и произвели оплату земельного налога. Динамика поступлений налогов с физических лиц за последние три года приведена в Табл. 4.

Таблица 4.

Динамика поступлений налогов с физических лиц, тыс. руб.

	1998 г.	1999 г.	2000 г.
Земельный налог	3243	5920	3880
Налог на имущество физических лиц	676	921	848

Таким образом, часть задач по увеличению поступлений в доходную часть бюджета района уже выполнена силами муниципальной налоговой инспекции. В ближайшее время увеличения пополнения доходной части бюджета за счет садоводов и

владельцев гаражей ожидать не приходится.

Наиболее действенным способом пополнения доходной части бюджета, по нашему мнению, является проведение инвентаризации и учета всех объектов землепользования и недвижимости на территории Ногинского района. Опыт проведения инвентаризации земель и недвижимости в Одинцовском районе Московской области показал значительное увеличение доходной части бюджета за счет создания управления учета, кадастра и налогообложения недвижимости.

Решением Совета депутатов Ногинского района от 08. 12. 1995г. №119/15 было создано Управление муниципального казначейства Администрации Ногинского района. Муниципальное казначейство наделено полномочиями по исполнению Местного бюджета, управлению счетами Местного бюджета и бюджетными средствами. Муниципальное казначейство взаимодействует с территориальными органами Федерального казначейства в процессе зачисления доходов и взаиморасчетов между бюджетами, а также в процессе создания информационной базы о состоянии бюджетной системы Российской Федерации, с государственной и муниципальной налоговой службой, статистическим управлением, кредитными учреждениями в целях предоставления взаимной информации.

Цели и задачи:

- основная цель- обеспечение устойчивости бюджетной финансовой системы Ногинского района;
- централизация финансовой власти в пределах Муниципального образования «Ногинский район Московской области»;
- экономия бюджетных средств, повышение эффективности их использования (целевая направленность, своевременность и рациональность);
- гибкое маневрирование бюджетными средствами;
- оптимизация бюджетных потоков;
- оперативность в принятии решений;
- создание механизма оперативного планирования и управления внутренним долгом, снижение стоимости его обслуживания (увеличение точности прогнозирования доходов и расходов за счет оперативного учета и контроля);
- ускорение оборачиваемости бюджетных средств (сокращение пробега средств от распорядителя до бюджетных получателей);
- оперативный и последующий контроль за исполнением местного бюджета (полнотой поступлений средств в доходную часть бюджета и целевым их использованием получателями средств бюджета).

Основные функции Муниципального казначейства:

- осуществляет бюджетное и финансовое исполнение местного бюджета исходя из принципа единства кассы, в соответствии с общими принципами бюджетной классификации, Положением о бюджетном процессе Муниципального образования «Ногинский район Московской области». Ведет контроль за поступлением и использованием внебюджетных средств Администрации Ногинского района;
- обеспечивает в соответствии с установленными размерами ассигнований целевое финансирование предприятий, учреждений и организаций за счет средств местного бюджета;
- устанавливает распорядителям кредитов укрупненные лимиты бюджетных обязательств по месяцам на основании утвержденных финансовых планов и планов доходов по месяцам в пределах квартала;
- осуществляет краткосрочное (в пределах месяца) кассовое планирование расходов местного бюджета, составляет единый месячный реестр платежей на основе предварительных заявок на финансирование от получателей бюджетных средств, в пределах установленных лимитов на соответствующий период;
- ежедневно балансирует фактические доходы и расходы; составляет ежедневный реестр платежей; проводит списание бюджетных средств с доходных счетов в точном соответствии с реестром расходов и бюджетной классификацией;
- доводит информацию о плановом и фактическом финансировании до получателей бюджетных средств и распорядителей кредитов;
- осуществляет привлечение денежных ресурсов (коммерческих кредитов) от имени Администрации Ногинского района и размещение временно свободных денежных ресурсов в рамках заранее утвержденных лимитов;
- обеспечивает своевременное начисление и уплату процентов по кредитным и иным обязательствам местного бюджета;
- проводит операции с векселями Администрации Ногинского района и векселями других эмитентов от имени Администрации Ногинского района в рамках лимитов, а также исполняет поручения по распоряжению Главы Ногинского района;
- во взаимодействии с налоговыми, правоохранительными органами и банками осуществляет контрольные функции; контролирует своевременность совершения операций со средствами местного бюджета, внебюджетных средств, а также целевое направление использования средств;

- по согласованию с Главой Ногинского района передает правоохранительным органам материалы по фактам нарушений, за которые предусмотрена уголовная ответственность;
- в необходимых случаях ходатайствует перед Администрацией Ногинского района о предъявлении в суд исков по обоснованиям, установленным законодательством Российской Федерации;
- осуществляет систематический, полный и стандартизированный учет операций по движению средств местного бюджета на счетах Муниципального казначейства;
- ведет контроль за исполнением и управлением муниципальным долгом, ведет реестр задолженности муниципальных предприятий;
- проводит работу по контролю за соблюдением действующего законодательства Российской Федерации, Московской области, правовых актов Совета Депутатов Ногинского района, постановлений и распоряжений Главы Ногинского района в части исполнения бюджета района, поступления и использования внебюджетных средств Администрации Ногинского района ;
- в процессе выполнения возложенных задач взаимодействует с банками, иными финансово-кредитными учреждениями, органами государственной и муниципальной налоговой службы, финансовыми органами Администрации Ногинского района.

Муниципальное Казначейство имеет право:

- управлять счетами в банке для зачисления и выдачи средств бюджета Ногинского района;
- обслуживать лицевые счета организаций, учреждений и предприятий – получателей бюджетных средств;
- производить в финансовых органах, на предприятиях, в организациях, в том числе банках и иных финансово-кредитных учреждениях, основанных на любых формах собственности, включая совместные предприятия, проверку денежных документов, регистров бухгалтерского учета, отчетов, планов, смет и иных документов, связанных с зачислением, перечислением и использованием средств бюджета Ногинского района, а также получать справки и сведения по вопросам, возникающим при проверке;
- получать от банков и иных финансово-кредитных учреждений справки о состоянии счетов организаций, использующих средства местного бюджета Ногинского района;
- требовать от руководителей и других должностных лиц проверяемых организаций устранения выявленных нарушений порядка исполнения местного бюджета, контролировать их устранение;

- приостанавливать операции по счетам предприятий, учреждений и организаций (включая банки и иные финансово-кредитные учреждения), использующих средства местного бюджета Ногинского района не по назначению, либо в случаях непредставления (или отказа предъявить) документов, связанных с использованием указанных средств;
- запрашивать и получать у предприятий, учреждений и организаций документы необходимые для проверки;
- передавать в государственные налоговые органы представления о взыскании с предприятий, учреждений и организаций в установленном законом порядке средств местного бюджета Ногинского района, использованных не по назначению, с наложением на эти предприятия, организации, учреждения штрафа;
- передавать в государственные налоговые органы представления о наложении на банки и иные финансово-кредитные учреждения штрафа в случаях несвоевременного исполнения ими платежных документов на перечисление средств в доход бюджета Ногинского района, либо средств, перечисляемых из бюджета Ногинского района и внебюджетных средств на счета получателей в соответствующие банки и финансово-кредитные учреждения; направлять в Центральный банк Российской Федерации обращения о лишении соответствующих банков и иных финансово-кредитных учреждений лицензий на совершение банковских операций;
- суммы санкций за выше указанные нарушения зачисляются в доход местного бюджета по решению государственных налоговых органов в соответствии с действующим законодательством.

Опыт функционирования муниципального казначейства подтверждает целесообразность создания такого института, способствующего оперативному управлению средствами местного бюджета на стадии его исполнения.

Таким образом, создание новых муниципальных институтов финансового контроля – налоговой инспекции и казначейство- вкупе с традиционным финансовым управлением исполнительного органа (администрации района) позволяет обеспечивать более эффективное управление местными финансами.

***Роль муниципальных контрольно-счетных органов в единой
системе финансового контроля Российской Федерации.***

Вопрос о роли и месте контрольно-счетных органов в системе финансового контроля остается достаточно проблематичным, особенно в отношении муниципальных контрольно-счетных органов.

Основной федеральный закон, регламентирующий бюджетный процесс в РФ, достаточно четко определяет порядок создания контрольно-счетных органов (КСО) муниципальных образований и их участие в бюджетном процессе (ст.ст.151, 157, 265, 272 Бюджетного кодекса РФ).

Местные бюджеты являются фундаментом бюджетной системы РФ. Не уделяя должного внимания укреплению финансового контроля на муниципальном уровне, нельзя кардинально улучшить всю систему финансового контроля.

Финансовый контроль как система в РФ еще не сложился, что сказывается на результатах деятельности КСО муниципальных образований. В этой связи можно выделить ряд причин, препятствующих формированию целостной системы финансового контроля в стране:

- отсутствует концепция единой системы государственного финансового контроля;
- нет четкой и полной нормативно-правовой базы деятельности органов финансового контроля;
- государственный финансовый контроль не стандартизирован - отсутствует методологическая база, общие правила и процедуры;
- органы контроля слабо взаимодействуют, связи между ними нерациональны, имеет место разобщенность, раздробленность в политике деятельности контрольных органов;
- отсутствует единая информационная база и информационная система о выявляемых правонарушениях в сфере экономики.

