



ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ КАЗЕННОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ
УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
«МОСКОВСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ МИНИСТЕРСТВА ВНУТРЕННИХ ДЕЛ
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ ИМЕНИ В.Я. КИКОТЯ»

Ю. В. Быковская, Е. В. Егорова, Е. А. Сафохина

**Финансовый контроль в Российской Федерации
на современном этапе**

Учебное пособие

Москва
2019

ББК 65.261

Б93

Рецензенты:

начальник 2 ОРЧ ОЭБиПК УВД по ЗелаО

ГУ МВД России по г. Москве

кандидат экономических наук И. И. Дьяченко;

старший специалист-ревизор НОД ОЭБиПК УВД по ЗелаО

ГУ МВД России по г. Москве

кандидат экономических наук И. А. Васильева

Быковская Ю. В. (глава 1, § 1.1, 1.2, 1.3, глава 2, § 2.2, глава 3, § 3.1, 3.2, 3.3, введение, заключение); Егорова Е. В. (глава 2, § 2.1);
Сафохина Е. А. (глава 2, § 2.3, 2.4)

Быковская Ю. В.

Б93

Финансовый контроль в Российской Федерации на современном этапе : учебное пособие / Ю. В. Быковская, Е. В. Егорова, Е. А. Сафохина. – М. : Московский университет МВД России имени В.Я. Кикотя, 2019. – 152 с.

ISBN 978-5-9694-0819-7

В учебном пособии подробно раскрыты теоретические основы финансового контроля, в том числе понятие, сущность, цели и задачи финансового контроля, его виды, формы, методы и принципы. Рассмотрены развитие и современное состояние финансового контроля в Российской Федерации.

Предназначено для курсантов и слушателей адъюнктов Московского университета МВД России имени В.Я. Кикотя при подготовке научных исследований и диссертаций по соответствующей тематике

ББК 65.261

ISBN 978-5-9694-0819-7

© Московский университет
МВД России имени В.Я. Кикотя, 2019
© Быковская Ю. В., Егорова Е. В.,
Сафохина Е. А., 2019

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	4
ГЛАВА 1. Теоретические основы финансового контроля	
§ 1.1. Понятие, сущность, цели и задачи финансового контроля	6
§ 1.2. Виды, формы и методы финансового контроля	17
§ 1.3. Принципы финансового контроля	37
ГЛАВА 2. Развитие и современное состояние финансового контроля в Российской Федерации	
§ 2.1. Развитие и становление государственного финансового контроля	43
§ 2.2. Органы финансового контроля	59
§ 2.3. Взаимодействие государственных органов финансового контроля	75
§ 2.4. Взаимодействие органов финансового контроля и правоохранительных органов.....	87
ГЛАВА 3. Основные направления развития финансового контроля	
§ 3.1. Организация и проведение финансового контроля в зарубежных странах	97
§ 3.2. Проблемы финансового контроля в современной России и пути их решения	108
§ 3.3. Критерии и показатели оценки эффективности финансового контроля	120
Заключение	131
Библиографический список	132
Приложения	149

ВВЕДЕНИЕ

В последние годы государство предпринимает множество мер по совершенствованию финансового контроля в России, повышению эффективности его проведения; тем не менее, остается ряд нерешенных проблем, тормозящих его дальнейшее развитие.

Основная цель учебного пособия заключается в обобщении и систематизации разнообразной информации, теоретических положений, положений нормативной правовой базы, статистических данных и практического материала, касающихся организации и осуществления финансового контроля в России для оказания помощи в процессе обучения и подготовки к дальнейшей практической профессиональной деятельности, формирования профессиональных компетенций в соответствии с получаемой специальностью, при проведении научных исследований по экономическим наукам, для расширения имеющихся профессиональных знаний и навыков.

Структура и содержание учебного пособия направлены на содействие в становлении профессиональной компетентности будущих специалистов в части овладения знаниями, касающимися организации и осуществления финансового контроля в Российской Федерации, получения более углубленных знаний специалистами, занимающимися подготовкой диссертационных исследований, и специалистами-практиками.

Теоретической и методологической базой учебного пособия являются труды отечественных и зарубежных ученых, посвященные исследованию финансового контроля, его сущности, видов, методов проведения, его значения для экономики страны и отдельных предприятий.

Нормативную базу составили Конституция Российской Федерации, федеральные законы, подзаконные нормативные правовые акты, законодательство субъектов Российской Федерации, направленные

на урегулирование отношений в области финансового контроля в Российской Федерации.

Эмпирической базой являются обобщенные авторами материалы, отражающие деятельность органов финансового контроля, в том числе Счетной палаты Российской Федерации, ФНС России, Федерального казначейства.

Учебное пособие включает введение, три главы, заключение, библиографический список и приложения. Материалы всех глав учебного пособия и параграфов каждой главы последовательны и логически взаимосвязаны.

Учебное пособие может быть использовано при изучении дисциплин «Контроль и ревизия», «Бюджетный учет и отчетность», «Организация и методика проведения налоговых проверок», «Аудит», «Организация бухгалтерского учета в бюджетных и кредитных организациях». Материалы учебного пособия могут быть использованы при подготовке рефератов, курсовых, научных, выпускных квалификационных работ, аналитических обзоров, при написании научных статей и докладов, при подготовке научных исследований и диссертаций по соответствующей тематике.

ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ

§ 1.1. Понятие, сущность, цели и задачи финансового контроля

Лимская декларация руководящих принципов контроля, принятая на IX Конгрессе Международной организации высших органов финансового контроля (INTOSAI), обозначает, что «контроль – это 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 или осуществить мероприятия по предотвращению или сокращению таких нарушений в будущем»¹.

Следовательно, контролю, и прежде всего финансовому, отводится ключевая роль при проведении экономической политики государства. Предназначение финансового контроля заключается в содействии успешной реализации финансовой стратегии и тактики страны, целевом, целесообразном и эффективном аккумулировании, распределении, перераспределении и использовании финансовых ресурсов.

Финансовый контроль – это сложное, многоаспектное явление. Исследованию его сущности и содержания посвящено множество научных работ отечественных и зарубежных авторов на протяжении не одного десятилетия. При этом многие ученые в ходе анализа, как

¹ Лимская декларация руководящих принципов контроля (принята в г. Лиме 17–26.10.1977 г. IX Конгрессом Международной организации высших органов финансового контроля (INTOSAI) // Справочно-правовая система «Консультант-Плюс» URL : <http://www.consultant.ru>.

правило, дают собственную трактовку понятия «финансовый контроль». В результате на сегодняшний день сложился ряд различных подходов к пониманию и определению «финансового контроля».

Так, например, О. Н. Горбунова считает, что финансовый контроль «представляет собой разновидность финансовой деятельности государства, которая осуществляется всей системой органов государственной власти и управления, специальными контрольными органами и состоит в проверке законности и целесообразности действий в области образования и расходования денежных средств, а также субъектов хозяйствования и управления с применением специфических форм и методов его организации и воздействия»¹.

Данное определение нельзя назвать полным. В нем к субъектам финансового контроля отнесены только органы государственной власти и управления, специальные контрольные органы, оставляя за рамками этого определения вопросы внутреннего финансового контроля, а также субъектов контроля предприятий и организаций. Объяснить это можно тем, что рассматриваемое определение было дано более десяти лет назад, в то время как пристальное внимание к внутреннему финансовому контролю стало проявляться в политике российского государства немного позже.

Т. А. Башкатова полагает, что финансовый контроль: «строго регламентированная деятельность специально созданных контролирующих органов за соблюдением финансового законодательства и финансовой дисциплины всех экономических субъектов;

¹ Финансовое право : учебник / под ред. О. Н. Горбуновой. 3-е изд., перераб. М. : Юристъ, 2006. С.108–109.

неотъемлемый элемент управления финансами и денежными потоками на макро- и микроуровне с целью обеспечения целесообразности и эффективности финансовых операций»¹.

Приведенное определение нельзя назвать четким, полно отражающим сущность финансового контроля, его предназначение и роль в деятельности государства, так как не совсем понятно, что автор подразумевает под финансовым законодательством, какие нормативные правовые акты, действующие на территории Российской Федерации, могут характеризоваться как финансовые и относятся ли нормативная правовая база к данной категории законодательных документов, регламентирующая, например, трудовые или имущественные отношения, в то время как эти отношения также подвергаются финансовому контролю.

Е. В. Овчарова отмечает, что «финансовый контроль – это контрольная функция финансов (с экономической точки зрения), функция публичной финансовой деятельности, государственного и муниципального регулирования и управления (с правовой точки зрения), которая реализуется органами государственной власти и местного самоуправления, иными государственными и муниципальными органами, уполномоченными государством и иными организациями независимо от форм собственности и организационно-правовых форм, самозанятыми физическими лицами, с одной стороны; институт финансового права, состоящий из системы материальных и процессуальных финансово-правовых норм, как Общей части, так и Особенной части финансового права, регулирующих общественные отношения по реализации функции финансового контроля и

¹ Башкатова Т. А. Сущность и функции финансового контроля : учебник / под ред. Л. А. Дробозиной. М. : ЮНИТИ, 2001. С. 24.

комплексное материальное и процессуальное финансовое правоотношение, в рамках которого реализуются общественные отношения между контролирующими и подконтрольными субъектами на основе указанных правовых норм, с другой стороны»¹.

Это определение интересно тем, что в нем финансовый контроль рассматривается с экономической и правовой стороны, что позволяет более широко, полно, всесторонне и системно определить сущность и значение данной категории. Однако данное определение слишком объемно и громоздко.

В. З. Шовлоков дает краткое и емкое определение финансовому контролю, – это «совокупность действий и операций по проверке финансовых и связанных с ними вопросов деятельности субъектов хозяйствования и управления с применением специфических форм и методов его организации»². Однако функции финансового контроля гораздо шире, чем проверка финансовых и связанных с ними вопросов деятельности субъектов хозяйствования.

А. Н. Козырин под «финансовым контролем» понимает «осуществляемую с использованием специфических организационных форм и методов деятельность государственных органов, а в ряде случаев и негосударственных органов, наделенных законом соответствующими полномочиями, в целях установления законности и достоверности финансовых операций, объективной оценки экономической эффективности финансово-хозяйственной деятельности и выявления новых резервов ее повышения, увеличения доходных поступлений в бюджет и сохранности государственной собственности»³.

¹ Овчарова Е. В. Финансовый контроль в Российской Федерации : учебное пособие. М. : Зерцало-М, 2013. С. 14–15.

² Шовлоков В. З. Организационные основы создания государственного финансового контроля // Аудит и финансовый анализ. 2002. С. 21.

³ Козырин А. Н. Финансовое право : учебник / под ред. О. Н. Горбуновой. М. : Юристъ, 1996. С. 48.

Это определение довольно полное и емкое, подробно отражающее сущность финансового контроля, однако в нем не раскрыта целевая направленность деятельности в данной сфере, и, кроме того, акцент сделан на контрольную деятельность государственных органов и оставлены без должного внимания другие субъекты финансового контроля. Исходя из этого определения, негосударственные органы могут быть субъектами финансового контроля только в ряде случаев. Более того, в данной трактовке целью финансового контроля являются только государственные интересы по увеличению доходной части бюджета и законности использования его расходной части и не говорится о контроле эффективности произведенных расходов и экономном использовании финансовых ресурсов.

Е. Ю. Грачева считает, что «финансовый контроль – это регламентированная нормами права деятельность государственных, муниципальных, общественных органов и организаций, иных хозяйствующих субъектов по проверке своевременности и точности финансового планирования, обоснованности и полноты поступления доходов в соответствующие фонды денежных средств, правильности и эффективности их использования»¹.

Е. Ю. Грачева наиболее точно и лаконично, но в то же время емко и полно формулирует понятие финансового контроля, которое охватывает проверку любой финансово-хозяйственной деятельности, осуществляемую всеми заинтересованными субъектами: коммерческими и некоммерческими организациями, созданными в различных организационно-правовых формах, публичными органами власти.

¹ Финансовое право / отв. ред. Е. Ю. Грачева, Г. П. Толстопятенко. М. : Проспект, 2008. С. 35–36.

Таким образом, позиции ученых по поводу определения понятия «финансовый контроль» и его сути показывают, что это сложная, многогранная, многоаспектная категория. В большинстве приведенных определений финансовый контроль определяется как деятельность специальных органов по соблюдению финансовой дисциплины, оценке экономической эффективности финансово-хозяйственной деятельности субъектов хозяйствования и выявлению резервов ее повышения, увеличению поступлений в доход бюджетов и обеспечению сохранности государственной собственности.

Учитывая мнения ученых по данному вопросу, под финансовым контролем следует понимать осуществляемую с использованием специфических организационных форм и методов деятельность федеральных и региональных органов власти, должностных лиц, предприятий, учреждений, организаций, органов местного самоуправления, а также негосударственных органов, общественных и иных некоммерческих объединений, юридических и физических лиц, наделенных законом соответствующими полномочиями, по контролю за соблюдением законности и целесообразности действий в области образования, распределения и использования финансовых ресурсов субъектов хозяйствования, объективной оценке экономической эффективности финансово-хозяйственной деятельности, выявлению новых резервов ее повышения, имеющую целевую направленность на выявление и предупреждение нарушений и преступлений в финансовой сфере»¹.

Исходя из сущности финансового контроля, следует, что его основными функциями являются: информационная; предупредительная; защитная; оперативная; превентивная; корректирующая; упорядочивающая (рис.1).

¹ Быковская Ю. В. Финансовый контроль в России: теория, практика, роль в обеспечении экономической безопасности : учебное пособие. М. : Научный консультант, 2018. С. 15.

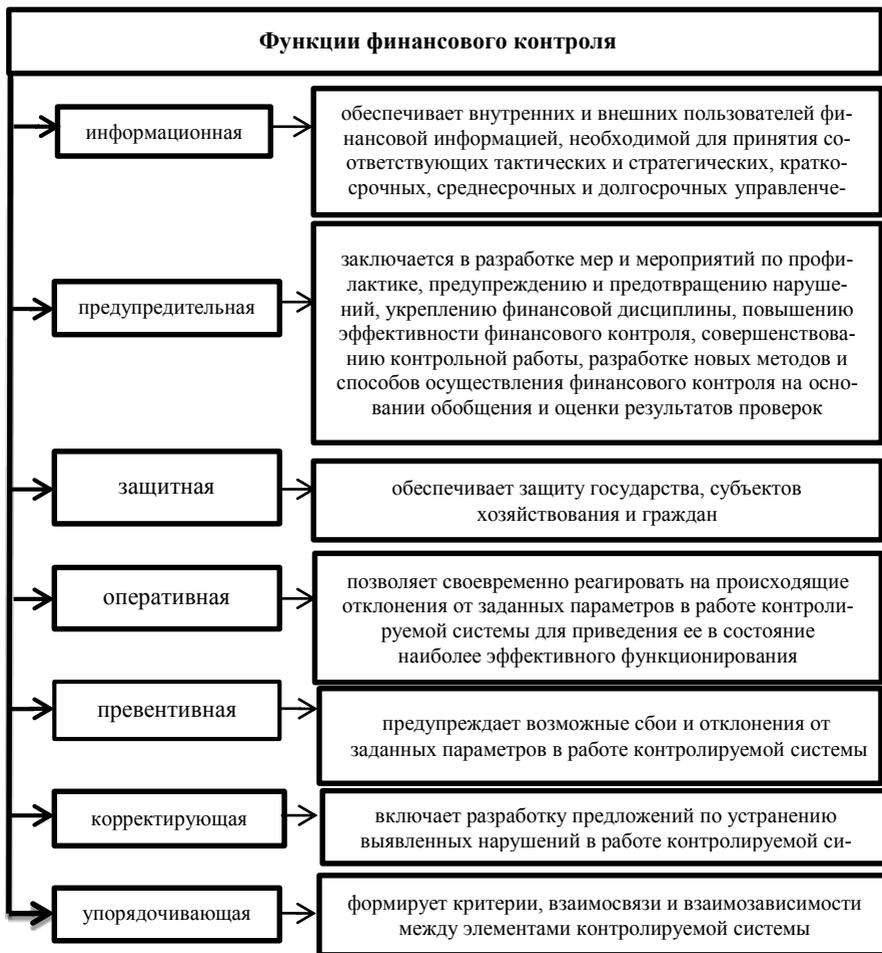


Рис. 1. Функции финансового контроля

Любая контрольная деятельность в сфере управления начинается с постановки цели.

По мнению Ю. А. Крохиной «цель финансового контроля может быть определена как обеспечение законности и эффективности публичной финансовой деятельности. Целью государственного и муниципального финансового контроля не является воздействие на правовой режим осуществления каких-либо финансовых операций, поскольку выполнение законных требований органов финансового контроля не должно препятствовать или делать невозможным аккумулярование, распределение или использование денежных фондов государства и муниципальных образований»¹.

Т. Е. Гварлиани и С. В. Черемшанов целью финансового контроля считают «реализацию и содействие успешной финансовой политики государства и хозяйствующих субъектов, обеспечение эффективности процесса формирования, распределения и использования финансовых ресурсов во всех сферах и звеньях экономики страны»².

Г. Ю. Царегородцева целью финансового контроля считает «вскрытие 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 или осуществить мероприятия по предотвращению или сокращению таких нарушений в будущем»³.

¹ Крохина Ю. А. Финансовое право России : учебник. 3-е изд., перераб. и доп. М. : Норма, 2008. С. 125.

² Гварлиани Т. Е., Черемшанов С. В. Исследование методологии финансового контроля // Аудит и финансовый анализ. – 2003. – № 4. URL: http://www.audit-fin.com/fin/2003/4/fin_2003_41_rus_01_01_Gvarliany/fin_2003_41_rus_01_01_Gvarliany.asp (дата обращения: 30.01.2017).

³ Царегородцева Г. Ю. Финансовый контроль : учебное пособие. Вологда : ВоГУ, 2016. С. 8.

Таким образом, «целью финансового контроля является выявление законного, рационального, экономного и эффективного использования финансовых ресурсов, предупреждение злоупотреблений в экономической сфере в интересах реализации и содействия успешной финансовой политики государства и экономических субъектов, обеспечение эффективности процесса формирования, распределения и использования финансовых ресурсов во всех сферах и звеньях экономики страны»¹.

Достижение цели финансового контроля осуществляется с помощью решения ряда задач.

По мнению Р. Е. Мешалкиной «задачи финансового контроля формулируются как предупреждение, выявление и устранение негативных явлений в развитии производительных сил и производственных отношений»².

Г. Ю. Царегородцева считает, что основными задачами финансового контроля являются:

- обеспечение финансовой безопасности государства и финансовой устойчивости субъектов хозяйствования;
- обеспечение соблюдения действующего законодательства;
- обеспечение оптимальных пропорций распределения и перераспределения финансовых ресурсов между территориями страны, отраслями и сферами народного хозяйства, производственной и непроизводственной сферами, хозяйствующими субъектами и населением;
- повышение эффективности финансовой политики государства;

¹ Быковская Ю. В. Финансовый контроль в России: теория, практика, роль в обеспечении экономической безопасности : учебное пособие. М. : Научный консультант, 2018. С. 17.

² Мешалкина Р. Е. Теоретические вопросы государственного финансового контроля // Финансы. – 2003. – № 12. – С. 54.

- обеспечение своевременности и полноты выполнения финансовых обязательств перед бюджетом, внебюджетными фондами, контрагентами хозяйствующих субъектов;

- обеспечение правильности ведения учета и составления отчетности по финансово-экономической деятельности;

- соблюдение финансовых интересов всех субъектов хозяйствования, усиление их ответственности за результаты своей деятельности;

- выявление внутрихозяйственных резервов увеличения финансовых ресурсов и повышения эффективности производства;

- обеспечение экономного и эффективного использования финансовых ресурсов и повышение эффективности финансовых вложений;

- установление целесообразности операций по ведению финансово-экономической деятельности;

- анализ, установление и оценка состояния субъектов финансово-экономической деятельности;

- применение мер к лицам, ответственным за нарушения финансово-экономического законодательства¹.

Н. И. Химичевой определены следующие основные задачи финансового контроля:

- проверка выполнения органами государственной власти и местного самоуправления функций по аккумуляции, распределению и использованию финансовых ресурсов соответственно своей компетенции;

- проверка выполнения финансовых обязательств перед государством и органами местного самоуправления, организациями и гражданами;

¹ Царегородцева Г. Ю. Финансовый контроль : учебное пособие. Вологда : ВоГУ, 2016. С. 8–9.

– проверка выполнения финансовых обязательств организациями и гражданами перед государством и органами местного самоуправления;

– проверка законности и целесообразности (эффективности) использования государственными и муниципальными предприятиями, учреждениями, организациями находящихся в их хозяйственном ведении или оперативном управлении денежных ресурсов (бюджетных и собственных средств, банковских ссуд, внебюджетных и других средств);

– проверка соблюдения предприятиями, организациями, учреждениями установленных правил совершения финансовых операций, осуществления расчетов и хранения денежных средств;

– устранение и предупреждение нарушений финансовой дисциплины»¹.

Учитывая сформулированную цель финансового контроля, его роль в социально-экономическом развитии России, и принимая во внимание результаты научных исследований по рассматриваемой проблематике, к «задачам финансового контроля» относятся:

– проведение анализа и учета выполнения организациями и гражданами финансовых обязательств перед государством;

– проверка выполнения органами государственной власти и местного самоуправления функций по аккумулированию, распределению и использованию финансовых ресурсов в рамках своей компетенции;

– проверка законности и целесообразности (эффективности) использования государственными и муниципальными предприятиями, учреждениями, организациями находящихся в их хозяйственном ведении или оперативном управлении денежных ресурсов (бюджетных

¹ Финансовое право : учебник / отв. ред. Н. И. Химичева. 4-е изд., перераб. и доп. М. : Норма, 2008. С. 140–141.

и собственных средств, банковских ссуд, внебюджетных и других средств);

- предупреждение, обнаружение и устранение нарушений финансового законодательства и финансовой дисциплины;

- содействие реализации социальной, экономической, финансово-кредитной, налоговой политики государства;

- обеспечение эффективного управления финансовыми ресурсами субъектов хозяйствования;

- защита экономических интересов субъектов хозяйствования;

- обеспечение устойчивости экономической системы страны и содействие экономическому росту государства;

- противодействие легализации доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма¹.

Предмет финансового контроля – управленческая деятельность организации, хозяйственные и финансовые операции и процессы, рассматриваемые с позиции их экономической эффективности, законности, достоверности и целесообразности, обеспечение сохранности имущества субъекта хозяйствования и (или) собственника, осуществляемые субъектом контроля в лице должностного лица (исполнителя контроля).

§ 1.2. Виды, формы и методы финансового контроля

В научной и учебной литературе имеется обширный перечень классификаций видов, форм и методов финансового контроля.

Однако остается дискуссионным вопрос о соотношении понятий «вид», «форма» и «метод», поскольку указанные понятия в публикациях «представлены либо как равнозначные смысловые сочетания, либо как разные смысловые сочетания, но при этом использующиеся фактически одинаково, либо при отождествлении понятий

¹ Быковская Ю. В. Финансовый контроль в России: теория, практика, роль в обеспечении экономической безопасности : учебное пособие. М. : Научный консультант, 2018. С. 19–20.

«вид» и «форма» самостоятельно выделяются «методы» финансового контроля»¹.

Вместе с этим, в научных исследованиях и учебных материалах виды, формы, методы финансового контроля систематизированы на основе различных критериев – чаще всего, в зависимости от его субъектов и объектов. Поэтому в первую очередь остановимся на субъектах и объектах финансового контроля.

Объекты финансового контроля – это финансовые, материальные, трудовые ресурсы и отношения в области образования, распределения и использования этих ресурсов во всех сферах финансовой деятельности субъектов финансового контроля.

Субъекты финансового контроля можно разделить на две крупные группы²:

I. Органы финансового контроля, в частности:

- Федеральная налоговая служба Российской Федерации;
- Счетная палата Российской Федерации;
- Федеральное казначейство;

– иные государственные органы, наделенные государственно-властными полномочиями, решения которых носят обязательный характер.

II. Должностные лица предприятий, учреждений, организаций, негосударственных органов, общественных и иных некоммерческих объединений.

Финансовый контроль подразделяется на несколько видов по разным основаниям, в том числе в зависимости от:

¹ Плотникова Ю. А. Правовые основы финансового контроля представительных (законодательных) органов государственной власти в Российской Федерации : дис. ... канд. юр. наук. М., 2008. С. 32.

² Бондарев А. Н. Финансовый контроль. Правовые основы, принципы и сущность // Бухгалтерский учет и налоги в государственных и муниципальных учреждениях: автономных, бюджетных, казенных. – 2013. – № 1. URL: <http://dis.ru/library/602/28033> (дата обращения: 11.01.2016).

- времени проведения финансового контроля;
- сектора экономики, где происходит движение финансовых потоков;
- субъектов контроля;
- объектов контроля (рис. 2).



Рис. 2. Классификации видов финансового контроля

В зависимости от времени проведения финансовый контроль бывает:

- предварительным;
- текущим;
- последующим.

Предварительный финансовый контроль осуществляется за правильностью или целесообразностью какого-либо решения на стадии его подготовки, т. е. до его принятия и реализации. Предварительный финансовый контроль имеет профилактическое и предупреждающее значение, поскольку при этом преследуется основная цель – предупредить принятие неверных, недостаточно обоснованных или противоправных решений. Предварительный финансовый контроль позволяет выбрать наиболее экономичные и оптимальные решения при планировании направлений расходования бюджетных

ресурсов, средств предприятий, организаций на текущие и капитальные расходы. В то же время предварительному контролю присущ ряд недостатков: излишняя опека, снижение инициативы и активности руководителей и исполнителей, ответственности за принимаемые решения, необходимость в дополнительных согласованиях, что порождает волокиту и распыление ответственности.

Текущий финансовый контроль проводится в процессе осуществления финансово-хозяйственной деятельности. Он предполагает системный факторный анализ деятельности проверяемого объекта в целях рационального, эффективного и экономного использования финансовых, трудовых, материальных ресурсов в соответствии с поставленными целями и задачами, выявления резервов роста рентабельности и прибыли, снижения себестоимости продукции (работ, услуг), просроченной дебиторской и кредиторской задолженностей, полноты и своевременности расчетов бюджетом по налогам и другим платежам и опирается на первичные документы и регистры оперативного бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности.