Бюджетный Кодекс Российской Федерации (БК РФ) законодательно закрепляет основы внешнего контроля на муниципальном уровне. В настоящее время, когда существует около пяти тысяч муниципальных образований, имеющих самостоятельный бюджет, КСО созданы только в 40 муниципальных образованиях РФ, из них не более 20 % имеют юридическую самостоятельность, остальные входят в структуру представленных органов власти.

Становлению муниципальных счетных палат препятствует ряд факторов, в том

числе финансовое давление, нежелание властей на уровне субъекта РФ развивать местное самоуправление и, в частности, контрольно-счетные органы. Соблюдение принципа независимости контроля требует решения вопроса о статусе контрольно-счетных органов.

Не выполняется требование БК РФ в части контрольных полномочий счетных палат на муниципальном уровне - результат недооценки финансового контроля. Бюджетное законодательство РФ предусматривает утверждение отчета об исполнении бюджета муниципального образования при наличии заключения контрольного органа, созданного представительным органом местного самоуправления (п. 4 ст. 272 БК РФ). Возникает проблема легитимности бюджета, так как отсутствие заключения КСО об исполнении бюджета приводит к тому, что не соблюдаются требования БК РФ; консолидированный бюджет РФ не отражает достоверность информации о состоянии бюджетной системы; ставится под сомнение обоснованность прогноза развития государства, эффективность и целесообразность финансовой политики.

В муниципальных образованиях КСО руководствуются своей нормативной базой, часто отличающейся от федерального, регионального законодательства и от способов регулирования финансовой и хозяйственной деятельности в других муниципальных образованиях. Отсутствие законодательно закрепленных принципов функционирования контрольно-счетных органов муниципальных образований затрудняет выработку единых методик проведения контрольных мероприятий, их взаимоотношения с территориальными органами федеральных финансовых, налоговых, правоохранительных и иных структур.

Для того чтобы финансовый контроль был действительно эффективным, необходима организация адекватной информационно-коммуникационной инфраструктуры; унификация форматов представление информации в электронных базах данных, т.е. наличие единого стандарта; мониторинг бюджетных процессов. Таким образом, основой бюджетного процесса и финансового контроля на всех уровнях бюджетной системы должно стать единое информационное пространство, которое без единой системы контрольных органов, включающей муниципальные КСО, создать невозможно.

На стадии обсуждения находятся проекты основных законов – «О государственном финансовом контроле» и «Об основах организации и деятельности контрольно-счетных органов в субъектах РФ», которые должны установить главное – систему органов государственного контроля и механизм их взаимодействия.

Одной из постепенных задач является создание всеобъемлющей и единой системы финансового контроля. При этом, говоря о контрольно-счетных органах РФ, следует

учитывать контрольно-счетные органы на трех уровнях бюджетной системы: федеральном, региональном и местном.

На федеральном и региональном уровне создана Ассоциация контрольно-счетных органов России, выполняющая функции такого координирующего центра. Контрольно-счетные палаты муниципальных образований не являются членами Ассоциации. Интеграция муниципальных счетно-контрольных органов в АКСОП позволит укрепить их позиции, повысить эффективность контроля, а главное, будет способствовать становлению и развитию контрольно-счетных органов на муниципальном уровне и проведению бюджетного процесса в соответствии с БК РФ. Муниципальные КСО должны быть полноправными членами Ассоциации контрольно-счетных органов России.

Объединение контрольно-счетных органов всех уровней в единую систему, построенную на принципах их равноправия и тесного взаимодействия в информационной, методической, экспертно-аналитической и других сферах, позволила бы, в полном соответствии с принципами бюджетного федерализма, охватить внешним контролем управление всеми государственными финансами Российской Федерации.

Однако такая система сможет обеспечивать надежный и всеобъемлющий финансовый контроль лишь тогда, когда в каждом регионе и муниципальном образовании будут действовать контрольно-счетные органы, способные провести анализ всей финансово-бюджетной системы, определить сферы, требующие повышенного внимания контрольных органов.

Одной из ключевых является проблема действенности контроля, важнейший элемент которого – адекватный механизм санкций за нарушения, без чего любой контроль неэффективен.

Очевидно, без устранения всех перечисленных недостатков невозможно эффективное функционирование единой системы финансового контроля. Становление муниципальных контрольно-счетных органов – обязательный шаг на пути к построению в России единой системы финансового контроля, которая охватывала бы все сферы государственного и муниципального управления финансами.

***Некоторые аспекты организации
государственного финансового контроля
за рубежом***

Изучение зарубежного опыта имеет принципиальное значение для разработки концепции государственного контроля финансовой сферы в Российской Федерации, поскольку позволяет творчески использовать практический опыт стран развитой рыночной экономики при формировании национальной российской модели. Практика использования зарубежного опыта для разработки отечественной модели управления финансовыми потоками и их контроля известна давно. Так, российский исследователь и практик XIX века В.А. Татаринов, будучи государственным контролером России с 1863 по 1871 годы, предпринял попытку изучить зарубежный опыт с целью преобразования российской системы контроля и государственных ревизий, а вместе с тем предвосхитил некоторые элементы современной системы государственного финансового контроля. Выделенные им принципы единства кассы, установления предварительного контроля, учреждения единого общегосударственного ревизионно-контрольного органа, слияние в учреждениях государственного контроля проверки исполнителей (касс) и проверки распорядителей (лиц, дающих предписания), систематического и однообразного составления и исполнения финансовых смет получили дальнейшее развитие во многих зарубежных системах государственных финансов.

В настоящее время национальные финансово-контрольные системы большинства стран мира претерпевают изменения, обусловленные влиянием следующих факторов:

- необходимость приведения национальных систем бухгалтерского учета и отчетности, аудита, контроллинга в соответствие с международными стандартами;
- рост объема транснациональных финансовых потоков ведет к необходимости, с одной стороны, формирования действенных наднациональных органов финансового контроля и мониторинга финансовых потоков, а с другой - вызывает необходимость сотрудничества стран по отдельным проблемам на основе двусторонних соглашений;
- усиление влияния гражданского общества и его вовлеченность в механизмы контроля за деятельностью правительства (на основе концепции рассмотрения правительства как наемного управляющего у всего общества) с целью обеспечения адекватного жизнеобеспечения населения страны и подотчетного своим гражданам;

- необходимость борьбы с международным терроризмом, требующая организационного оформления структур по выявлению и пресечению финансовых потоков, питающих международный терроризм.

Основы западных систем государственного финансового контроля были положены Лимской декларацией руководящих принципов контроля, которая была принята IX Конгрессом Международной организации высших контрольных органов в 1977 году. В соответствии с Декларацией, организация контроля является обязательным элементом управления общественными финансовыми средствами. Контроль рассматривается не как самоцель, а как неотъемлемая часть системы регулирования, целью которой является вскрытие отклонений от принятых стандартов и нарушений принципов, законности, эффективности и экономии расходования материальных ресурсов.

Лимская декларация четко разделила финансовый контроль на предварительный и контроль по факту, на внутренний и внешний, на формальный контроль и контроль исполнения. В основу всей деятельности финансовых контрольных органов был положен принцип функциональной, организационной и финансовой независимости, необходимый для выполнения возложенных на них задач. Декларация четко прописывает права высшего контрольного органа, в частности право расследования, то есть доступа ко всем документам, относящимся к управлению финансовыми и материальными средствами, а также право на экспертное заключение и другие права сотрудничества.

Высший контрольный орган должен регулярно отчитываться перед парламентом своей страны и перед общественностью по результатам проведенных им проверок. Международный обмен идеями и опытом в рамках Международной организации высших контрольных органов является эффективным средством помощи высшему контрольному органу в выполнении возложенных на него задач. Лимская декларация призывает унифицировать технологию государственного финансового контроля на базе сравнительного законодательства.

В июне 2001 года на второй сессии Совета руководителей органов финансового контроля государств-участников СНГ была принята Декларация «Об общих принципах деятельности высших органов финансового контроля государств – участников Содружества Независимых Государств». Основными принципами государственного контроля были провозглашены законность, независимость, объективность, компетентность, оперативность, доказательность, гласность и соблюдение профессиональной этики.

Главной целью Декларации стран СНГ является установление в соответствии с международными нормами общих принципов деятельности высших органов финансового

контроля государств СНГ как основы для объединения усилий по совершенствованию их конституционной и законодательной базы, гармонизации правового поля деятельности, оптимизации и унификации национальных законодательств в указанной сфере, повышению эффективности государственного финансового контроля.

Системы государственного финансового контроля зарубежных стран являются производными от институциональных основ государственных финансов на страновом уровне. Объектом прямого финансового контроля выступает государственный бюджет в единстве его доходной и расходной частей. Финансовый контроль над бюджетом осуществляется как законодательными, так и исполнительными органами. Парламентский контроль проходит на стадии рассмотрения и утверждения бюджета, а контроль со стороны исполнительной власти – на стадии исполнения.

Исполнение бюджета связано с организацией кассового устройства страны. Принцип единства кассы предусматривает поступление государственных доходов и осуществление государственных расходов через единый общегосударственный кассовый центр. В зарубежных странах действуют:

- казначейская система кассового устройства - доходы поступают в кассы казначейства и из касс казначейства осуществляются государственные расходы;
- банковская система – доходы и расходы находятся в ведении центрального банка и других уполномоченных кредитных учреждений
- смешанная система – агентами по сбору государственных доходов и осуществлению расходов выступают и казначейство, и кредитные учреждения.

Для США характерна банковская система кассового устройства, при которой исполнение бюджета осуществляется сетью банковских учреждений. Кассовое исполнение бюджета в Великобритании возложено на Банк Англии, при этом Главный контролер-ревизор визирует перевод сумм со счетов Казначейства на счета главного плательщика, после чего Банк Англии производит необходимые платежи. В Японии кассовое исполнение бюджета осуществляет Японский банк. Во Франции действует преимущественно казначейская кассовая система исполнения бюджета, хотя часть кассовых операций выполняет эмиссионный банк Франции.

В соответствии с этапностью проведения контрольно-ревизионных процедур, в большинстве стран выделяются следующие виды финансового контроля: предварительный (до расходования средств), текущий (в процессе расходования средств), периодический (через определенные фиксированные промежутки времени) и последующий (после расходования средств). Очевидно, что каждый из данных видов

контролей является функцией определенного органа законодательной или исполнительной власти.

Так, предварительный и периодический виды контроля осуществляются, как правило, Парламентом страны, а также местными законодательными органами (для бюджетов территорий, областей, штатов, и.т.д.). Последующий и периодический контроль проводятся исполнительными органами власти, специально создаваемыми для этого структурами, например, такими как счетная палата, отдел контроля и аудита государственного казначейства, контрольные отделы министерства финансов и.т.д. Министерства также могут иметь в своем составе соответствующие контрольно-ревизионные отделы.

В совокупности система государственного финансового контроля представляет собой проверку сумм, отраженных в бюджете, с их фактическим исполнением. В Великобритании данный контроль возложен на государственного финансового контролера, во Франции и в Италии основным контрольным органом государства является счетная палата, осуществляющая, как правило, промежуточный и последующий виды контроля, но иногда вовлекаемая и в предварительные контрольные процедуры органами законодательной власти. Во Франции Счетная палата выполняет функции судебного органа и проверяет законность расходования государственных средств различными министерствами. Помимо этого, предварительный контроль во Франции осуществляет Генеральная инспекция финансов в составе Министерства финансов. Большинство стран придают большое значение проведению предварительного финансового контроля, так как он позволяет предотвращать возможные нарушения до их совершения посредством проверки финансовых и административных документов.

Принцип систематичности и однообразия составления и исполнения финансовых смет наиболее наглядно демонстрирует опыт Великобритании. Казначейство, при составлении государственного бюджета, ежегодно получает от департаментов, министерств и ведомств единообразные, установленной классификации, сметы доходов и расходов на предстоящий год, а также осуществляет их тщательную ревизионную проверку. Все расходные и доходные сметы рассматриваются и Казначейством Великобритании, и Кабинетом Министров. Осуществление функций финансового контроля и управления Казначейством Ее Величества Королевы Великобритании направлено на повышение темпов устойчивого развития и процветания страны посредством создания равных экономических возможностей для всех субъектов рынка и содействия всеобщей занятости.

Главным государственным контрольным органом Великобритании является Национальная Аудиторская Палата (НАП), которая осуществляет проверку государственных расходов от имени Парламента. Аудиторская Палата полностью независима от правительства страны. В ее функции входит проверка счетов всех государственных департаментов и агентств, а также иных государственных органов, с последующей отчетностью перед Парламентом относительно правильности расходования государственных средств. Палата возглавляется Генеральным аудитором или Контролером.

Для Российской Федерации особый интерес представляет американская модель организации финансового контроля. Анализ американской модели важен потому, что она отражает организационные формы и методы функционирования финансово-контрольных механизмов в рамках президентской формы государственного устройства. Система государственных финансов США состоит из следующих подсистем:

- 1) общефедеральной;
- 2) штатов;
- 3) муниципальных образований, административных и других местных подразделений, специальных округов и др., обладающих определенными функциональными полномочиями и опирающихся на закрепленные или собственные источники финансовых ресурсов.

Особенностью американской модели финансового контроля является гибкость и относительная автономность, самостоятельность контрольных подсистем на уровне федерации, штата и муниципального образования, каждая из которых опирается на соответствующую законодательно-правовую базу. Система государственных финансов США исторически отличалась значительной обособленностью и автономией подсистем, что привело к различиям в принципах организации бюджетов федерации, штатов и местных органов. Между бюджетами федерации и штатов имеются четкие размежевания по источникам доходов и целевой структуре расходов. Денежные потоки в системе государственных финансов, являющиеся предметом государственного финансового контроля, осуществляются по следующим основным направлениям:

- из федерального бюджета - в бюджеты штатов и местные бюджеты;
- из бюджетов штатов— в местные бюджеты;
- из местных бюджетов – в бюджеты штатов;
- между местными бюджетами.

Центральное место в системе государственных финансов принадлежит федеральному бюджету, а центральное место в системе государственного финансового

контроля – организационным формам и механизмам контроля за формированием и исполнением федерального бюджета. Организационными структурами федерального уровня, занимающимися управлением государственными финансами являются: Департамент Казначейства США (Министерство финансов), административное и бюджетное управление, главное контрольно-ревизионное управление. Организационная структура Департамента Казначейства представляет собой следующее: Секретарь Казначейства (министр) и его аппарат, Бюро по алкоголю и табаку, Служба валютного контроля, Таможенная служба США, Печатное бюро, Тренинговый Центр по реализации федерального законодательства, Служба финансового менеджмента, Служба внутренних доходов, Бюро государственного долга, Секретная служба США, Бюро руководства сберегательной службой. Внутри каждого из перечисленных подразделений действуют встроенные механизмы контроля.

На Казначейство возложены функции по осуществлению финансовой и налоговой политики, сбору внутренних доходов, сбору таможенных доходов, наблюдению за состоянием государственных счетов, внутреннему финансовому контролю, административному наблюдению и контролю за системой национальных банков, управлению государственным долгом, контролю за иностранными активами, управлению валютными активами.

В ведении Казначейства находится Секретная служба США, на которую возложены функции по охране ценностей, принадлежащих стране и иностранным государствам, охране и обеспечению безопасности банковских ценностей, и ряд других функций. Президент США, являясь главой государства, наделен широкими правами в области бюджетной политики. Процессом составления и администрирования федерального бюджета руководит Офис управления и бюджета при Президенте.

В состав функций данного органа входит помощь Президенту:

- в разработке и поддержании эффективной системы управления путем пересмотра организационной структуры и процедур управления исполнительной ветвью власти;
- в разработке эффективного координационного механизма по внедрению государственной бюджетной политики и расширению межведомственной кооперации;
- в подготовке бюджета и формулировании государственной фискальной программы;
- в осуществлении руководства и контроля за исполнением бюджета;
- в области координации законодательных инициатив;

- в разработке предложений по реформированию бюджетного процесса, сокращению бюрократических процедур;
- в рассмотрении и подготовке соответствующих указов исполнительной ветви власти;
- в планировании и разработке информационных систем, которые обеспечивают Президента соответствующей базой данных по результатам исполнения бюджета;
- в информировании о результатах деятельности правительственных структур;
- в разработке соответствующих циркуляров, инструкций, процедур и форм.

Таким образом, Офис управления и бюджета занимается оценкой, формулировкой, координацией процедур управления и программных целей среди федеральных департаментов и агентств. Этот орган контролирует исполнение федерального бюджета, а также постоянно дает Президенту рекомендации относительно бюджетного процесса и его соответствующего правового обеспечения.

Следует также отметить, что система финансового контроля в США формировалась и совершенствовалась на протяжении многих десятилетий, прежде чем приобрела современную форму. Так, согласно закону 1921 года финансовый контроль был возложен на главное контрольно-ревизионное управление, которое являлось неполитическим, непартийным ведомством, подчиненным законодательной власти, чтобы выступать от имени конгресса для проверки того, как правительственные ведомства выполняют свои финансовые обязанности по отношению к государственным ресурсам, ассигнованным или выделенным конгрессом. Управление обязано было содействовать более эффективному использованию бюджетных средств на федеральном уровне.

Каждый из штатов самостоятельно определяет объемы, источники доходов и направления расходования бюджетных средств. Федеральные органы не имеют полномочий напрямую контролировать бюджеты штатов, а штаты не обязаны отчитываться перед федеральными органами о состоянии финансов и исполнении бюджета.

Бюджетно-финансовый контроль на уровне штатов осуществляется специальными органами, подчиненными казначею или аудитору, которые не назначаются, а избираются тайным голосованием. Учреждения финансового контроля штатов, как правило, подотчетны законодательной, а не исполнительной ветви власти. К компетенции исполнительных органов можно отнести текущий финансовый контроль, тогда как все последующие виды контроля находятся в ведении законодателей штатов.

Местные бюджеты, так же как и бюджеты штатов, располагают автономией по

отношению к федеральному бюджету. Аналогичным образом выстраиваются межбюджетные отношения со штатами. Местные власти вправе самостоятельно определять те организационные структуры и формы, в которых осуществляется система финансового контроля, а также самостоятельно разрабатывать и утверждать контрольно-ревизионные процедуры. Разработка местных бюджетов, как правило, находится в ведении главы исполнительной власти, тогда как функции по утверждению бюджета возлагаются на законодательную власть соответствующего города или населенного пункта. Таким образом, для США характерна значительная децентрализация государственной системы финансового контроля; сфера полномочий и компетенция каждого органа определяются на основании законов и подзаконных актов соответствующего уровня.