Последующий финансовый контроль осуществляется по итогам завершения финансово-хозяйственных операций и отличается более глубоким изучением деятельности субъекта хозяйствования. Последующий финансовый контроль устанавливает обоснованность и законность их проведения, выявляет недостатки предварительного и текущего контроля. Если говорить о государственных органах и использовании бюджетных средств, то в ходе последующего финансового контроля проверяются целесообразность и законность расходования государственных денежных средств по исполнению показателей бюджетной росписи, лимитов бюджетных обязательств, выполнению финансовых планов экономических субъектов, смет и расходов организаций и учреждений.

Оценка проведенных контрольных мероприятий производится в результате анализа расходования финансовых ресурсов с помощью проверки данных бухгалтерского учета и отчетности и конечных финансовых результатов. Этот вид финансового контроля дает возможность оценить эффективность организации финансовой работы на предприятиях и в организациях, министерствах и ведомствах, а также в самих контрольных органах, выявить недостатки других видов финансового контроля: предварительного и текущего.

Результаты последующего финансового контроля со стороны государства и муниципальных образований служат в определенных случаях основанием для применения к нарушителям финансовой дисциплины мер финансово-правовой, а также административной и уголовной ответственности. Этот вид финансового контроля является наиболее распространенным и эффективным и предполагает не только выявление нарушений и противоправных действий, но и в случаях, установленных законодательством, привлечение к ответственности виновных должностных лиц.

В зависимости от сектора экономики финансовый контроль делится на государственный финансовый контроль и негосударственный финансовый контроль (табл. 1).

**Классификация видов финансового контроля
в зависимости от сектора экономики**

№ п/п	Государственный		Негосударственный
	1.	внешний	вневедомственный
2.	внутренний	ведомственный	внутренний (внутрихозяйственный)
3.	–	–	общественный

Рассмотрим виды государственного финансового контроля. В настоящее время в учебной и научной литературе, а также в нормативной правовой базе государственный финансовый контроль подразделяют на:

- внутренний и внешний;
- вневедомственный и ведомственный.

Разницы между этими двумя подклассификациями нет. Ведомственный государственный финансовый контроль проводится внутри того или иного ведомства в отношении подведомственных учреждений или внутри подведомственного учреждения. Вневедомственный государственный финансовый контроль, как и внешний, проводится внешними контрольными органами, не входящими в структуру проверяемой организации того или иного ведомства.

Внешний государственный финансовый контроль в сфере бюджетных правоотношений является контрольной деятельностью Счетной палаты Российской Федерации, контрольно-счетных органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований.

Внутренний государственный финансовый контроль в сфере бюджетных правоотношений является контрольной деятельностью органов государственного (муниципального) финансового кон-

троля, являющихся соответственно органами (должностными лицами) исполнительной власти субъектов Российской Федерации, местных администраций, финансовых органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований.

Наиболее распространенными критериями, по которым проводится классификация видов финансового контроля, считаются субъекты и объекты финансового контроля (табл. 2).

Таблица 2.

**Классификации видов финансового контроля
в зависимости от субъекта и объекта контроля**

№ п/п	Признак классификации	Виды финансового контроля
1.	Субъект финансового контроля	Государственный, негосударственный (аудиторский, общественный, внутрихозяйственный)
2.	Объект финансового контроля	Бюджетный, налоговый, таможенный, валютный, страховой и др.

Рассмотрим виды финансового контроля в зависимости от субъектов финансового контроля.

Государственный финансовый контроль – это контроль, который осуществляется органами законодательной власти, органами исполнительной власти, в том числе специально созданными органами исполнительной власти. Данный вид финансового контроля направлен на все объекты финансового контроля независимо от их ведомственной принадлежности и организационно-правовой формы собственности и обеспечивает интересы государства и общества.

В сфере действия государственного финансового контроля не только государственный сектор экономики, его полномочия распространяются на субъекты хозяйствования всех форм собственности.

Контрольная деятельность осуществляется в части целевого использования бюджетных средств, субсидий, дотаций, бюджетных кредитов, проверки соблюдения налогового законодательства, выполнения государственных (муниципальных) заказов и программ, а также эффективности и экономности использования бюджетных ресурсов, законности предоставления и использования налоговых льгот.

Негосударственный финансовый контроль включает:

- аудиторский контроль;
- внутрихозяйственный финансовый контроль;
- общественный контроль.

Аудиторский контроль представляет собой деятельность по независимой проверке бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица в целях выражения мнения о достоверности такой отчетности.

Цель аудиторского контроля – это выражение независимого мнения о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности. Аудиторское заключение, выдаваемое в ходе аудиторской проверки, позволяет ее пользователю сделать соответствующие выводы о результатах хозяйственной деятельности, имущественном и финансовом положении субъектов хозяйствования и принимать решения, основанные на этих выводах.

Аудит не заменяет проведение государственного контроля достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности, осуществляемого согласно действующему законодательству.

В соответствии с целями и характером выделяют следующие виды аудита: обязательный аудит, проводимый в отношении определенных субъектов хозяйствования, и инициативный аудит.

Цель обязательного аудита – получение информации о финансовом состоянии организации, пользователями которой являются исполнительный орган организации, ее участники/собственники, а также органы государственной власти, осуществляющие контроль

как за процессом образования, распределения и использования государственных средств, так и в определенных сферах финансово-экономических отношений.

Цель инициативного аудита – получение информации о финансовом состоянии организации, ее взаимоотношениях с поставщиками, подрядчиками, покупателями, заказчиками, другими контрагентами, налоговыми органами, государственными внебюджетными фондами и т. д. Эта информация необходима исполнительному органу или участникам/собственникам организации для принятия управленческих решений.

Аудиторские организации и индивидуальные аудиторы помимо аудиторских услуг оказывают иные услуги, связанные с аудиторской деятельностью.

Внутренний (внутрихозяйственный) финансовый контроль обеспечивает предотвращение или выявление отклонений от установленных правил и процедур, а также искажений данных бухгалтерского учета, бухгалтерской (финансовой) и иной отчетности; осуществление внутреннего финансового контроля имеет огромное значение для работы предприятия, так как при условии правильной организации он способствует:

- рациональному использованию финансовых ресурсов организации;
- предотвращению негативных явлений и процессов в финансово-хозяйственной деятельности организации;
- повышению ответственности должностных лиц и работников за результаты выполняемой работы;
- получению необходимой оперативной информации для осуществления процесса управления.

Внутренний (внутрихозяйственный) контроль имеет ряд особенностей (рис. 3).

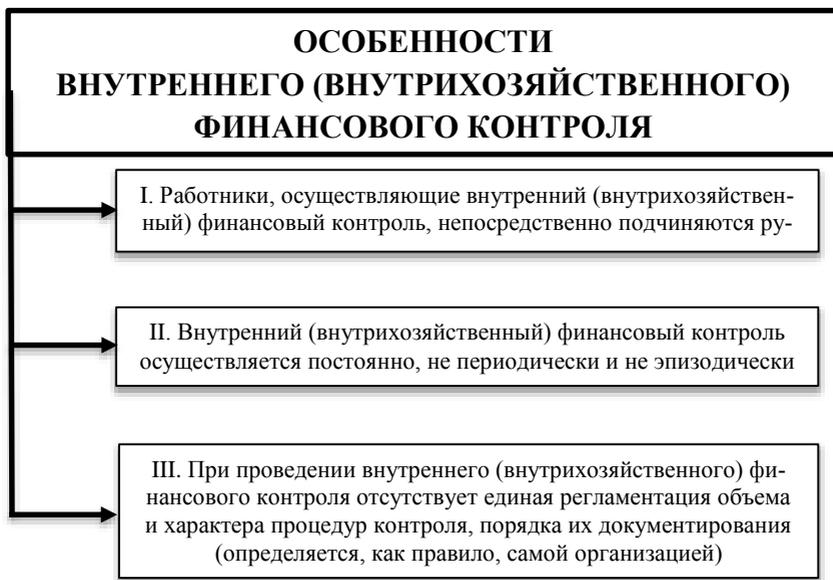


Рис. 3. Особенности внутреннего (внутрихозяйственного) финансового контроля

Общественный контроль осуществляется непосредственно гражданами, а также общественными объединениями и общественными организациями, т. е. без участия уполномоченных контрольных государственных органов или должностных лиц и служб организации.

Классификация видов финансового контроля в зависимости от объекта финансового контроля:

- бюджетный;
- налоговый;
- таможенный;
- валютный;
- контроль в страховой сфере/страховой контроль и др.

Бюджетный финансовый контроль – один из важнейших видов финансового контроля, так как обеспечивает:

- контроль за целевым, экономным и эффективным использованием бюджетных ресурсов;
- контроль за правильностью осуществления бюджетного учета и отчетности, выявление финансовых правонарушений и преступлений в бюджетной сфере;
- проверку правильности составления и исполнения доходов и расходов бюджета в разрезе показателей, установленных законодательством о бюджете;
- выявление отклонений в ходе исполнения бюджета.

В настоящее время в законодательстве к данному виду контроля относится государственный финансовый контроль.

Налоговый и таможенный контроль рассматриваются либо как составляющие бюджетного контроля, либо как самостоятельные виды финансового контроля.

Согласно п. 1 ст. 82 главы 14 НК РФ налоговым контролем признается деятельность уполномоченных органов за соблюдением налогоплательщиками, налоговыми агентами и плательщиками сборов законодательства о налогах и сборах в порядке, установленном Налоговым кодексом Российской Федерации.

В соответствии с Таможенным кодексом Евразийского экономического союза¹ таможенный контроль представляет собой совокупность совершаемых таможенными органами действий, направленных на проверку и/или обеспечение соблюдения международных договоров и актов в сфере таможенного регулирования и законодательства государств-членов о таможенном регулировании.

Валютный контроль – это контроль государства за соблюдением валютного законодательства при осуществлении валютных

¹ Таможенный кодекс Евразийского экономического союза (подписан в г. Москве 11.04.2017) // URL : <http://www.eaeunion.org/> (дата обращения: 12.04.2017).

операций. В Российской Федерации валютный контроль осуществляется в соответствии с Федеральным законом «О валютном регулировании и валютном контроле»¹ и иными федеральными законами и подзаконными актами.

На сегодняшний день в российском законодательстве не существует какого-либо нормативного правового документа, в котором дается понятие «страховой контроль» или «финансовый контроль в страховой сфере». Однако некоторые положения государственного надзора за деятельностью субъектов страхового дела указаны в главе 4 закона Российской Федерации от 27 ноября 1992 г. № 4015-1 «Об организации страхового дела в Российской Федерации»², где определено, что страховой надзор осуществляется Банком России.

Совокупность контрольных действий и операций, осуществляемых субъектами финансового контроля, выражается в той или иной форме, зависящей от ряда условий и факторов.

Выделяют следующие формы финансового контроля (табл. 3).

Таблица 3.

Классификации форм финансового контроля

№ п/п	Признак классификации	Формы финансового контроля
1.	Полнота охвата проверяемого материала (информации)	Выборочный, сплошной
2.	Полнота охвата проверяемых вопросов	Комплексный, встречный, тематический
3.	Направление воздействия субъекта на объект контроля	Внешний, внутренний
4.	Место проведения контроля	Выездной, камеральный
5.	Характер источников контроля	Документальный, фактический

¹ Федеральный закон от 10 декабря 2003 г. № 173-ФЗ «О валютном регулировании и валютном контроле» // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2003. – № 50, ст. 4859.

² Закон Российской Федерации от 27 ноября 1992 г. №4015-1 «Об организации страхового дела в Российской Федерации» // Ведомости СНД и ВС РФ. –1993. – № 2, ст. 56.

6.	Периодичность проведения контроля	Систематический, периодический, единовременный
7.	Повторяемость изучения источников контроля	Первичный, повторный, дополнительный
8.	Основания проведения финансового контроля	Плановый, внеплановый
9.	Полнота решения задач	Устраняющий, регулирующий, стимулирующий

Для примера рассмотрим форму финансового контроля, исходя из направления воздействия субъекта контроля на объект.

В соответствии с данной классификацией выделяют внешний и внутренний финансовый контроль. Под внешним и внутренним финансовым контролем, с точки зрения формы его проведения, понимают контрольные действия (на рис. 4).



Рис. 4. Понятие внешнего и внутреннего финансового контроля по отношению к органам государственной власти и субъектам хозяйствования

В соответствии со ст. 19 Федерального закона «О бухгалтерском учете»¹ экономический субъект обязан организовать и осуществлять внутренний контроль совершаемых фактов хозяйственной жизни. В соответствии со ст. 3 данного Федерального закона факт хозяйственной жизни означает событие, сделку, операцию, которые оказывают или способны оказать влияние на финансовое положение экономического субъекта, финансовый результат его деятельности и (или) движение денежных средств.

Внутренний финансовый контроль – процесс, направленный на получение достаточной уверенности в том, что экономический субъект обеспечивает:

а) эффективность и результативность своей деятельности, в том числе достижение финансовых и операционных показателей, сохранность активов;

б) достоверность и своевременность бухгалтерской (финансовой) и иной отчетности;

в) соблюдение применимого законодательства, в том числе при совершении фактов хозяйственной жизни и ведении бухгалтерского учета.

Основными элементами внутреннего контроля экономического субъекта являются:

а) контрольная среда;

б) оценка рисков;

в) процедуры внутреннего контроля;

г) информация и коммуникация;

д) оценка внутреннего контроля.