Таким образом, сравнительный анализ позволяет выделить следующие основные принципы государственного финансового контроля:

1. Соответствие системы финансового контроля политической структуре общества: федеративное государство должно иметь адекватную систему финансового контроля, отличающуюся от системы унитарного государства.
2. Стандартизация и сближение систем и механизмов финансового контроля в связи с глобализацией экономики и переходом на международные стандарты бухгалтерского учета, финансовой отчетности и аудита.
3. Организационная и финансовая независимость контрольных органов от проверяемых ими организаций - отдельных ведомств государственного аппарата управления. Целесообразен вневедомственный характер службы государственного финансового контроля, а также обеспеченность финансовыми средствами для выполнения возложенных на них задач.
4. Целостность системы финансового контроля, единство и непротиворечивость ее отдельных звеньев; исключение дублирования функций отдельных структур, входящих в систему государственного финансового контроля.
5. Прозрачность методов проведения финансовых проверок.
6. Подотчетность и ответственность государственных контролирующих органов перед обществом в целом.
7. Введение отдельных принципов организации проверок, используемых независимым аудитом, в деятельность служб государственного финансового контроля.

Необходимость финансового контроля в рыночной экономике возникает в результате отделения функций собственности от функций управления. Поэтому государство, или общество в целом, вправе учредить независимый орган для

осуществления контроля за процессом расходования государственных средств, сохранностью и использованием государственного имущества. Государственные служащие, распоряжающиеся средствами государственного бюджета, должны быть подотчетны в своей деятельности обществу в целом. Механизмы реализации данного принципа могут быть проработаны через институты гражданского общества.

Уваровский В.В.

Особенности и функции высших контрольных организаций (анализ зарубежной практики)

В зарубежной экономике высшие контрольные организации (ВКО) являются национальными агентствами, осуществляющие контроль за расходами и доходами государства. Их полномочия, порядок отчетности и эффективность различаются в разных странах, тем самым, отражая различия в строении государственных систем и политики. Их первичная задача контролировать управление бюджетными фондами, качество и достоверность государственной финансовой информации.

Большинство развивающихся стран используют одну из трех моделей государственного финансового контроля (ГФК): наполеоновскую, вестминстерскую и коллегиальную.

В наполеоновской модели ВКО имеют и судебные и административные полномочия, они независимы от законодательной и исполнительной ветвей власти. При такой модели организация является частью Судебного механизма, делая заключения о соответствии действий государства законам и о том, как расходуются средства бюджетных фондов. ВКО проводят аудиторские проверки всех государственных организаций, включая министерства, департаменты и агентства. Они ревизуют также коммерческие и промышленные организации, находящиеся в сфере компетенции министерств и организаций социального страхования. Такая модель используется в латинских странах Европы (Франция, Италия, Испания, Португалия и другие), в Турции и в большинстве стран Латинской Америки и франкоговорящих африканских странах.

В вестминстерской модели, используемой во многих федеративных странах (Австралия, Канада, Индия, Великобритания и другие), ВКО имеют независимость и отчитываются перед парламентом. Они периодически дают свои заключения о финансовой отчетности и об операциях государственных организаций, уделяя меньше внимания правовому использованию средств, чем при наполеоновской модели. ВКО не

имеет судебных полномочий, однако ее выводы могут быть переадресованы соответствующим инстанциям для дальнейших действий.

Коллегиальная модель, преобладающая в Азии, похожа на Вестминстерскую модель в том, что при такой модели ВКО независимы от исполнительной власти и также помогают парламенту проводить финансовый мониторинг. Их главная задача – проводить анализ государственных расходов и доходов и представлять отчеты о результатах проверок своему парламенту.

ГФК является неотъемлемой частью бюджетного процесса. Бюджет определяет государственную фискальную политику, детализирует доходы и расходы и формирует экономическую политику, на которой они базируются. Бюджет требует гласности, оценки и контроля. Такие функции закреплены за ВКО, которые контролируют все три стадии бюджетного процесса – составление, утверждение и исполнение.

В вестминстерской модели ВКО – это ключевой элемент парламентского контроля. Парламент делегирует им контроль за государственными счетами. Отчеты о результатах контроля обычно рассматриваются специальным комитетом, составленным из представителей различных партий, и затем доводятся до сведения палат парламента. Как правило, парламент делает предписания и рекомендации для дальнейших действий ВКО. При коллегиальной модели ВКО готовят ежегодный отчет для правительства, который подчиняется непосредственно парламенту. При наполеоновской модели парламент не получает заключения аудиторов, однако он может получить отчет о работе ВКО.

Существует четыре формы взаимодействия ВКО и парламента:

- глава ВКО по своему усмотрению может направить заключения в комитет по финансам;
- комитет парламента может попросить ВКО провести аудит конкретной государственной организации или операции;
- годовой отчет, подготовленный ВКО, представляемый в парламент и направляемый президенту, отражает несоответствия между данными комитета по финансам и казначейства.
- в отдельном документе ВКО подготавливает отчет об использовании средств в предыдущем финансовом году.

В международной практике различают несколько системных факторов, являющихся ключевыми для успешной деятельности ВКО:

1. *Сильное окружение.* ВКО функционируют в разнообразной институциональной среде. Эффективность ВКО зависит от того, насколько полны ее полномочия и насколько

эффективно используются результаты ее проверок. Во многих странах общественные счета ведутся плохо, парламент может быть слабым, и министр финансов не может гарантировать, что цели аудита будут достигнуты. Очевидные нарушения, выявленные ВКО, могут быть вовсе и не расследованы – и, в отдельных случаях, ее работа может быть саботирована.

2. *Широкие полномочия ВКО*, которые при проведении контроля должны быть закреплены в правилах, установленных парламентом. Перед написанием таких правил, ВКО и правительство должны определить степень независимости контрольного органа, порядок отчетности, объекты и степень контроля. В вестминстерской парламентской модели ВКО также проверяют все запросы парламента.

3. *Независимость* как основа деятельности ВКО. Автономность необходима для того, чтобы обеспечить невмешательство в контрольный процесс других ветвей власти. ВКО должна обладать легитимностью и всеобщим признанием для того, чтобы результаты проверок и рекомендации получили дальнейшее развитие. Независимость может быть закреплена в Конституции. В наполеоновской модели, к примеру, независимость гарантируется тем, что ВКО входит в систему судебной власти, определенным сроком исполнения своих обязанностей мировыми судьями, и правом формулировать собственную программу действий.

4. *Финансирование деятельности ВКО* связано с расходами на оборудование и содержание кадров. В развивающихся странах, где эти расходы недостаточны, существует проблемы для роста эффективности. В тоже время правительство должно соизмерять расходы и ценность результатов аудита с расходами на содержание ВКО.

5. *Обмен опытом и знаниями* позволяет совершенствовать качество аудита, улучшать стандарты, перенимать лучшие методики. Международные конгрессы и обучающие семинары, региональные конференции и международные публикации помогают развитию системы аудита. Более того, ВКО должны активно взаимодействовать с другими контрольными органами и государственными агентствами.

6. *Соблюдение международных стандартов финансового контроля* делает контроль более эффективным и, в первую очередь, таких как стандарты ИНТОСАИ или других международных ассоциаций контрольных организаций.

***Опыт организации государственного финансового контроля
в Российской империи***

Процесс укрепления российской государственности потребовал создания института государственного финансового контроля. Особенно это стало заметно в период правления Иоанна III (1464-1505 гг.). При нем стали появляться отдельные учреждения - присутственные места, известные впоследствии как Приказы. Поэтому в системе приказного управления и следует искать первые формы государственного финансового контроля в России.

Первым органом государственного финансового контроля (ГФК) в России можно считать *Приказ счетных дел*. Он появился в 1654 г. по случаю войны с Польшей и со Швецией. В первоначальные обязанности Приказа входила проверка выданного войскам жалования, в дальнейшем - надзор за поступлением доходов и производством расходов, а также сбор неизрасходованных правительственными структурами денежных средств. Безусловно, говорить о каком-либо качестве проведенных ревизий не приходилось. Все сводилось к арифметической проверке абсолютных цифр в приходно-расходных книгах, которые в конце года должны были поступать в Приказ счетных дел. В таком виде ГФК просуществовал без особых изменений до 1701 г., когда его контрольные функции были переданы в Ближнюю канцелярию¹².

На *Ближнюю канцелярию* возлагались обязанности контроля над всеми центральными учреждениями по делам государственного хозяйства и денежными сборами и расходами в государстве. Деятельность ее выражалась в ревизии приходно-расходных книг и исполнении тех или других государевых поручений. При этом все приказы и ратуши обязаны были ежемесячно (а в январе - погодно) доставлять в Ближнюю канцелярию подлинные перечневые ведомости о приходе и расходе денежной и всякой другой наличности, о наличном составе служилых людей, с обозначением получаемых ими окладов жалованья¹³.

С 1711 г. обязанности контроля на три года перешли к *Сенату*, принявшему от Ближней канцелярии значение высшего финансового и контрольного учреждения страны. В 1714 г. государственный финансовый контроль был опять вновь передан в Ближнюю канцелярию, которая в 1719 г. была окончательно преобразована в Ревизион-коллегию¹⁴.