¹ Федеральный закон от 06 декабря 2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете». // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2011. – № 50, ст. 7344.

К внутреннему финансовому контролю относится также контроль, проводимый внутри министерств и ведомств специально созданными для этих целей подразделениями в отношении подведомственных организаций.

Данная классификация (внутренний/внешний финансовый контроль) ранее была отнесена к видам финансового контроля.

В первом случае (виды финансового контроля) данная классификация была выделена по признаку сектора экономики, в котором проводится тот или иной вид финансового контроля, во втором случае (форма финансового контроля) – по признаку воздействия субъекта контроля на объект.

Внешний финансовый контроль осуществляется внешними, независимыми по отношению к проверяемому субъекту, органами и подразделяется на:

- государственный;
- муниципальный;
- аудиторский.

При осуществлении финансового контроля используют определенные **методы**, к которым относятся:

- обследование;
- проверка;
- ревизия;
- надзор;
- мониторинг.

Обследование – это сбор, обобщение и анализ информации по конкретному вопросу; проводится в целях определения целесообразности дальнейшей детальной проверки и охватывает отдельные стороны деятельности предприятий, учреждений, организаций. В ходе его проведения осуществляются контрольные обмеры выполненных работ, расхода материалов, энергии, топлива. Обследование

состоит в личном ознакомлении контролирующего лица на месте с отдельными сторонами финансово-хозяйственной деятельности предприятий, учреждений и организаций¹. При этом необязательно должны проверяться первичные бухгалтерские документы и регистры бухгалтерского учета, но обязательно проводятся контрольные замеры работ, расхода топлива, электроэнергии, проверка скрытых объектов финансирования и налогообложения путем опроса, анкетирования, инспекции на месте, наблюдения и т. д.

Проверка – единичное контрольное действие либо система контрольных действий по отношению к определенным финансово-хозяйственным операциям субъектов хозяйствования. Проверки подразделяются на камеральные и документальные (выездные), комплексные и тематические. В процессе проведения проверки выявляются нарушения финансовой дисциплины и намечаются мероприятия по их устранению.

Основу документальных проверок составляют изучение, анализ и систематизация различных учетных и других документов. Источниками информации служат первичные документы, регистры бухгалтерского учета, бухгалтерская, статистическая, налоговая отчетности; сметы расходов и расчеты по ним, расчеты по налогам и другая документация. Контрольным органам предоставлено право изымать у юридических лиц документы, свидетельствующие о сокрытии/занижении прибыли/дохода или сокрытии иных объектов налогообложения, расхищении и нецелевом использовании бюджетных средств и т. д., если имеются достаточные основания полагать, что документы заменены, фальсифицированы, уничтожены и т. д.

¹ Грязнова А. Г. Финансы : учебник / под ред. А. Г. Грязновой, Е. В. Маркиной. М. : Финансы и статистика, 2012. С. 74.

Камеральная проверка проводится по месту нахождения контрольного органа на основе документов, представленных ему предприятиями, учреждениями и организациями, и имеющихся у субъекта контроля документов и сведений о проверяемых юридических и физических лицах.

Тематическая проверка представляет собой проверку отдельных вопросов финансово-хозяйственной деятельности организации (например, правильность исчисления и уплаты налога на прибыль, НДС, налога на имущество, других налогов). Такие проверки проводят по мере необходимости, определяемой руководителем налогового органа.

Тематическая проверка является либо элементом комплексной проверки, когда проверяются все имущество организации и ее обязательства, либо проводится как отдельная самостоятельная проверка по установленным фактам нарушения законодательства на основании текущего налогового наблюдения. В итоге результаты тематической проверки оформляют отдельным актом или отражают в акте комплексной проверки.

Ревизия (лат. *revisio* – «пересмотр») – это глубокая и всесторонняя фактическая и документальная проверка коммерческой и производственно-финансовой деятельности субъекта хозяйствования за определенный промежуток времени. В отличие от проверки ревизия дает наиболее достоверную и полную информацию о состоянии дел в проверяемой организации, так как предполагает сплошной охват проверяемых документов; а проверка предполагает выборочность и поэтому в большей степени содержит риск необнаружения тех или иных отклонений от установленных норм, параметров и правил. Кроме того, результаты ревизии содержат конкретное документально подтвержденное определение установленных потерь и недостатков денежных и материальных ресурсов. Суть ревизии – проверка

(путем применения специальных познаний) на основе документированной учетно-экономической информации ряда вопросов, контролируемых в обязательном порядке вышестоящим органом, руководством или собственниками субъекта.

Виды ревизий классифицируются по ряду оснований и признаков.

Полная ревизия предусматривает проверку всей деятельности предприятия, учреждения, организации за определенный период времени. Частичная ревизия проводится для проверки отдельных участков финансово-хозяйственной деятельности экономических субъектов.

Комплексная ревизия охватывает финансовую и хозяйственную деятельность объекта контроля, вопросы сохранности и эффективного использования финансовых, трудовых и материальных ресурсов, качества и состояния бухгалтерского учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности. Тематическая ревизия проводится по определенному направлению или на определенную тему по деятельности однотипных предприятий, организаций, учреждений. Это позволяет выявить типичные нарушения или недостатки и принять меры к их устранению.

При сплошной ревизии осуществляется проверка всех операций на определенном участке деятельности за проверяемый период. При выборочной ревизии производится проверка определенной части первичных документов и регистров учета за тот или иной период времени (как правило, проверяют один месяц в квартале, при обнаружении нарушений переходят к сплошной ревизии). Комбинированная ревизия – проверка одних участков сплошным методом, а других участков – выборочным, что позволяет ревизовать большие объекты с высоким документооборотом, осуществляющие крупные хозяйственные операции.

Надзор – это система периодических мероприятий по наблюдению за установленными в той или иной сфере деятельности условиями ее осуществления. Так, надзор проводится контролирующими органами за экономическими субъектами, получившими лицензию на определенный вид финансовой деятельности: страховой, банковской, инвестиционной и др. Он включает в себя наблюдение за соблюдением установленных законодательством правил, нарушение которых влечет за собой отзыв лицензии и прекращение деятельности. В настоящее время наиболее полно представлен инструментарий надзора в области банковской деятельности. Осуществляется банковский надзор в соответствии со ст. 41 Федерального закона «О банках и банковской деятельности»¹.

Мониторинг – это система постоянно и регулярно совершаемых контрольных мероприятий по наблюдению за финансово-хозяйственной деятельностью субъектов хозяйствования. Проводится с целью определения текущих изменений и динамики в деятельности экономических субъектов.

Существует и другая классификация методов финансового контроля. Например, выделяется четыре группы методов финансового контроля:

а) методы документального контроля: формальная проверка; арифметическая проверка; счетная проверка; юридическая оценка; логическая оценка; встречная проверка; систематизация; хронологическая проверка; способ обратного счета;

б) методы фактического контроля: инвентаризация; контрольный обмер; обследование на месте; контрольный запуск сырья; проверка качества сырья; экспертная оценка;

¹ Федеральный закон от 02 декабря 1990 г. № 395-1 «О банках и банковской деятельности» // Ведомости съезда народных депутатов РСФСР. – 1990. – № 27, ст. 357.

в) методы экономического анализа: сравнение; выявление узких мест и ведущих звеньев; метод балансовых увязок;

г) организационные методы: истребование необходимой информации; обращение к третьим лицам; устранение выявленных нарушений»¹.

В отношении участников бюджетного процесса применяются следующие методы проведения финансового контроля, обозначенные в Разделе IX Бюджетного кодекса Российской Федерации:

- проверка;
- ревизия;
- обследование;
- санкционирование операций.

Под проверкой понимается совершение контрольных действий по документальному и фактическому изучению законности отдельных финансовых и хозяйственных операций, достоверности бюджетного (бухгалтерского) учета и бюджетной (бухгалтерской) отчетности в отношении деятельности объекта контроля за определенный период.

При этом проверки подразделяются на камеральные и выездные, в том числе встречные проверки.

Камеральными проверками считаются проверки, проводимые по месту нахождения органа государственного (муниципального) финансового контроля на основании бюджетной (бухгалтерской) отчетности и иных документов, представленных по его запросу.

Выездными проверками считаются проверки, проводимые по месту нахождения объекта контроля, в ходе которых в том числе определяется фактическое соответствие совершенных операций данным бюджетной (бухгалтерской) отчетности и первичных документов.

¹ Бобошко В. И. Контроль и ревизия : учебное пособие для студентов вузов, обучающихся по специальностям «Экономическая безопасность», «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» и «Финансы и кредит». М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2013. С. 159–160.

Встречными проверками считаются проверки, проводимые в рамках выездных и (или) камеральных проверок в целях установления и (или) подтверждения фактов, связанных с деятельностью объекта контроля.

Под ревизией понимается комплексная проверка деятельности объекта контроля, которая выражается в проведении контрольных действий по документальному и фактическому изучению законности всей совокупности совершенных финансовых и хозяйственных операций, достоверности и правильности их отражения в бюджетной (бухгалтерской) отчетности.

Под обследованием понимаются анализ и оценка состояния определенной сферы деятельности объекта контроля.

Под санкционированием операций понимается совершение разрешительной надписи после проверки документов, представленных в целях осуществления финансовых операций, на их наличие и/или на соответствие указанной в них информации требованиям бюджетного законодательства Российской Федерации и иных нормативных правовых актов, регулирующих бюджетные правоотношения.

§ 1.3. Принципы финансового контроля

Финансовый контроль организуется и проводится на основе определенных принципов. Принципы финансового контроля определяют общие правила и целенаправленность контрольной деятельности в финансовой сфере. Это принципы, отражающие свойства финансового контроля, выражающие сущность единой системы финансового контроля, а также ее особенности¹.

1. Принципы, отражающие свойства финансового контроля.

¹ Быковская Ю. В., Егорова Е. В., Сафохина Е. А. К вопросу о необходимости разработки концепции развития финансового контроля в Российской Федерации на долгосрочную перспективу. // Вестник экономической безопасности. – 2018. – № 3. – С. 289–292.

1.1. Принцип цели, предполагающий достижение определенного, запланированного результата контрольной деятельности.

1.2. Принцип целостности, который обуславливает внутреннее единство системы финансового контроля.

1.3. Принцип структурированности, который означает, что система включает подсистемы.

1.4. Принцип историзма, означающий, что при представлении знаний о действительности необходимо учитывать, что система в целом, ее элементы, части и компоненты имеют исторический характер.

2. Принципы, выражающие сущность единой системы финансового контроля, главные свойства и особенности.

2.1. Принцип законности, который заключается в том, что вся финансовая деятельность должна быть урегулирована законодательством. Соблюдение этого принципа обеспечивается возможностью применения к правонарушителям мер принуждения. При этом органы финансового контроля, их должностные лица при исполнении своих обязанностей должны соблюдать Конституцию Российской Федерации и законодательство.

2.2. Принцип системности предполагает наличие именно системы органов финансового контроля. При этом система как таковая означает создание единой структуры финансового контроля. Реализация данного принципа означает также, что при проведении контрольных мероприятий должны рассматриваться все стороны объекта и вся система его взаимосвязей и зависимостей по вертикали и горизонтали структуры управления.

2.3. Принцип соответствия означает, что содержание и организация финансового контроля, его цели и задачи должны соответствовать целям и задачам, стоящим перед государством и экономическими субъектами, а также целям и задачам, стоящим перед контролирующими органами, организациями и лицами.

2.4. Принцип эффективности проявляется в своевременности и полноте выявления отклонений от заданного, их причин и виновных лиц, а также оперативности в исправлении допущенных ошибок и обеспечении возмещения нанесенного материального ущерба.

2.5. Принцип плановости предопределяется природой организации управления и необходимостью целеполагания и находит реализацию в том, что субъекты контроля проводят свою работу на основе намеченных планов проведения контрольных мероприятий.

2.6. Принцип непрерывности означает, что все объекты контроля (управляемая система) подлежат постоянно осуществляемому субъектами контроля (управляющей системой) предварительному оперативному и периодическому последующему контролю в установленные сроки, исходя из условий, характера и свойств их деятельности. Это обеспечивает постоянное наблюдение за ходом выполнения планов и заданий, принятие мер по корректировке деятельности по мере выявления отклонений от регламентированных значений (условий).

2.7. Принцип всеобщности гласит, что всякая социально-экономическая деятельность, совершаемая в государстве, должна системно и комплексно контролироваться в целях установления ее законности, соблюдения установленных сроков и целесообразности.

2.8. Принцип научности означает, что контроль осуществляется путем применения научно обоснованных приемов и методов установления степени соответствия практики управления ресурсами во всех сферах производства и распределения общественного продукта задачам экономической политики.

2.9. Принцип ответственности непосредственно вытекает из принципа законности и предполагает предусмотренную законодательством и нормативными правовыми документами ответственность субъектов, проводящих финансовый контроль, за соблюдение

законов и правовых актов, а также ответственность за достоверность информации финансового контроля.

Особенность финансового контроля в том, что наряду с общими принципами контрольная деятельность строится и на специфических принципах, отраженных в Лимской декларации руководящих принципов контроля (INTOSAI).