¹² Коняев А. Финансовый контроль в дореволюционной России (Очерки истории).-М., 1959.-С.9-11.

¹³ ПСЗ, Собр. I, т. V. - № 2763.

¹⁴ Там же. - № 3255.

Из девяти коллегий, учрежденных Петром I, три - Камер-коллегия, Штатс-контор-коллегия и Ревизион-коллегия, были чисто финансовыми учреждениями. *Камер-коллегия* управляла государственными доходами. *Штатс-контор-коллегия* заведовала государственными расходами. *Ревизион-коллегия* учреждалась для проверки счетов по государственным доходам и расходам, как в денежном, так и материально-вещественном выражении. Ревизион-коллегии также поручалось судить и наказывать чиновников всех прочих коллегий за преступления в области государственных доходов и отчетности¹⁵.

Местными органами Ревизион-коллегии были *земские камериры*, которые проверяли отчетность о сборе доходов. В части расходов они наблюдали, чтобы не было никаких выплат без разрешения Штатс-контор-коллегии. Свои соображения и перечневые ведомости о разных доходах, расходах и счетах они составляли по подлинным книгам и документам и в определенные (месячные, четвертные, третные и годовичные) сроки представляли в Ревизион-коллегию. Выявленные злоупотребления Ревизион-коллегия доводила до сведения Сената и, в случае необходимости, при его содействии, производила взыскания¹⁶.

В 1722 г. Ревизион-коллегия была переименована в *Ревизион-контору*, которая вошла в состав канцелярии Сената. Тогда же ей дана была инструкция, точно определившая ее обязанности относительно ведения счетов, надзора за правильным сбором доходов и производством расходов, проверки отчетности и привлечения к ответственности всех присутственных мест согласно с действующими указами, регламентами и инструкциями. С этой целью счета должны были проверяться по представляемым от всех мест и лиц ежемесячным рапортам и годовым отчетам¹⁷.

При Екатерине I Ревизион-контора вновь становится самостоятельной с прежним названием Ревизион-коллегии, но под особым наблюдением Сената. Постепенно роль Ревизион-коллегии как высшего органа государственного финансового контроля стала ограничиваться функциями наблюдательного органа. Для ревизии дел военной, адмиралтейской и коммерческой коллегий была учреждена особая *Временная комиссия*. Установленные в пользу разных мест изъятия и учреждение для их ревизии особых счетных экспедиций и контор лишали ревизию государственной отчетности необходимой полноты и единства и постепенно разорвали естественную связь между счетоводством различных государственных учреждений¹⁸.

¹⁵ Андреев А.Г., Никольский Д.В. К истории становления государственного финансового контроля в России.-М., 1999.-С.22-25.

¹⁶ ПСЗ, Собр. I, т.У. - № 3296.

¹⁷ ПСЗ, Собр. I, т.У. - № 3877, 4127.

¹⁸ Там же. - т.У. - № 4753.

Регламент Ревизион-коллегии 1733 г., учрежденный Анной Иоанновной, постепенно стал восстанавливать утраченные функции государственного финансового контроля. С этого времени стала жестко требоваться своевременная присылка отчетов в полном объеме из всех подотчетных мест, с объяснениями о поступлении доходов и употреблении расходов. За несвоевременную доставку назначались денежные штрафы, а за 5-ти месячную просрочку - каторга. В 1736 г. были приняты правила ревизии для низших инстанций госконтроля - о счете прихода и расхода в губерниях, провинциях и городах. Все счета и книги приказывалось впредь отсылать прямо в Ревизион-коллегию. Контроль наблюдательный вновь преобразовывался в контроль подробный¹⁹. Среди главных недостатков этого периода по-прежнему отмечалась ведомственная разобщенность, что, конечно, не могло способствовать улучшению качества государственного финансового контроля.

Елизавета Петровна уничтожила отдельные счетные экспедиции и конторы и возвратила Ревизион-коллегии значение высшей и единой в государстве контрольной инстанции. Однако ей так и не удалось полностью восстановить ее функции. Значение и роль Ревизион-коллегии постепенно снижались вместе с упадком Сената²⁰.

Значительные преобразования в области государственного контроля произошли в период правления Екатерины II. При ней с 1775 г. ревизионная деятельность была значительно децентрализована. Впредь, она поручалась *Счетным экспедициям* при Казенных палатах, которые стали производить ревизию по подлинным документам. При этом *Казенным палатам*, напрямую подчиненным Сенату, было вверено: управление всеми казенными сборами губерний, ведение приходов и расходов, ревизия всех отчетов по губернии, составление общих ведомостей о доходах и расходах и предоставление их в Ревизион-коллегию²¹.

Процесс децентрализации государственного контроля при Екатерине II сопровождался также значительной ведомственной разобщенностью. С 31 декабря 1779 г. ревизия счетов всех мест, подведомственных правлению губерний, была возложена на Казенные палаты, а для свидетельства счетов разных мест, не подчиненных губернским правлениям и казенным палатам, в 1780 г. была учреждена при Сенате *Государственная экспедиция свидетельства счетов*, с поручением ей проверки отчетов Казенных палат и столичных присутственных мест. Кроме того особые экспедиции для проверки подлинных счетных книг были учреждены при военном и морском управлениях, а в

¹⁹ Там же. – т. IX. - № 6391, 6855.

²⁰ ПСЗ, Собр. I, т. XY. - № 10843.

²¹ Там же. - т. XX. - № 14392, 14505; т. XXI. - № 15318.

последствие и при некоторых других²².

С образованием Государственной экспедиции свидетельства счетов, подчиненной государственному казначею, в 1781 г. была упразднена Ревизион-коллегия. Оставлен был только один из ее департаментов для ликвидации старых счетов и дел, чем он и занимался 28 лет, до 1809 г.²³ Не смотря на все эти преобразования, деятельность ГФК все более сокращалась, по мере увеличения числа мест и лиц, изъятых от его ревизии.

Преобразовательная деятельность Александра I в области государственного контроля началась с манифеста от 25 июля 1810 г. Управление государственными доходами и расходами впредь разделялось на три, совершенно самостоятельные и друг от друга не зависящие, структуры. В ведение Министерства финансов были переданы все государственные доходы. Государственному казначейству поручалось исполнение всех расходов. Проверка приходов и расходов, ревизия всех государственных счетов была поручена *Главному управлению ревизии государственных счетов*, учрежденному 28 января 1811.

Манифестом 25 июня 1811 г. все ревизионные учреждения страны передавались в ведение Главного управления ревизии государственных счетов, которое было разделено на два департамента: 1) *Департамент для проверки счетов гражданского ведомства* и 2) *Департамент для проверки счетов по военной и морской частям*. В 1829 г. из Департамента для проверки счетов по военной и морской части был выделен отдельно *Департамент для проверки морских счетов*²⁴.

Определенный манифестом 25 июня 1811 г. порядок ревизии не был осуществлен во всей полноте и точности. Тем не менее, можно сказать, что с 1819 по 1824 гг. характер производимой в Главном управлении ревизии государственных счетов проверки носил по преимуществу документальный характер. Главное управление ревизии государственных счетов по подлинным книгам и счетам проверяло количество сумм и капиталов, поступивших в приход и употребившихся в расход. При этом выяснялось: были ли соблюдены при расходовании сумм установленные правила и интересы казны; верны ли составлены сами счета; не оставалось ли где-либо суммы без движения и проч. По освидетельствовании счетов и книг, Главное управление выдавало расчетные свидетельства учреждениям и лицам, действия которых оказывались исправными, и

²² Там же. - т. XX. - № 14957, 15041, 15076.

²³ ПСЗ, Собр. I, т. XXX. - № 23838, 24257.

²⁴ Там же. - т. XXXI. - № 24686.

производило взыскание с виновных лиц и учреждений²⁵.

После обсуждения состояния дел в области государственной ревизии в Комитете министров, 5 мая 1823 г. в стране была принята *система генеральной отчетности*, получившая свое окончательное оформление 30 декабря 1836 г. с учреждением института *Государственного контроля*. Сущность этой системы состояла в том, что проверка отчетности о доходах и расходах государства по подлинным книгам и документам была возложена на контрольные органы, входившие в состав Казенных палат, контролировавших обороты по доходам и расходам на местах. Из Казенных палат отчетность направлялась для проверки в департаменты министерств и главных управлений, где происходило сличение этой отчетности с подлинными книгами и документами. Затем каждое министерство составляло общие своды доходов и расходов (с подразделением их на разряды) и под названием генеральных отчетов направляло их в Государственный контроль. Проверка последнего заключалась в просмотре генеральных отчетов на предмет отсутствия резкого колебания отчетных цифр по расходам и доходам. В случаях каких-либо сомнений в правильности оборотов, Государственному контролю предоставлялось право требовать на проверку книги и документы подотчетных учреждений²⁶.

По новому Положению от 30 декабря 1836 г. в состав Государственного контроля были включены: *Совет государственного контроля, 3 контрольных департамента для ревизии счетов: 1) гражданского, 2) военного и 3) морского ведомств, Канцелярия государственного контроля и Архив*²⁷.

Вскоре обнаружили недостатки системы генеральной отчетности, которые заключались в следующем: 1) все распорядительные управления проверяли сами себя; 2) нередко оказывалось, что отчеты департаментов не соответствовали исходным данным первичных документов; 3) главная цель ревизии - удостоверение в законности, эффективности и целесообразности действий распорядительных управлений - не достигалась.