3. К специфичным принципам финансового контроля следует отнести:

3.1. Принцип независимости, содержащий требования, в соответствии с которыми органы финансового контроля должны обладать функциональной, организационной, материальной, информационной и иной самостоятельностью от юридических и физических лиц, чью деятельность они проверяют. Правовой статус органов финансового контроля должен быть закреплен на законодательном уровне. Особое значение для независимости контрольных органов имеют их финансовая самостоятельность и самостоятельный выбор методов и форм проведения финансового контроля, перечень которых должен быть установлен в нормативных правовых актах. Данный принцип устанавливает недопустимость какого-либо материального, морального или силового воздействия на субъект контроля.

3.2. Принцип объективности подразумевает исключение предрасположенности и предвзятости, каких-либо особых мотивов (личных, политических и др.) в ходе осуществления контрольной деятельности. Так, уже на стадии планирования контрольных мероприятий и их проведения должны быть исключены какие-либо предубеждения об изначальном наличии негативных аспектов или их полном отсутствии. Реализация данного принципа предопределяет правильное, объективное и полное объяснение результатов контроля на основе сопоставления содержания проверенных фактов

с законами, основными положениями, распоряжениями и инструкциями руководящих органов, регулирующими проверяемую деятельность и действия должностных лиц при ее выполнении. Выводы по результатам проверок должны быть подтверждены и обоснованы соответствующими данными и материалами, содержащими качественную и объективную информацию, нормами нормативных правовых документов. Существенной гарантией объективности финансового контроля является неукоснительное соблюдение контрольными органами действующего законодательства.

3.3. Принцип компетентности представляет собой наличие закрепленных прав, обязанностей, полномочий контрольных органов. Финансово-контрольные органы должны действовать только в рамках своих компетенций, установленных законодательно, не превышать и не занижать их. Должностные лица органов финансового контроля должны обладать профессиональными навыками в тех сферах деятельности, которые подлежат проверке. Знание законодательства, способность разбираться в сложных финансовых операциях и анализировать финансово-хозяйственную деятельность, безошибочно определять правильность ведения бухгалтерского учета и отчетности, и т. п. способствуют обеспечению эффективности и качеству проводимых контрольных мероприятий. Профессиональная компетентность должна быть тесно взаимосвязана с добросовестностью должностных лиц органов финансового контроля, иначе даже идеально организованный финансовый контроль не принесет должных результатов.

3.4. Принцип гласности предопределяет, что результаты финансового контроля должны быть общедоступны (в пределах установленных законодательством порядка и норм). Представление отчетов о работе контрольных органов в вышестоящие органы и публикация результатов проверок в открытой печати позволяют информировать общество о реальном положении дел в государстве. Однако не все

результаты финансовых проверок могут быть немедленно опубликованы, если проверяемая деятельность секретная, либо предстоят дальнейшее разбирательство, выявление причин нарушений и наказание виновных. Гласность результатов контроля и принятых по ним решений мобилизует на обеспечение успешного выполнения возложенных на объекты контроля обязанностей и устранение выявленных отрицательных факторов, воспитывает в духе соблюдения действующих законов и положений.

ГЛАВА 2. РАЗВИТИЕ И СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

§ 2.1. Развитие и становление государственного финансового контроля

В условиях формирования рыночной экономики современная Россия создала необходимую правовую базу финансового контроля и правового государства. В процессе своего развития государственный финансовый контроль прошел ряд этапов и перетерпел существенные изменения.

В истории становления финансового контроля в России выделяют следующие основные периоды развития: первый период: вторая половина XVII в.; второй период: XVIII в.; третий период: первая половина XIX в.; четвертый период: вторая половина XIX в.; пятый период: начало XX в. Однако история финансового контроля начинается в XI в. в первом своде законов – Русской правде¹. В ст. 35, 36, 37 данного документа закреплялось право высшего должностного лица – князя на денежный контроль.

Рассматривая вопрос развития государственного финансового контроля, следует упомянуть о Счетном приказе, появившемся еще в допетровской России, цель которого заключалась в надзоре за поступлением доходов и производством расходов, а также сборе остатка средств после произведенных расходов. С 1656 по 1667 гг. он назывался Приказ столовых и счетных дел и занимался контролем отчетности по содержанию царского стола. Приказ включал два отделения: столовое дело и счетное дело. В 1701 г. обязанности Приказа были переданы в Ближнюю канцелярию. На Ближнюю канцелярию возлагались обязанности контроля

¹ Русская правда – сборник правовых норм Киевской Руси, датированный различными годами, начиная с 1016 г., один из основных письменных источников русского права, который содержит нормы торгового, процессуального, уголовного и наследственного права. Происхождение Русской Правды связано с Ярославом Мудрым (ок. 978 – 20 февраля 1010), сохраняла свое значение до XV–XVI вв.

финансовой части в государстве. Финансовый контроль составлял главную обязанность Ближней канцелярии.

Система государственного финансового контроля продолжила формирование в ходе реформ Петра Великого. В 1717 г. с целью исполнения нового порядка ревизии государственных счетов была создана Ревизион-коллегия в составе первых девяти коллегий, которая в 1723 г. Указом государя была введена в состав Сената.

В 1733 г., недовольная запущенным состоянием ревизионных дел, императрица Анна Иоанновна реализовала ряд инициатив¹:

– учреждена Генеральная комиссия с целью ревизии «прежних лет»;

– создано девять счетных комиссий при специальных государственных учреждениях;

– введен в действие ревизионный устав – свод постановлений и правил, определявших область и порядок реализации функций Ревизион-коллегии;

– увеличен штат служащих Ревизион-коллегии.

По мнению дочери российского императора Елизаветы Петровны, деятельность контрольно-ревизионных органов была раскоординирована, поэтому назрела необходимость вернуть Ревизион-коллегию на позицию единственной государственной ревизионной инстанции, ликвидировав при этом Экспедиции и Конторы.

В 1780 г. произошла централизация финансового управления, и при Правительствующем Сенате были устроены четыре Экспедиции, которые находились под ведением Государственного Казначея².

¹ Баранов П. П. Генезис системы государственного финансового контроля в Российской империи: предпосылки возникновения и ключевые этапы развития. // Аудиторские ведомости. – 2016. – № 8. – С. 15.

² Сольский Д. Всеподданнейший доклад Государственного контролера о развитии и деятельности Государственного контроля 1855–1880 гг. СПб. : Типография

В обязанности Управляющего созданными Экспедициями по истечении каждого года входило направлять лично государыне отчетные ведомости: «обо всех доходах государства; сколько их собрано; сколько не собрано; сколько из собранных доходов употреблено в расход по государству; сколько за сим в остатке и где эти остатки; какие именно недоимки остались; рассуждения Государственного Казначея обо всем вышеописанном»¹.

В «Рассуждениях Государственного Казначея» отчетливо просматриваются черты одной из фундаментальных категорий современного финансового контроля, а именно - профессионального суждения независимого специалиста (аудитора, эксперта, оценщика и т. д.) о форме и содержании информации, используемой для подготовки экономических и управленческих решений².

Таким образом, следует признать, что после децентрализации государственного управления и контроля стали проводиться мероприятия по централизации финансового управления. Однако из-за имевшихся для некоторых ведомств и государственных органов исключений из существующего порядка проведения ревизий третья ревизионная Экспедиция утратила свой статус. Назревала необходимость новых преобразований в области организации государственного финансового контроля.

Несостоятельность государственной финансовой системы в 1810 г. позволила государю Александру Павловичу поручить графу М. М. Сперанскому составить роспись бюджета на 1810 г. и сформулировать основные принципы бюджетного законодательства.

Второго Отделения Собственной Его Императорского Величества Канцелярии, 1880. С. 7.

¹ Сольский Д. Всеподданнейший доклад ... С. 7–8.

² Баранов П. П. Генезис системы государственного финансового контроля в Российской империи: предпосылки возникновения и ключевые этапы развития // Аудиторские ведомости. – 2016. – № 8. – С. 17.

В январе 1810 г. началась работа Государственной комиссии под руководством графа М. М. Сперанского над «Планом финансов», который уже в феврале 1810 г. был утвержден Манифестом Александра I.

Структурно план М. М. Сперанского содержал следующие составляющие¹:

– «Введение», в котором характеризовалось финансовое положение Российской империи к 1810 г.;

– «Часть I», в которой приводилась характеристика «временного устройства финансов» на 1810 г.;

– «Часть II», описывавшая «будущее устройство финансов».

В «Части II» М. М. Сперанский предлагал различать три главные составляющие, образующие в совокупности Министерство финансов:

– источники доходов, находящиеся в непосредственном ведении Министра финансов;

– движение капиталов, управляемое Министром Казначейства (Государственным казначеем);

– общую поверку или ревизию счетов, принадлежащую Главному директору государственных счетов (Государственному контролеру, должность которого была учреждена императорским Манифестом от 25 июля 1810 г.).

В Манифесте впервые раскрыта концепция достоверности отчетности субъектов государства, просматривалась идея независимости аудитора как условия обеспечения эффективности финансового контроля, была предусмотрена выдача заключения-квитанции о достоверности проверенных отчетов, а также впервые говорилось об оценке эффективности хозяйственной жизни.

¹ Баранов П. П. Генезис системы государственного финансового контроля ... С. 20–21.

Александр I своим Манифестом запретил широко распространяемые при Елизавете Петровне исключения из общих правил проведения ревизий, установив особый порядок ревизий для государственных банков, своего личного кабинета, для воспитательных домов и иных благотворительных заведений.

В 1823 г. Александр I утвердил подготовленное Кабинетом министров положение о ревизионной системе, которая в 1836 г. получила название системы генеральной отчетности. Генеральная отчетность просуществовала до 1855 г.

С момента введения в Российской империи Генеральной отчетности возникли и идеи ее совершенствования. Одним из инициаторов изменений был генерал-адъютант П. Д. Киселев¹.

Киселев П. Д. представил предложения в Государственный Совет по корректировке организации и порядка деятельности ревизионных органов.

Особое мнение генерал-адъютанта П. Д. Киселева включало четыре ключевых положения²:

– о необходимости возвращения в Государственный контроль функций ревизии, осуществляемой посредством сверки данных отчетности со сведениями книг и первичных документов, «как единственное средство к удостоверению правительства в законности оборотов сумм»;

¹ Заблоцкий-Десятовский А. П. Граф Киселев П. Д. и его время : материалы для истории императоров Александра I, Николая I и Александра II. СПб. : Тип. М. М. Стасюлевича, 1882; Т. 2 : Ч. 1. Управление Министерством государственных имуществ; Ч. 2. Крестьянский вопрос. 1882. С. 97.

² Сольский Д. Всеподданнейший доклад Государственного контролера о развитии и деятельности Государственного контроля 1855–1880 г. СПб. : Типография Второго Отделения Собственной Его Императорского Величества Канцелярии, 1880. С. 11–12.

– о целесообразности создания Губернских контролей на базе контрольных отделений Губернских казенных палат с прямым подчинением их Государственному контролеру;

– о необходимости подчинения всех губернских учреждений вне зависимости от ведомственной принадлежности Губернским контролям и возложения на эти учреждения обязанности «предоставлять... на ревизию годовые и операционные отчеты свои, шнуrowые книги и подлинные документы, предварительно ими самими поверенные на основании правил отчетности»;

– о целесообразности сохранения обязанностей министерств и Главного казначейства по предоставлению Государственному контролеру отчетов о суммах, находящихся в их непосредственном распоряжении, «сопровождая их равномерно книгами и документами».

Государственный Совет отложил предложения П. Д. Киселева. И только в 1852 г. при Николае I данный документ обрел «вторую жизнь». Император Николай I потребовал от государственных деятелей подготовить заключения по предложениям реформирования российской финансовой системы и представить ему окончательный доклад.

Доклад включал 11 основных положений, тематически сгруппированных в три раздела: 1) по системе смет; 2) по устройству касс; 3) по системе отчетности¹.

Представленные предложения содержали в себе создание единой системы сметного государственного финансового планирования, ведение унифицированной классификации государственных доходов и расходов, регламентацию оперативного исполнения смет.

¹ Баранов П. П. Генезис системы государственного финансового контроля в Российской империи: предпосылки возникновения и ключевые этапы развития. // Аудиторские ведомости. – 2016. – № 8. – С. 27.

Реформирование финансовой системы началось с предложения комиссии Гурьева-Татарина по сосредоточению денежных средств в руках Министерства финансов, кроме того, устанавливалась норма, в соответствии с которой отпуск каждого нового аванса государственному подразделению мог осуществляться только после получения и утверждения отчета по авансу предшествующему. В России была установлена ревизионная инстанция – Государственный контроль, а также определена его основная функция, заключающаяся в сквозной сверке данных отчетности с первичными документами и учетными регистрами.

Предлагались в докладе комиссии Гурьева-Татарина и определенные новации, в частности, касавшиеся: использования процедур предварительной ревизии; установления регламента и документооборота «ревизии последующей»; завершения годичного «ревизионного цикла» подготовкой Государственным контролером «Общего о государственных оборотах отчета», предоставляемого государю для «принятия в соображение... при утверждении смет на год следующий»¹.

В 1863 г., возглавив пост Государственного контролера, В. А. Татаринов продолжил реализацию этапов задуманной реформы, в ходе которой им были составлены правила кассового и сметного устройства, введен новый порядок составления «Росписей государственных доходов и расходов», созданы местные структуры государственного контроля – Контрольные палаты. Но еще в 1862 г. Государственная роспись доходов и расходов по настоянию Александра II была объявлена открытой и подлежала опубликованию. Росписи установили основные начала сметно-бюджетной дисциплины. В эти же года издаются Инструкции ревизорам, а также

¹ Баранов П. П. Генезис системы государственного финансового контроля ... С. 28.

Инструкции для ревизии доходов и Инструкции для ревизии расходов. Государственный контроль стал осуществлять предварительную проверку смет ведомств, а с 1866 г. – составлять отчеты об исполнении государственной росписи и финансовые сметы министерств. Документальная ревизия стала новым шагом в организации финансового контроля, но, несмотря на это, такая система финансового контроля имела много и слабых мест: не использовался метод выборочной внезапной проверки; отсутствовала оперативность осуществления контроля и его своевременность, эффективность контроля была на низком уровне, не реализовывался принцип предварительного контроля, игнорировался принцип подчиненности. Финансовому контролю не подлежали государственные кредитные учреждения.

В апреле 1892 г. было выпущено Положение о Государственном контроле, которое закрепляло ревизионные, бюджетные, административные функции¹.

С конца 60-х гг. уже велась работа по регламентации имеющихся правил и инструкций, объединению их в специальные уставы.

В июне 1901 г. в составе Государственного контроля создается Департамент кредитной отчетности, в обязанности которого входило производство ревизий расходов Государственного банка и его операций за счет казенных средств. С 1904 г. Департаменту ввели в обязанность контроль страховых операций сберегательных касс, а с 1905 г. – годовых отчетов Государственного банка. К подкон-

¹ Сборник правительственных распоряжений, циркуляров и соглашений по министерствам путей сообщения и финансов и Государственному контролю, относящихся до эксплуатации казенных железных дорог. / сост. М. С. Лянченков, контролер Контроля расходов Николаевской ж.д. Издание неофициальное. СПб. : Типография Д. В. Чичинадзе, 1898 г.

трольным объектам прибавились Особенная канцелярия по кредитной части Министерства финансов и Экспедиция заготовления государственных бумаг и Монетного двора¹.

Проект Устава, устанавливающий сроки для получения ответов на запросы контрольных учреждений, наложение начетов в случае просрочки в предоставлении истребуемых материалов, а также права сообщать прокурорскому надзору об обнаружении уголовных действий, был представлен в комиссию по исполнению Государственной росписи IV Думы в 1913 г. Рассмотрение проекта Устава с началом Первой мировой войны отложили и возобновили в 1916 г. Государственный совет не утвердил данный проект. В условиях военного времени контроль за расходованием казенных средств в армии усложнился и для надзора за оборотом казенного имущества в ведомстве Государственного контроля учреждается полевой контроль при действующей армии².

В октябре 1917 г. при Государственном контролере образована Коллегия Государственного контроля. Государственному контролеру постановлениями Временного правительства было предоставлено право устанавливать постоянный и фактический контроль по своему усмотрению. В случае обнаружения злоупотреблений должностных лиц контрольные органы сообщали о них в прокуратуру. В декабре 1917 г. был образован Народный комиссариат государственного контроля, в обязанности которого входил контроль финансовой деятельности государственных учреждений.

5 декабря 1917 г. был принят декрет Совнаркома «Об образовании Коллегии Государственного контроля»³. Следующий декрет

¹ Государственность России (конец XV в.–февраль 1917 г.): словарь-справочник. Кн. 1. М.: 1996. С. 277.

² Временное положение о полевом контроле. 1877 г. // Полное собрание законов Российской империи. – № 56980. – Т. 2. – С. 52.

³ Собрание узаконений и распоряжений правительства за 1917–1918 гг. Управление делами Совнаркома СССР. М., 1942. С. 77.

в направлении развития Государственного контроля принят 18 января 1918 г. под названием «О Центральной контрольной коллегии и местных учетно-контрольных коллегиях и комиссиях»¹. С этого года устанавливалась новая система контрольных органов, с центральным звеном – Центральной контрольной коллегией. В структуре Центрального аппарата Государственного контроля была создана Организационная комиссия, которой была поручена работа по совершенствованию организации государственного контроля. Впервые было установлено право наблюдения за целесообразностью исполнения расходов.

В 1918 г. Постановлением Всероссийского Центрального Исполнительного Комитета (далее – ВЦИК) и Советом Народных Комиссаров (далее – СНК) Государственный контроль был преобразован в Народный комиссариат государственного контроля во главе с Народным комиссаром и Коллегией. Статья 47 Конституции РСФСР 1918 г. определила, что народный комиссариат государственного контроля в лице Народного комиссара и Коллегии всецело ответственен перед Советом Народных Комиссаров РСФСР и ВЦИК.

В 1919 г. И. В. Сталин подготовил проект декрета о реорганизации государственного контроля, утвержденный ВЦИК в апреле этого же года. Реорганизация государственного контроля была вызвана тем, что страна нуждалась не только в системе финансового контроля, но и в контроле за деятельностью лиц и организаций, а также за исполнением решений государственной власти. В марте 1919 г. Наркомат государственного контроля возглавил И. В. Сталин, а в феврале 1920 г. Наркомат государственного контроля был

¹ Собрание узаконений и распоряжений правительства за 1917–1918 гг. Управление делами Совнаркома СССР. М., 1942. С. 287.

преобразован в Народный комиссариат рабоче-крестьянской инспекции.

Народный комиссариат рабоче-крестьянской инспекции занялся наведением порядка в учете и был направлен на борьбу с растратами и хищениями, а с 1922 г. наметилось еще одно направление в деятельности инспекции – совершенствование техники управления и структуры аппарата по линии улучшения счетоводства, делопроизводства, складского дела, общей структуры аппарата. В 1921 г. в составе центрального аппарата Народного комиссариата рабоче-крестьянской инспекции была создана инспекция внешних сношений, которой отводились инспектирование и ревизия деятельности Наркомата внешней торговли и всех подведомственных ему органов, а также контрольное наблюдение за деятельностью Наркомата иностранных дел. В это же время образована топливная инспекция, которая создавалась с целью наблюдения за деятельностью топливных учреждений республики. Кроме этого, в период с 1921–1922 гг. были внесены изменения в формы и методы контрольной деятельности Народного комиссариата рабоче-крестьянской инспекции. Фактическая ревизия заняла главенствующее место среди форм контрольной работы.

В конце 1922 г. был образован Союз Советских Социалистических Республик, а в апреле 1923 г. Наркомом Рабоче-крестьянской инспекции был назначен В. В. Куйбышев, который развернул работу по повышению эффективности деятельности государственного контроля и разработал новое Положение о Народном Комиссариате Рабоче-крестьянской инспекции.

В ноябре 1926 г. В. В. Куйбышева сменил Г. К. Орджоникидзе, который начал реорганизацию структуры Рабоче-крестьянской инспекции в направлении перехода от отраслевых и функциональных

секторов к групповой структуре управления¹. В декабре 1926 г. были созданы оперативные группы по различным отраслям хозяйственного и советского управления по направлениям разработки определенных вопросов хозяйства и управления. В результате реорганизации на конец 1926 г. структура центрального аппарата Наркомата РКИ СССР состояла из Коллегии, Управления делами (включавшего секретариат Коллегии, общий отдел, финансовый отдел, организационное бюро, учетно-плановое бюро, консультационное бюро), Организационно-инструкторского отдела, Сектора контроля и проверки, Оперативных групп, Инспекции транспорта и связи, Военно-морской инспекции, Юридического отдела, Совета научной организации труда.

Бесчисленность контрольных органов приводила к разобщенности в работе этих органов и к параллелизму их функций, поэтому в апреле 1928 г. постановление Наркомата РКИ² предписало согласование планов осуществления обследований предприятий общесоюзного значения с Наркоматом РКИ СССР.

В 1925 г. в целях улучшения работы по учету и отчетности при Наркомате РКИ СССР был создан институт государственных бухгалтеров-экспертов³. Создана сеть центральных и местных органов государственной бухгалтерской экспертизы.

С принятием пятилетних планов развития народного хозяйства в СССР происходит поворот от финансового контроля в сторону контроля за выполнением планов и административному контролю.

¹ URL: www.ach.gov.ru/about/history/in-the-years-1917-1941/forms-and-types-of-control-activities-of-workers-and-peasants-inspection-in-1920-1928-s (дата обращения: 31.06.2019).

² URL: www.ach.gov.ru/about/history/in-the-years-1917-1941/forms-and-types-of-control-activities-of-workers-and-peasants-inspection-in-1920-1928-s (дата обращения: 20.05.2019).

³ День в истории: 18 августа – институт государственных бухгалтеров-экспертов (1925). // Бюджетный учет. URL: <http://b-uchet.ru/article/149467.php>. (дата обращения: 18.05.2019).

В 1930 г. начинает действовать административный контроль: Комиссия исполнения при Совнаркоме СССР, а в дальнейшем и комиссии при совнаркомках союзных и автономных республик. Вместо Рабоче-крестьянской инспекции в 1934 г. созданы Комиссия партийного контроля при ЦК ВКП(б) со своим аппаратом в центре и постоянными представительствами в республиках, краях и областях и Комиссия советского контроля при СНК СССР. Члены Комиссии советского контроля утверждались ЦИК и СНК СССР.

В 1936 г. приказом НКВД СССР было предписано проведение ревизий денежно-материальных ценностей в органах силами ревизоров.

В условиях быстрого роста экономики возникла необходимость централизованного контроля над учетом и расходованием государственных денежных средств и материальных ценностей, оперативного контроля, направленного на борьбу с расточительством и непроизводительными расходами. Именно поэтому в сентябре 1940 г. был образован Народный комиссариат государственного контроля, а в октябре того же года утверждено Положение о Наркомате госконтроля СССР. В декабре 1940 г. Комиссариат начинает издавать «Вестник государственного контроля», содержание которого охватывало вопросы методов проведения государственного контроля, организации и техники ревизии, вопросы проведения предварительного контроля, а также информацию о деятельности Народного комиссариата государственного контроля СССР.

При Народном комиссариате государственного контроля СССР финансово-бюджетные инспекции преобразованы в Контрольно-ревизионные управления, осуществляющие функции внутриведомственного контроля.

В августе 1957 г. был образован новый орган финансового контроля – Комиссия советского контроля Совета Министров СССР. Комиссия от имени Правительства СССР проводила проверки фактического исполнения решений Правительства по важнейшим во-

просам народного хозяйства, контроль за проведением строжайшего режима экономии, за правильным и целесообразным расходованием денежных средств и материальных ценностей¹.

В декабре 1965 г. органы партийно-государственного контроля преобразованы в органы народного контроля, звеньями которого стали группы и посты контроля. Система органов народного контроля определялась Законом «Об организации народного контроля в СССР»².

Обширными контрольными полномочиями в соответствии с Конституцией СССР 1977 г. обладали Советы народных депутатов, осуществлявшие контроль за проведением в жизнь принимаемых ими решений по руководству всеми отраслями государственного, хозяйственного и социально-культурного строительства. Функции финансового контроля осуществляли Министерство финансов СССР, Министерства финансов союзных республик и финансовые органы. Контрольную деятельность осуществляли Контрольно-ревизионные управления.

В 1991 г. принимается закон о Контрольной палате СССР³, в соответствии с которым Контрольная палата наделялась правом контроля за эффективным и производительным использованием государственного бюджета во всех органах государственной власти и управления. Контрольная палата СССР под руководством Верховного Совета СССР стала высшим органом финансово-экономического контроля в стране. В декабре 1991 г. Контрольная палата СССР упразднена.

¹ Постановление Совета Министров СССР от 18.12.1957 «Об утверждении Положения о Комиссии советского контроля Совета Министров СССР» // СП СССР. 1957. – № 16, ст. 163.

² Попова Е. П. Становление и развитие парламентского контроля в России. // Актуальные проблемы гуманитарных и естественных наук. – 2010. – № 4. – С. 264–270.

³ Закон СССР от 16 мая 1991 г. № 2161-1 «О Контрольной палате СССР». // Ведомости СНД СССР и ВС СССР. – 1991. – № 23, ст. 649.

Существовавшая в Советской России система государственного финансового контроля показывала пример результативного звена финансового механизма страны.

В феврале 1992 г. образован Контрольно-бюджетный комитет при Верховном Совете Российской Федерации, который осуществлял по поручениям парламента и депутатов контрольные мероприятия по соблюдению законности расходования государственных средств, проверял эффективность осуществления реализации государственных программ по приватизации, ликвидации последствий аварии на Чернобыльской АЭС и т. д. В 1993 г. Контрольно-бюджетный комитет был передан в ведение Правительства Российской Федерации, а в апреле 1994 г. – Государственной Думе Российской Федерации. 30 декабря 1994 г. Контрольно-бюджетный комитет ликвидирован в связи с принятием Федерального закона «О счетной палате»¹.

Счетная палата Российской Федерации стала постоянно действующим независимым органом государственного финансового контроля, подчиненным Федеральному Собранию Российской Федерации.

В целях осуществления Президентом Российской Федерации контрольных полномочий в структуре Администрации Президента Российской Федерации было образовано самостоятельное подразделение – Контрольное управление, наделенное широкими полномочиями по осуществлению контрольных функций по финансовым вопросам.