В результате ни само правительство в точности не знало собственных средств государства, ни того, правильно ли эти средства им расходуются. Более того, официальная отчетность по государственным доходам и расходам велась неправильно. Значительное число доходов не вносилось в росписи и тем самым ускользало от всякого

²⁵ Государственный контроль. 1811 – 1911.-СПб., 1912.-С.2-3.

²⁶ Сакович В.А. Государственный контроль в России. Его история и современное устройство в связи с изложением сметной системы, кассового порядка и устройства государственной отчетности. - СПб., 1898.- Ч.1.-С.110.

²⁷ ПСЗ, Собр. II, т. XI. - № 9812.

государственного контроля. Отсутствие действенности документальной проверки нередко приводило к значительным растратам государственных средств, к праздному, иногда по несколько лет, их нахождению в отдельных кассах, а также их не целевому использованию²⁸.

Изменение существующей системы государственной финансовой контроля произошло лишь при Александре II. Потребность замены контроля бюстительного на контроль документальный, основанный на идее полной проверки всей отчетности по первичным документам независимыми контрольными органами, сознавалась еще до коренных контрольных реформ В.А.Татаринова. Так, еще в 1836 г. генерал-адъютант П.Д.Киселев внес в Государственный совет проект преобразования государственной отчетности на началах, действовавших в 1819-1824 гг., системы документальной ревизии. Он доказывал необходимость установления документального контроля по подлинным книгам и документам, с возложением его всецело на Государственный контроль и на непосредственно подчиненные ему в губерниях контрольные отделения. Учреждение последних, по мнению П.Д.Киселева, представлялось необходимым, в виду массы отчетности, поступающей на ревизию, и затруднительности при малочисленном штате Главного управления ревизии государственных счетов своевременного производства проверки этой отчетности. Причем все места и учреждения, к какому бы ведомству они не принадлежали, были обязаны представлять в контрольные учреждения на ревизию свои годовые и текущие отчеты, шнуровые книги и подлинные документы²⁹.

Аналогичный проект реформирования системы государственного контроля, приведения в порядок системы отчетности и исправления недостатков ревизии был рассмотрен на Контрольном комитете, учрежденном 14 августа 1852 г. под председательством князя П.П.Гагарина. Проект был предложен директором Департамента Государственного казначейства А.М.Княжевичем. Он, расходясь во взглядах с остальными членами Комитета, доказывал необходимость введения новой системы отчетности по подлинным книгам и документам, с сосредоточением ревизии в независимом Государственном контроле. Одновременно зам. госконтролера М.М.Брискорн обосновывал введение в систему государственного контроля России предварительного учета всех годовых финансовых смет³⁰.

Появление в Российской империи новой системы государственного контроля было связано с именем Валериана Алексеевича Татаринова (с 1859 г. статс-секретаря, а с 1863-

²⁸ Государственный контроль. 1811-1911...-С.96-98.

²⁹ РГИА, Ф.560, оп. 12. - Д.58. - Л.1-10.

³⁰ РГИА, Ф.1149, оп. 16. - Д. 45. - Л. 9-14.

1871 гг. - государственного контролера)³¹. Изучив опыт организации государственного контроля во Франции, Бельгии, Пруссии и Австрии и определив степень возможного его применения в России, он составил подробную записку преобразования российской системы государственного контроля³².

В записке В.А.Татаринова были изложены некоторые *коренные начала*, принятые всеми государствами в области государственного финансового контроля, хотя и развитые в неодинаковой степени, но в сущности своей представляющие следующее:

1) *Систематическое, однообразное составление, исполнение и заключение финансовых смет*, необходимых для проверки назначений и последующей ревизии оборотов.

2) *Единство кассы*.

3) *Установление предварительного контроля*.

4) *Проверка исполнителей (касс) и распорядителей бюджетных средств*.

5) *Установление одной ревизионной инстанции - Государственного контроля, проводившего ревизию по подлинным актам и документам*³³.

Для рассмотрения, обсуждения пользы и необходимости установления в контрольной системе России коренных начал, 5 ноября 1858 г. была создана особая Высшая комиссия. Обсужденные Высшей комиссией коренные начала преобразования государственного финансового контроля, были утверждены 18 февраля 1859 г. в виде следующих одиннадцати пунктов:

А) По системе смет:

1) *составление унифицированной системы смет для всех управлений;*

2) *отделение в смете расходов по взиманию доходов от общих государственных расходов;*

3) *классификация расходов и доходов на постоянные и временных;*

4) *одновременность рассмотрения и утверждения смет с рассмотрением последнего отчета по государству;*

5) *сохранение постоянства (неизменности норм) всех главных расходных статей бюджета;*

б) *заключение смет в определенный срок, после которого сверхсметные министерские кредиты должны быть ликвидированы.*

Б) По организации касс:

³¹ Государственный контроль. 1811-1911...-С.103-106.

³² Татаринов В.А. Общий сравнительный обзор систем государственной отчетности во Франции, Бельгии, Австрии, Пруссии. - СПб., 1857.; Преобразование государственной отчетности. - СПб., 1861.-В 3-х ч.

³³ Государственный контроль. 1811-1911...-С.113.

7) *установление в России единства кассы*, то есть сосредоточение всех бюджетных средств в структуре Министерства финансов. Последнее, взявая все доходы в государстве, кредитовало бы казну непосредственно, по предписаниям распорядительных министерств, визируемых Министерством финансов.

В) По системе отчетности:

8) *установление для производства ревизии одной ревизионной инстанции - Государственного контроля, который бы по подлинным актам и документам проверял как действия исполнителей, так и действия распорядителей бюджетных средств;*

9) *введение в ревизию государственного контроля элемента контроля предварительного, связанного с проверкой предписаний выдаваемых распорядителями кредитов;*

10) *по ревизии последующей - установление периодической доставки государственному контролю документов или счетов, с правом производства местной ревизии самих касс при пересчете в них наличности;*

11) *составление общего отчета по государственным оборотам самим Государственным контролем, с установлением движения счетов и их ревизии таким образом, чтобы отчет этот был принят за основу при рассмотрении смет на следующий год*³⁴.

Однако потребовалось почти 5 лет, чтобы можно было говорить о первых результатах реформы. Принцип единства кассы был введен только с 1 января 1864 г. В это же время была образована *Временная ревизионная комиссия* для накопления опыта в области производства документальной проверки государственных оборотов. Эта комиссия, по мере накопления такого опыта, составляла для усовершенствования счетно-ревизионного дела подробные правила и инструкции о приемах ревизии по главным видам государственных доходов и расходов, а также методики для руководства по всем разделам государственной отчетности.

Для производства документальной ревизии в губерниях были образованы с 1 января 1865 г. местные контрольные учреждения - *Контрольные палаты*. Они по своему составу не были причислены к общим губернским учреждениям, но состояли в непосредственном ведении государственного контролера. На контрольные палаты перешла вся ревизия (по подлинным документам, счетам и приходно-расходным книгам), производившаяся до того времени в казенных палатах или контрольных отделениях при департаментах министерств. Реформа документальной ревизии была сначала проведена в

³⁴ Государственный контроль. 1811-1911...-С.117-118; Сакович В.А. Государственный контроль в России...-С.116-121.

12 губерниях, а с 1 января 1866 г. контрольные палаты были внедрены во всех губерниях и областях Российской империи, кроме Закавказья и Туркестанского края³⁵.

3 января 1866 г. для всех этих палат было издано *“Временное положение о местных контрольных учреждениях”*. По Положению на контрольные палаты возлагались следующие обязанности:

а) ревизия по шнуровым книгам и подлинным документам денежных оборотов губернских и уездных казначейств и касс специальных сборщиков;

б) ревизия по отчетности касс и по подлинным к такой отчетности прилагаемым документам оборотов управлений, распоряжающихся кредитами и сбором государственных доходов;

в) проверка по шнуровым книгам и подлинным документам правильности оборотов материального имущества;

г) свидетельство, против подлинных книг и документов, наличных сумм и бумаг, имеющих денежное достоинство, в казначействах губернских, уездных и в кассах специальных сборщиков³⁶.

Одновременно в составе контрольных палат были созданы *общие присутствия*. Им было предоставлено право самостоятельно определять начеты и взыскания по всякого рода нарушениям интересов казны и только, в случаях протестов против их определений, - передавать опротестованные дела в Совет государственного контроля.

С целью повышения действенности и эффективности ГФК для служащих контрольного ведомства страны были изданы некоторые правила и инструкции: 1) Инструкция ревизорам, проверяющим документальную по расходам отчетность; 2) Соображения о проверке в контрольных палатах государственных доходов, поступающих в казначейства и правила для проверки означенных доходов ревизорами контрольных палат; 3) Инструкции для ревизии: а) пошлин на право торговли, б) расходов при перевозке войск по железным дорогам и проч.; 4) Инструкции для ревизии доходов: а) с питей, б) с соли, в) с сахарного песка, г) от оброчных статей и д) от продажи казенного имущества³⁷.

Необходимость “блюсти, в широком смысле, интересы казны и целостность государственного достояния” побуждала власть к дальнейшему развитию системы государственного контроля. При Александре III появился циркуляр Государственного контроля № 529 от 16 июня 1881 г., по которому контрольным органам предписывалось

³⁵ ПСЗ, Собр. II, т. XLI. - № 42861.