В нормативной правовой базе определялось, что в своей деятельности Контрольное управление Президента Российской Федерации взаимодействует со Счетной палатой Российской Федерации, аппаратами Конституционного Суда Российской Федерации, Верховного Суда Российской Федерации, Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации, иными органами государственной власти Российской

¹ Федеральный закон от 05 апреля 2013 г. № 41-ФЗ «О Счетной палате Российской Федерации». // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2013. – № 14, ст. 1649.

Федерации, осуществляет сотрудничество с контролирующими органами зарубежных стран и международными организациями по вопросам контрольной деятельности.

На Правительство Российской Федерации как высший исполнительный орган государственной власти России, контролирующей разработку и исполнение федерального бюджета, возложены обязанности по проведению единой финансовой, кредитной и денежной политики, контролю валютных отношений. Правительство Российской Федерации действует в соответствии с Конституцией Российской Федерации и Федеральным Конституционным законом «О Правительстве Российской Федерации»¹.

Сегодня финансовая система представляет собой экономическую категорию с определенной структурой, составными частями которой являются специально образованные органы исполнительной власти и органы местного самоуправления: Министерство финансов Российской Федерации², Федеральное казначейство³, Федеральная служба по финансовому мониторингу⁴, Федеральная налоговая служба⁵, финансовые органы субъектов Российской Федерации и муниципальных образований, а также органы независимого финансового контроля и т. д.

¹ Федеральный конституционный закон от 17 декабря 1997 г. № 2-ФКЗ «О Правительстве Российской Федерации» // Собрание законодательства Российской Федерации. – 1997. – № 51, ст. 5712.

² Постановление Правительства Российской Федерации от 30 июня 2004 г. № 329 «О Министерстве финансов Российской Федерации». // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2004. – № 31, ст. 3258.

³ Постановление Правительства Российской Федерации от 01 декабря 2004 г. № 703 «О Федеральном казначействе». // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2004. – № 49, ст. 4908.

⁴ Указ Президента Российской Федерации от 13 июня 2012 г. № 808 «Вопросы Федеральной службы по финансовому мониторингу». // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2012. – № 25, ст. 3314.

⁵ Постановление Правительства Российской Федерации от 30 сентября 2004 г. № 506 «Об утверждении Положения о Федеральной налоговой службе». // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2004. – № 40, ст. 3961.

§ 2.2. Органы финансового контроля

Органы, осуществляющие финансовый контроль, действуют в рамках законодательства Российской Федерации: Конституции Российской Федерации¹, Гражданского², Бюджетного³, Налогового⁴ кодексов Российской Федерации, федеральных законов и законов субъектов Российской Федерации, законодательных актов органов местного самоуправления, подзаконных нормативных правовых актов (указов Президента Российской Федерации, постановлений Правительства Российской Федерации, приказов министерств и ведомств и т. д.).

Система органов, осуществляющих финансовый контроль в Российской Федерации, подразделяется на несколько групп (прил. 1):

- контрольные органы при главе государства;
- органы законодательной и представительной власти;
- Счетная палата Российской Федерации;
- органы исполнительной власти;
- финансово-кредитные органы;
- органы ведомственного контроля;
- аудиторские службы;
- органы местного финансового контроля;
- органы общественного контроля;

¹ Конституция Российской Федерации (принята на всенародном голосовании 12 декабря 1993 г.). // Российская газета. – 1993. – № 237. – 25 дек.

² Гражданский кодекс Российской Федерации от 30 ноября 1994 г. № 51-ФЗ (часть 1); Гражданский кодекс Российской Федерации от 26 января 1996 г. № 14-ФЗ (часть 2); Гражданский кодекс Российской Федерации от 26 ноября 2001 г. № 146-ФЗ (часть 3); Гражданский кодекс Российской Федерации от 18 декабря 2006 г. № 230-ФЗ (часть 4) // Собрание законодательства Российской Федерации. – 1994. – № 32, ст. 3301; 1996. – № 5, ст. 410; 2001. – № 49, ст. 4552; 2006. – № 52, ст. 5496.

³ Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31 июля 1998 г. № 145-ФЗ // Собрание законодательства Российской Федерации. – 1998. – № 31, ст. 3823.

⁴ Налоговый кодекс Российской Федерации от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ. // Собрание законодательства Российской Федерации. – 1998. – № 31, ст. 3824 (ч. 1); 2000. – № 32, ст. 3340 (часть 2).

– органы внутреннего (внутрихозяйственного) финансового контроля.

Контрольные органы при Президенте Российской Федерации

Контрольные функции на этом уровне возложены на Президента Российской Федерации и специально созданное при Президенте Контрольное управление.

Президентский финансовый контроль регламентируется ст. 83 Конституции Российской Федерации. Президент Российской Федерации реализует следующие функции в сфере контроля над состоянием государственных финансов:

- сохранение единства налоговой и бюджетной политики на всей территории Российской Федерации;
- сохранение экономической целостности российского государства.

В соответствии с Указом Президента Российской Федерации от 08 июня 2004 г. № 729¹ контрольными полномочиями Президента Российской Федерации в области государственных финансов обладает Контрольное управление Президента Российской Федерации.

Основными задачами Контрольного управления Президента Российской Федерации являются:

- контроль и проверка исполнения федеральными органами исполнительной власти, органами исполнительной власти субъектов Российской Федерации, а также организациями федеральных законов (в части, касающейся полномочий Президента Российской Федерации), указов, распоряжений и иных решений Президента Российской Федерации;
- контроль за реализацией общенациональных проектов;

¹ Указ Президента Российской Федерации от 08 июня 2004 г. № 729 «Об утверждении Положения о Контрольном управлении Президента Российской Федерации» // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2004. – № 24, ст. 2395.

– контроль и проверка исполнения поручений Президента Российской Федерации и Руководителя Администрации Президента Российской Федерации;

– контроль за реализацией ежегодных посланий Президента Российской Федерации Федеральному Собранию Российской Федерации, бюджетных посланий Президента Российской Федерации и иных программных документов Президента Российской Федерации;

– информирование Президента Российской Федерации и Руководителя Администрации Президента Российской Федерации о результатах проверок, и подготовка на их основе предложений по предупреждению и устранению выявленных нарушений.

Контрольное управление не вправе самостоятельно применять какие-либо санкции, оно может лишь составлять по результатам проверок предложения об устранении финансовых нарушений и направлять их на рассмотрение Президента.

Органы законодательной и представительной власти:

– Государственную Думу Российской Федерации;

– Совет Федерации;

– представительные органы местного самоуправления.

Парламентский контроль осуществляется законодательными (представительными) органами власти¹.

Основной целью парламентского контроля являются выявление ключевых проблем в деятельности государственных органов Российской Федерации, повышение эффективности системы государственного управления и привлечение внимания соответствующих государственных органов и должностных лиц к выявленным в ходе осуществления парламентского контроля недостаткам в целях их устранения.

¹ Федеральный закон от 07 мая 2013 г. № 77-ФЗ «О парламентском контроле». // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2013. – № 19, ст. 2304.

Счетная палата Российской Федерации является специальным субъектом финансового контроля.

Счетная палата – это постоянно действующий высший орган внешнего государственного аудита (контроля), подотчетный Федеральному Собранию Российской Федерации, осуществляющий свою деятельность на основе принципов законности, эффективности, объективности, независимости, открытости и гласности. Счетная палата – полноправный участник бюджетного процесса, обладающий широкими полномочиями для эффективного контроля за средствами федерального бюджета, Резервного фонда, Фонда национального благосостояния, государственных внебюджетных фондов Российской Федерации и федеральной собственностью.

Счетная палата осуществляет свою деятельность в соответствии с Федеральным законом от 5 апреля 2013 г. № 41-ФЗ «О Счетной палате Российской Федерации»¹.

К основным задачам Счетной палаты относятся:

– организация и осуществление контроля за целевым и эффективным использованием средств федерального бюджета, бюджетов государственных внебюджетных фондов;

– аудит реализуемости и результативности достижения стратегических целей социально-экономического развития Российской Федерации;

– определение эффективности и соответствия нормативным правовым актам Российской Федерации порядка формирования, управления и распоряжения федеральными и иными ресурсами в пределах компетенции Счетной палаты, в том числе для целей стратегического планирования в Российской Федерации;

¹ Федеральный закон от 05 апреля 2013 г. № 41-ФЗ «О Счетной палате Российской Федерации». // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2013. – № 14, ст. 1649.

– анализ выявленных недостатков и нарушений в процессе формирования, управления и распоряжения федеральными и иными ресурсами в пределах компетенции Счетной палаты, выработка предложений по их устранению, а также по совершенствованию бюджетного процесса в целом в пределах компетенции;

– оценка эффективности предоставления налоговых и иных льгот и преимуществ, бюджетных кредитов за счет средств федерального бюджета, а также оценка законности предоставления государственных гарантий и поручительств или обеспечения исполнения обязательств другими способами по сделкам, совершаемым юридическими лицами и индивидуальными предпринимателями за счет федеральных и иных ресурсов, в пределах компетенции Счетной палаты;

– определение достоверности бюджетной отчетности главных администраторов средств федерального бюджета и бюджетов государственных внебюджетных фондов Российской Федерации и годового отчета об исполнении федерального бюджета, бюджетов государственных внебюджетных фондов Российской Федерации;

– контроль за законностью и своевременностью движения средств федерального бюджета и средств государственных внебюджетных фондов в Центральном банке Российской Федерации, уполномоченных банках и иных кредитных организациях Российской Федерации;

– обеспечение в пределах своей компетенции мер по противодействию коррупции.

Счетная палата Российской Федерации является функционально независимым контрольным органом. Она проводит ревизии и проверки, не вмешиваясь в текущую финансово-хозяйственную деятельность организаций. При выявлении нарушений в ходе осуществления проверок Счетная палата вправе давать администрации организации предписания, обязательные для исполнения. В случаях неоднократного неисполнения предписаний Счетная палата по согласованию с Государственной Думой может принять решение

о приостановлении финансовых, платежных и расчетных операций по банковским счетам проверяемой организации.

К органам исполнительной власти, осуществляющим финансовый контроль, относятся:

- Министерство финансов Российской Федерации;
- Федеральная служба по финансовому мониторингу;
- Федеральная антимонопольная служба.

Министерство финансов Российской Федерации является федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим функции по выработке государственной политики и нормативно-правовому регулированию в сфере бюджетной, налоговой, страховой, валютной, банковской деятельности, кредитной кооперации, микрофинансовой деятельности, финансовых рынков, государственного долга, аудиторской деятельности, бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, производства, переработки и обращения драгоценных металлов и драгоценных камней, таможенных платежей, определения таможенной стоимости товаров, таможенного дела, формирования и инвестирования средств пенсионных накоплений, финансового обеспечения государственной службы, государственного регулирования деятельности негосударственных пенсионных фондов, управляющих компаний, специализированных депозитариев и актуариев по негосударственному пенсионному обеспечению, обязательному пенсионному страхованию и профессиональному пенсионному страхованию, оказания государственной поддержки субъектам Российской Федерации и муниципальным образованиям за счет бюджетных ассигнований федерального бюджета, применения контрольно-кассовой техники, осуществления закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд¹.

¹ Постановление Правительства Российской Федерации от 30 июня 2004 г. № 329 «О Министерстве финансов Российской Федерации». // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2004. – № 31, ст. 3258.

Минфин России осуществляет координацию и контроль деятельности находящихся в его ведении Федерального казначейства, Федеральной налоговой службы, Федеральной таможенной службы и Федеральной службы по регулированию алкогольного рынка, а также государственный контроль (надзор) за деятельностью саморегулируемых организаций аудиторов.

Основными функциями Федерального казначейства согласно Бюджетному кодексу Российской Федерации и постановлению Правительства Российской Федерации от 01 декабря 2004 г. № 703 «О Федеральном казначействе»¹ являются функции по обеспечению исполнения федерального бюджета, учет и распределение доходов от уплаты федеральных, региональных и местных налогов и сборов между уровнями бюджетной системы Российской Федерации, а также кассовое обслуживание исполнения бюджетов бюджетной системы Российской Федерации.

Федеральное казначейство обладает полномочиями по осуществлению внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля. Согласно ст. 269.1 Бюджетного кодекса Российской Федерации полномочиями Федерального казначейства в этом направлении являются:

а) контроль за непревышением суммы по операции над лимитами бюджетных обязательств и/или бюджетными ассигнованиями;

б) контроль за соответствием содержания проводимой операции коду вида расходов бюджетной классификации Российской Федерации, указанному в платежном документе, представленном в Федеральное казначейство получателем бюджетных средств;

в) контроль за наличием документов, подтверждающих возникновение денежного обязательства, подлежащего оплате за счет средств бюджета;

¹ Собрание законодательства Российской Федерации. – 2004. – № 49, ст. 4908.

г) контроль за соответствием сведений о поставленном на учет бюджетном обязательстве по государственному (муниципальному) контракту сведениям о данном государственном (муниципальном) контракте, содержащимся в предусмотренном законодательством Российской Федерации о контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд реестре контрактов, заключенных заказчиками.

На Федеральное казначейство возложены также обязанности по принятию решений о применении бюджетных мер принуждения или решений об отказе в применении бюджетных мер принуждения по каждому нарушению, указанному в уведомлении о применении бюджетных мер принуждения¹.