³⁶ Сакович В.А. Государственный контроль в России...-С.131.

³⁷ Там же.-С.132.

самое широкое проведение предварительного и фактического контроля.

Впервые предварительный и фактический контроль был применен к военному ведомству, когда с согласия командующего войсками Закаспийского округа, предварительной и фактической проверке были подчинены все экспедиционные расходы по Ахал-Текинской экспедиции 1880-1881 гг. Затем, 22 декабря 1882 г., правилам предварительного и фактического контроля были подчинены расходы по постройке всех оборонительных сооружений на западной границе, а с 10 августа 1883 г. - расходы, связанные с постройкой войсковых казарм. По гражданским ведомствам предварительному и фактическому контролю в 1881 г. были подчинены расходы по постройке Криворожской и Баскунчакской железных дорог, в 1883 г. - расходы по постройке и эксплуатации всех казенных железных дорог, с 1884 г. - обороты по эксплуатации частных железных дорог, с 1886 г. - постройка коммерческих портов и проч.³⁸

Согласно “Учреждения Государственного контроля” от 28 апреля 1892 г., *государственный контроль*, составляя отдельную часть государственного управления, должен был наблюдать за законностью и правильностью распорядительных и исполнительных действий по приходу, расходу и хранению капиталов, находящихся в заведывании отчетных перед ним учреждений, а также составлять соображения о выгоды или невыгоды хозяйственных операций, независимо от законности их производства³⁹.

Все эти функции выполнялись центральными и местными органами государственного контроля.

В состав Центрального управления государственного контроля входили:

1. Государственный контролер; при нем состояли чиновники особых поручений.
2. Товарищ государственного контролера.
3. Совет государственного контроля.
4. Четыре ревизионных департамента, а именно: а) Департамент гражданской отчетности; б) Департамент кредитной отчетности (с 4 июня 1901 г.)⁴⁰; в) Департамент военной и морской отчетности и г) Департамент железнодорожной отчетности.
5. Канцелярия государственного контроля и архив центральных учреждений государственного контроля, находящийся в заведовании директора канцелярии.
6. Центральная бухгалтерия государственного контроля.

³⁸ Сакович В.А. Государственный контроль в России...-С.135.

³⁹ Свод законов Российской империи.-СПб., 1892.-Т.І.-Ч.ІІ.-Ст.943.

⁴⁰ РГИА, Ф.565, оп.4. - Д.15696. - Л.2-17об.

7. Комиссия для проверки денежной и материальной отчетности учреждений государственного контроля.

8. Комиссия для проверки годовых отчетов частных железных дорог.

В состав местных органов государственного контроля входили:

9. Общие губернские контрольные палаты.

10. Контрольные палаты военно-окружных центров.

11. Местные контрольные части для ревизии оборотов эксплуатации казенных и частных железных дорог.

12. Особые должности и учреждения государственного контроля.

В сферу деятельности учреждений государственного контроля входило: 1) проверка финансовых смет и представлений об ассигновании сверхсметных кредитов всех подотчетных ему министерств и главных управлений, а также подчиненных его проверке земских, городских и частных учреждений; 2) проверка по первичным документам отчетности по оборотам денежных и материальных средств, находящихся в управлении подотчетных перед ним учреждений; 3) фактическая проверка денежных и материальных средств, сооружений и прочей недвижимости; 4) проверка оборотов кассовой наличности; 5) проверка правильности и целесообразности использования сметных кредитов; 6) составление соображений о выгодности хозяйственных операций, независимо от законности их производства; 7) постоянное совершенствование правил и форм счетоводства, отчетности и ревизии.

По вопросу порядка составления и предоставления отчетности, государственный контролер предоставлял Государственному совету, не позже 1 октября, общий итог по исполнению финансовых смет за последний отчетный сметный период. При этом общий отчет сопровождался рядом частных отчетов: а) по исполнению государственной росписи; б) о расходах, произведенных в течение года по заключенным и продолженным сметам; в) о движении денежных сумм, принадлежащих государственному казначейству; г) о движении государственных долгов, а также долгов и недоимок государственному казначейству; д) приложений, служащих дополнением к сведениям, изложенным в самом отчете и е) объяснительной запиской.

Государственный контроль, по законодательству Российской империи, действовал на правах министерства, и власть его, как и других министерств, по букве закона, “принадлежала единственно к порядку исполнительному”. Органами верховной власти, действовавшим в исполнительном порядке, являлись, с одной стороны, министерства и главные управления, а с другой Комитет министров и Сенат. Отношения Государственного контроля к первым (министерствам и главным управлениям)

определялись Отношения Государственного контроля к первым (министерства и главным управлениям) определялись положением «О Государственном контроле», по которому госконтроль составлял отдельную самостоятельную часть государственного управления, во всем равную с другими министерствами. При этом взаимные отношения их определялись общим наказом министерствам.

Отношения Государственного контроля к Комитету министров возникали в тех случаях, где “законы учреждения недостаточны”, то есть, когда дело не могло быть разрешено Сенатом, или когда данный предмет требовал высочайшего разрешения. Отношения Государственного контроля к Сенату возникали, как правило, в тех случаях, когда разрешение известных дел превышало степень данной ему власти, или когда власть государственного контролера была недостаточна для приведения известных мер в надлежащее исполнение.

В Сенат вносились те дела Совета государственного контроля, которые подлежали рассмотрению и решению высшей исполнительной или судебной власти, как, например, по обнародованию и приведению в исполнение высочайших распоряжений, последовавших по заключениям Совета государственного контроля, об изъяснении или подтверждении закона, об объявлении взысканий за несрочное предоставление отчетов или сведений, требуемых контрольными установлениями от разных мест и лиц.

Государственный контроль являлся также исполнителем воли законодательной власти, которая, согласно государственному устройству Российской империи, всецело принадлежала монарху. Верховная власть, соответственно, действовала в этом случае через особые высшие учреждения – Государственный совет и Комитет министров.

По отношению к Государственному совету роль Государственного контроля была двоякая. Во-первых, Госконтролю, наравне с другими министерствами, было предоставлено право законодательной инициативы. Более того, государственный контролер участвовал непосредственно в рассмотрении законопроектов, как член Государственного совета. Во-вторых, Государственный контроль, призванный проверять деятельность всего государственного управления в финансовом и хозяйственном отношении и представлять свое о ней заключение законодательной власти и главе государства, являлся деятельным помощником Государственного совета при рассмотрении государственной росписи доходов и расходов и финансовых смет министерств и главных управлений страны.

Кроме отмеченных выше взаимоотношений с законодательной властью, Государственный контроль имел еще одну важную функцию по отношению к ней. Закон Российской империи обязывал государственного контролера ежегодно представлять

всеподданнейший отчет государю императору о ревизионной деятельности Государственного контроля за минувший отчетный период. Эта обязанность являлась вместе с тем и весьма важным правом Госконтроля, так как данный отчет, рассматривая деятельность Государственного контроля за истекший год, не мог обойти молчанием и деятельность подотчетных перед ним учреждений, насколько деятельность последних отвечала насущным задачам эффективного государственного хозяйства.

И тем не менее, понятие права Госконтроля в законодательстве Российской империи выражалось весьма неоднозначно. Государственному контролю юридически была предоставлена возможность добиться осуществления своих прав, однако, по действующему законодательству, он реализовывал их крайне медленно. Сроков для приведения в исполнение ревизионных заключений установлено не было, возражения виновного лица существенно затягивало дело, самостоятельно принимать меры взыскания Госконтролю не разрешалось.

Попытки организации российского государственного финансового контроля по типу западно-европейских счетных палат в тот период не имели успеха⁴¹. Максимально, что удалось сделать – это утвердить Устав ревизии накануне февральской буржуазно-демократической революции 1917 г. В Уставе уточнялись и расширялись некоторые аспекты ревизионной деятельности государственного контроля в части: а) составления ежегодных отчетов Госконтроля по исполнению государственной росписи доходов и расходов; б) результатов проведенных учреждениями Госконтроля ревизии; в) обнаруженных при ревизиях нарушений; г) наложенных начетах и взысканиях и д) оснований возбуждения уголовного преследования.

Таким образом, оценивая организацию государственного финансового контроля периода Российской империи, можно отметить, что имперский ГФК был скорее контролем за исполнением финансовых законов и правил, установленных законодательством страны. Российский госконтроль не имел ничего общего с практикой организации западно-европейского финансового контроля, поскольку никогда не был и не мог быть контролем независимым от правительства, в чем и состояло его основное и принципиальное отличие.

⁴¹ РГИА, Ф.1276, оп.2.-Д.10.- Л.1-6.

Государственный контроль в СССР: особенности организации и функционирования

В СССР финансовый контроль (ФК) осуществляли органы государственной власти и управления. По субъектам контроля ФК подразделялся на надведомственный, ведомственный и внутрихозяйственный.

Надведомственный контроль распространялся отраслевые министерства и ведомства и осуществлялся высшими органами государственной законодательной и исполнительной власти, органами межотраслевого управления, специального контроля в соответствии с их компетенцией.

Ведомственный контроль осуществлялся в соответствии с Положением о ведомственном контроле (утвержденным Постановлением Совета Министров СССР № 325 от 2 апреля 1981г.) министерствами, различными союзными и республиканскими объединениями за экономической деятельностью подведомственных им производственных предприятий и научно-производственных объединений.

Внутрихозяйственный контроль осуществлялся штатными работниками подразделений заводууправлений- бухгалтерии, финансового отдела.

Государственный контроль в СССР начинался с организации в январе 1918г. Центральной контрольной коллегии и местных учетно-контрольных коллегий и комиссий⁴². Далее постановлением ВЦИК от 9 мая и постановлением СНК от 11 мая 1918г. был образован специальный надведомственный орган контроля - Наркомат государственного контроля. В ноябре 1923г. последний был преобразован в Наркомат РКИ с целью осуществления практических мероприятий по рационализации техники, управления, делопроизводства и отчетности, а также выработки наиболее совершенных форм счетоводства, калькуляции и изменения структуры государственных органов.

В 1934 г. РКИ ликвидируется. Вместо этого единого контрольного органа создаются Комиссия партийного контроля при ЦК ВКП(б) и Комиссия советского контроля при СНК СССР. Положение о Комиссии советского контроля характеризовало его как орган, занятый только проверкой фактического исполнения важнейших решений правительства. Из ведения органов государственного контроля была изъята функция усовершенствования государственного аппарата.

⁴² СУ РСФСР-1918 - №18-Ст.264.

В сентябре 1940 г. Комиссия советского контроля была преобразована в Наркомат государственного контроля СССР. Перед его органами *была снова поставлена и признана важнейшей задачей проведения контроля за учетом и расходованием государственных средств и материальных ценностей*, находящихся в распоряжении государственных, кооперативных и других общественных организаций, учреждений и предприятий.

Конституция СССР (принятая 5 декабря 1936 г.) относила органы государственного контроля к органам государственного управления, осуществляющим исполнительно-распорядительную деятельность в Советском государстве.

В состав контрольных органов, формирующих в СССР надведомственную систему ФК, входили Верховный Совет народных депутатов СССР, Министерство государственного контроля СССР, Комитет народного контроля СССР и Министерство финансов СССР.

Согласно Положению о Министерстве государственного контроля СССР⁴³ на него возлагалась проверка исполнения постановлений и распоряжений Совета Министров СССР, а также подготовка заключений Правительству СССР об исполнении государственного бюджета. Наделение этого органа перечисленными функциями и задачами вызывалось тем, что нарушения и недостатки в деятельности предприятий, организаций и учреждений, вскрываемые ревизиями и проверками, в большинстве случаев прямо или косвенно отражались на исполнении государственного бюджета.

К числу наиболее существенных полномочий органов Министерства государственного контроля являлось право накладывать запрет в целом или на какую-либо часть запланированного расхода денежных средств или материальных ценностей. Наличие права решать вопрос о финансировании расходов с точки зрения целесообразности являлось отличительной чертой советской системы государственного контроля.

Государственный контроль как одна из функций управления, дающая возможность тщательно изучать состояние государственного аппарата и хозяйственной деятельности, не мог ограничиться только проверкой исполнения. Поэтому перед его органами была поставлена задача проведения контроля за учетом и расходованием государственных средств и материальных ценностей, находящихся в распоряжении государственных, кооперативных и других общественных организаций, учреждений и предприятий.

В конце каждого отчетного года Министерство госконтроля СССР издавало

⁴³ Положение о Министерстве государственного контроля СССР было утверждено Указом Президиума Верховного Совета СССР от 6 сентября 1940 г., дополненное и измененное Указом того же органа государственной власти 23 сентября 1948 г. и 1951 г. В 1957 г. Министерство государственного контроля СССР было преобразовано в Комитет советского контроля Совета Министров СССР.

приказ, где указывались вопросы (темы), по которым следовало представлять материалы к заключению. В основу заключений брались материалы ревизий и проверок, накопленные в течение года каждой группой главного контролера. Эти материалы дополнялись специальными проверками в процессе подготовки материалов к заключению. Контролеры анализировали отчетность контролируемых министерств и ведомств, изучали материалы ведомственных ревизий и проверок, решений балансовых комиссий по отчетам главков, трестов, предприятий и другие материалы.

Каждый главный контролер представлял свое заключение в группу главного контролера по Министерству финансов СССР, которая обобщала все эти материалы. В процессе обобщения группа уточняла «взаимоотношения с бюджетом» отдельных отраслей народного хозяйства, а также финансовые показатели работы министерств и ведомств. Контролеры этой группы, кроме того, готовили материалы, связанные с работой финансовых органов по исполнению бюджета.

Формы и методы ревизионной работы органов госконтроля также были весьма разнообразными: от плановых общих ревизий, применяемых при проверке нескольких смежных участков, и частных - ревизий отдельных операций и участков ревизуемой организации до внезапных ревизий объекта. В рамках общей ревизии выделялись рядовой и систематизированный просмотр документов, рядовой несистематизированный просмотр документов, систематизированный просмотр документов, метод выявления неувязок, метод сальдовых остатков, метод встречной проверки и т.п.

Положением о Министерстве государственного контроля СССР (1951 г.) госконтроль имел право направлять должностным лицам министерств, ведомств, предприятий, организаций и учреждений обязательные для них указания о представлении в сроки, установленные представителями госконтроля, объяснений по вопросам, связанным с проверками и ревизиями. Эти письменные объяснения прилагались к актам проверок и ревизий. Этот документ давал возможность выяснить отношение должностного лица к собственным недостаткам, пониманию их причин.

Министерству госконтроля было предоставлено право давать предприятиям и учреждениям обязательные для них указания об устранении вскрытых нарушений, извещая об этом руководителей соответствующих министерств и ведомств. Эти указания являлись одним из важнейших способов реализации материалов проверок и имели большое значение для обеспечения действенности контроля.

В декабре 1965 г. на базе органов партийно-государственного контроля были

образованы органы народного контроля⁴⁴, деятельностью которых руководил Комитет народного контроля СССР. Контролируя ход выполнения государственных планов и заданий, органы народного контроля участвовали в составлении проектов народнохозяйственных планов, выявляли потери и резервы экономии трудовых, материальных и финансовых ресурсов.

Комитет народного контроля СССР и его республиканские органы имели право:

- 1) налагать на виновных взыскания (выговор, строгий выговор);
- 2) производить денежные начеты на тех должностных лиц, кто своими действиями причинял материальный ущерб государству;
- 3) отстранять от занимаемых постов должностных лиц за срыв выполнения решений правительства, грубое нарушение государственной дисциплины и другие серьезные упущения в работе;
- 4) направлять в органы прокуратуры материалы о хищениях, злоупотреблениях и других преступных действиях должностных лиц.

Однако основные вопросы финансового контроля все же решались на уровне КРУ Министерства финансов СССР⁴⁵, включая его органы на местах. Одной из главных задач Минфина СССР был контроль за соблюдением финансовой дисциплины, за выполнением предприятиями, учреждениями и организациями финансовых обязательств перед государством. Более того, Минфин должен был проводить мероприятия в области обеспечения режима экономии и укрепления хозяйственного расчета, целевому расходованию бюджетных средств и контроля за точным исполнением Государственного бюджета СССР.

В целях выполнения указанных функций Минфину СССР были предоставлены широкие полномочия, в том числе в части ограничения и приостановления финансирования из бюджета учреждений, предприятий и организаций, нарушающих финансовую дисциплину; взыскания с плательщиков задолженности в бюджет; проведения документальных ревизий и обследований финансово-хозяйственной деятельности учреждений, предприятий и организаций.

Определенные функции в области финансового контроля были закреплены за Госбанком СССР и Стройбанком СССР (в частности контроль за расходованием средств на заработную плату, контроль за расходованием средств, направляемых на финансирование капитальных вложений и др.), различными государственными

⁴⁴ Задачи органов народного контроля определялись вначале Положением «Об органах народного контроля в СССР» от 9 декабря 1965 г., а затем Конституцией СССР 1977 г. и законом «О народном контроле в СССР» от 30 ноября 1979 г.

⁴⁵ См. Положение о Министерстве финансов СССР // СП СССР.-1971.-№ 4.-Ст. 28.

комитетами (Госкомитет РСФСР по использованию трудовых ресурсов), ведомствами и государственными инспекциями. Наряду с надведомственным контролем в СССР действовала, как уже отмечалось, и разветвленная система ведомственного контроля.

Таким образом, советская система ФК отличалась централизацией финансового контроля в руках союзных органов государственной власти. Такая форма организации финансового контроля имела свои плюсы и минусы.

К позитивным элементам советской системы госконтроля следует отнести ее нацеленность на максимальную действенность, эффективность, плановость проведения контрольных мероприятий. К числу основных недостатков - отсутствие должной координации в контрольно-ревизионной работе, что нередко порождало параллелизм в ее осуществлении, вело к распылению сил органов контроля, мешало оперативной деятельности предприятий⁴⁶.

Задачи становления и развития финансового контроля в современной России предъявляют повышенные требования к уровню его организации применительно к рыночной системе экономики и управления. Вместе с тем позитивные формы и методы организации финансового контроля в СССР заслуживают изучения для возможного их использования в работе контрольных органов Российской Федерации.

⁴⁶ Шохин С.О. Проблемы и перспективы развития финансового контроля в Российской Федерации.-М., 1999.-С.56.