Налоговый контроль в Российской Федерации осуществляет Федеральная налоговая служба² (далее – ФНС России), которая является федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим функции по контролю и надзору за соблюдением законодательства о налогах и сборах, за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью внесения в соответствующий бюджет налогов, сборов и страховых взносов, в случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации, за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью внесения в соответствующий бюджет иных обязательных платежей, за производством и оборотом табачной продукции, за применением контрольно-кассовой техники, а также функции органа валютного контроля в пределах компетенции налоговых органов.

¹ Статья 306.3 Бюджетного кодекса Российской Федерации.

² Налоговый кодекс Российской Федерации (часть 1); Постановление Правительства Российской Федерации от 30 сентября 2004 г. № 506 «Об утверждении Положения о Федеральной налоговой службе». // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2004. – № 40, ст. 3961.

Налоговый контроль проводят должностные лица налоговых органов в пределах своей компетенции посредством налоговых проверок, получения объяснений налогоплательщиков, налоговых агентов и плательщиков сбора, плательщиков страховых взносов, проверки данных учета и отчетности, осмотра помещений и территорий, используемых для извлечения дохода (прибыли), а также в других формах, предусмотренных Налоговым кодексом Российской Федерации¹.

Федеральная таможенная служба (далее – ФТС России) является федеральным органом исполнительной власти и осуществляет свою контрольную деятельность в соответствии с Таможенным кодексом Евразийского экономического союза и постановлением Правительства Российской Федерации от 16 сентября 2013 г. № 809 «О Федеральной таможенной службе»². Таможенный контроль проводится в зоне таможенного контроля, а также в других местах, определяемых таможенными органами, где находятся товары, транспортные средства и документы, содержащие сведения о них, в том числе в электронной форме. Таможенная служба выполняет функции органа валютного контроля; по контролю и надзору в сфере таможенного дела; по проведению транспортного контроля в пунктах пропуска через государственную границу Российской Федерации.

Федеральная служба по регулированию алкогольного рынка руководствуется в своей контрольной деятельности постановлением Правительства Российской Федерации от 24 февраля 2009 г. № 154 «О Федеральной службе по регулированию алкогольного рынка»³ и является федеральным органом исполнительной власти,

¹ Статья 82 Налогового кодекса Российской Федерации.

² Собрание законодательства Российской Федерации. – 2013. – № 38, ст. 4823.

³ Собрание законодательства Российской Федерации. – 2009. – № 9, ст. 1119.

осуществляющим функции по контролю за производством и оборотом этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции, по надзору и оказанию услуг в этой сфере.

Федеральная служба по финансовому мониторингу (далее – Росфинмониторинг) является федеральным органом исполнительной власти и осуществляет контроль за выполнением юридическими и физическими лицами законодательства Российской Федерации о противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма посредством проведения проверок и принятия необходимых мер по устранению последствий выявленных нарушений, а также привлечение к ответственности юридических и физических лиц, допустивших нарушение законодательства Российской Федерации в этой сфере¹.

Федеральная антимонопольная служба (далее – ФАС России) является уполномоченным федеральным органом исполнительной власти.

ФАС России выполняет функции по контролю за соблюдением антимонопольного законодательства, законодательства в сфере деятельности субъектов естественных монополий, в сфере государственного регулирования цен (тарифов) на товары (услуги), рекламы, контролю за осуществлением иностранных инвестиций в хозяйственные общества, имеющие стратегическое значение для обеспечения обороны страны и безопасности государства, контролю (надзору) в сфере государственного оборонного заказа, в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и му-

¹ Федеральный закон от 07 августа 2001 г. № 115-ФЗ «О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма» // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2001. – № 33, ст. 3418; Указ Президента Российской Федерации от 13 июня 2012 г. № 808 «Вопросы Федеральной службы по финансовому мониторингу» // URL: www.pravo.gov.ru.

ниципальных нужд и в сфере закупок товаров, работ, услуг отдельными видами юридических лиц, а также по согласованию применения закрытых способов определения поставщиков (подрядчиков, исполнителей)¹.

Финансово-кредитные органы. Центральный банк Российской Федерации (далее – Банк России) осуществляет банковское регулирование и банковский надзор над деятельностью коммерческих банков по соблюдению банковского законодательства и нормативов банковской деятельности, установленных Центральным банком.

Банк России выполняет функции государственного управления, наделенного властными полномочиями, и действует в соответствии с Федеральным законом от 10 июля 2002 г. № 86-ФЗ «О Центральном банке Российской Федерации (Банке России)»².

Банк России осуществляет постоянный надзор за соблюдением кредитными организациями и банковскими группами законодательства Российской Федерации, нормативных актов Банка России, установленных ими обязательных нормативов и/или установленных Банком России индивидуальных предельных значений обязательных нормативов. Банк России осуществляет анализ деятельности банковских холдингов и использует полученную информацию для целей банковского надзора за кредитными организациями и банковскими группами, входящими в банковские холдинги. Также Банк России является органом, осуществляющим контроль и надзор в сфере финансовых рынков за некредитными финансовыми организациями и/или сфере их деятельности в соответствии с федеральными законами.

¹ Постановление Правительства Российской Федерации от 30 июня 2004 г. № 331 «Об утверждении Положения о Федеральной антимонопольной службе». // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2004. – № 31, ст. 3259.

² Собрание законодательства Российской Федерации. – 2002. – № 28, ст. 2790.

Органы ведомственного контроля. Главные распорядители и распорядители бюджетных средств осуществляют внутренний государственный (муниципальный) финансовый контроль¹. Данный вид финансового контроля имеет ведомственный характер, так как осуществляется в отношении подведомственных учреждений внутри ведомства или министерства. По этой причине данный вид контроля можно считать ведомственным.

Главным распорядителем бюджетных средств являются органы: государственной власти (государственный орган); управления государственным внебюджетным фондом; местного самоуправления; местной администрации, а также наиболее значимое учреждение науки, образования, культуры и здравоохранения, указанное в ведомственной структуре расходов бюджета, имеющие право распределять бюджетные ассигнования и лимиты бюджетных обязательств между подведомственными распорядителями и/или получателями бюджетных средств².

Распорядителем бюджетных средств является орган государственной власти (государственный орган), орган управления государственным внебюджетным фондом, орган местного самоуправления, орган местной администрации, казенное учреждение, имеющие право распределять бюджетные ассигнования и лимиты бюджетных обязательств между подведомственными распорядителями и (или) получателями бюджетных средств.

В полномочия главных распорядителей и распорядителей бюджетных средств в части контрольной деятельности входят:

– контроль за соблюдением бюджетного законодательства Российской Федерации и иных нормативных правовых актов, регулирующих бюджетные правоотношения;

¹ Статья 269.2 Бюджетного кодекса Российской Федерации.

² Статья 6 Бюджетного кодекса Российской Федерации.

– контроль за полнотой и достоверностью отчетности о реализации государственных (муниципальных) программ, в том числе отчетности об исполнении государственных (муниципальных) заданий.

Для реализации этих задач в министерствах, службах, агентствах и других органах исполнительной власти созданы контрольно-ревизионные подразделения, подчиненные, как правило, руководителю органа исполнительной власти.

Аудиторские службы. Финансовые органы государства и организации вправе привлекать для осуществления независимого финансового контроля на договорной основе аудиторские службы. Аудиторская деятельность в Российской Федерации регламентируется Федеральным законом от 30 декабря 2008 г. № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности»¹, а также иными федеральными законами, затрагивающими те или иные аспекты аудиторской деятельности. Аудиторская деятельность осуществляется аудиторскими организациями или индивидуальными аудиторами.

Аудиторская организация – это коммерческая организация, являющаяся членом одной из саморегулируемых организаций аудиторов.

Аудитор – это физическое лицо, получившее квалификационный аттестат аудитора, член одной из саморегулируемых организаций аудиторов.

Местный финансовый контроль относится к негосударственному финансовому контролю, так как в соответствии с Конституцией Российской Федерации органы местного самоуправления не входят в систему органов государственной власти. Нормативной правовой базой осуществления местного финансового контроля являются нормативные правовые акты, регулирующие финансовый контроль в стране, а также Федеральный закон от 06 октября 2003 г.

¹ Федеральный закон от 30 декабря 2008 г. № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности». // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2009. – № 1, ст. 15.

№ 131-ФЗ «Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации»¹, муниципальные правовые акты, регулирующие данную сферу общественной жизни. Представительные органы муниципальных образований осуществляют местный финансовый контроль при утверждении местного бюджета, утверждении отчета, установлении местных налогов и т. д. Другие органы местного самоуправления и должностные лица осуществляют местный финансовый контроль при исполнении местного бюджета, при решении других вопросов местного значения.

Общественный контроль. Общественный контроль – это деятельность субъектов общественного контроля, осуществляемая в целях наблюдения за работой органов государственной власти, органов местного самоуправления, государственных и муниципальных организаций, иных органов и организаций, осуществляющих в соответствии с федеральными законами отдельные публичные полномочия, а также в целях общественной проверки, анализа и общественной оценки издаваемых ими актов и принимаемых решений. Общественный контроль осуществляется в формах общественного мониторинга, общественной проверки, общественной экспертизы.

В соответствии с Федеральным законом от 04 апреля 2005 г. № 32-ФЗ «Об общественной палате Российской Федерации»² в России образована Общественная палата. Она сформирована на основе добровольного участия в ее деятельности граждан Российской Федерации, общественных объединений и объединений некоммерческих организаций.

Цель создания Общественной палаты – обеспечение взаимодействия граждан с органами государственной власти и органами

¹ Федеральный закон от 06 октября 2003 г. № 131-ФЗ «Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации». // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2003. – № 40, ст. 3822.

² Собрание законодательства Российской Федерации. – 2005. – № 15, ст. 1277.

местного самоуправления при формировании социальной политики для защиты конституционных прав граждан и обеспечения общественной безопасности и правопорядка.

Общественная палата призвана обеспечить согласование общественно значимых интересов граждан Российской Федерации, общественных объединений, иных некоммерческих организаций, органов государственной власти и органов местного самоуправления для решения наиболее важных вопросов экономического и социального развития, обеспечения национальной безопасности, защиты прав и свобод граждан Российской Федерации, конституционного строя Российской Федерации и демократических принципов развития гражданского общества в Российской Федерации.

К функциям общественной палаты отнесено осуществление общественного контроля (контроля) за деятельностью Правительства Российской Федерации, федеральных органов исполнительной власти, органов исполнительной власти субъектов Российской Федерации и органов местного самоуправления.

Общественный финансовый контроль осуществляют также профсоюзы, например, при финансировании государственных программ.

В 2014 г. принят Федеральный закон от 21 июля 2014 г. № 212-ФЗ «Об основах общественного контроля в Российской Федерации»¹.

Общественный контроль представляет собой деятельность субъектов общественного контроля, осуществляемую в целях наблюдения за деятельностью органов государственной власти, органов местного самоуправления, государственных и муниципальных организаций, иных органов и организаций, осуществляющих в соответствии с федеральными законами отдельные публичные полномочия, а также

¹ Российская газета. – 2014. – № 163. – 23 июля.

в целях общественной проверки, анализа и общественной оценки издаваемых ими актов и принимаемых решений.

Внутренний (внутрихозяйственный) финансовый контроль.

В настоящее время все экономические субъекты должны осуществлять внутренний контроль совершаемых фактов хозяйственной жизни, а те, которые подлежат обязательному аудиту, – также и внутренний контроль ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской отчетности (за исключением случаев, когда руководитель принял обязанность ведения бухгалтерского учета на себя)¹. Внутренний контроль в организации осуществляют специальные подразделения или службы, предусмотренные управленческой структурой экономического субъекта, а также отдельные специалисты или должностные лица. Ответственным должностным лицом за организацию системы внутреннего контроля назначается руководитель организации, который вправе делегировать часть своих полномочий по осуществлению внутреннего контроля подчиненным лицам. Обязанности сотрудников службы внутреннего контроля прописываются в положении о системе внутреннего контроля организации.

¹ Статья 19 Федерального закона от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете».

§ 2.3. Взаимодействие государственных органов финансового контроля

Говоря о функциях государственных органов, следует сказать о вопросах их взаимодействия. Именно во взаимодействии проявляется полнота реализации полномочий всех уполномоченных органов государственной власти.

Поскольку государственные органы в сфере финансового контроля находятся в тесной организационно-правовой связи, в их взаимодействии проявляется принцип системности функционирования финансово-правового механизма обеспечения финансовой устойчивости.

В целях комплексного и наиболее эффективного управления в сфере финансового контроля практика выработала множество форм взаимодействия органов между собой.

Можно выделить следующие основные формы взаимодействия уполномоченных органов в исследуемой сфере:

- разработка совместных нормативных правовых актов;
- создание координационных советов (межведомственных рабочих групп);
- участие в совместных мероприятиях;
- информационное взаимодействие (обмен информацией, предоставление информации);
- создание совместных информационных ресурсов (баз данных).

Налоговые органы, Счетная палата Российской Федерации, Федеральное казначейство, таможенные органы, Федеральная служба по финансовому мониторингу осуществляют взаимодействие в порядке, определяемом соглашениями между ними, передают друг другу информацию, необходимую им для осуществления своих полномочий (прил. 2).

Рассмотрим особенности взаимодействия государственных органов финансового контроля.

Счетная палата Российской Федерации и Федеральное казначейство взаимодействуют в рамках Соглашения об информационном взаимодействии Счетной палаты Российской Федерации и Федерального казначейства (Москва, 16 мая 2014 г).

Предметом взаимодействия являются:

– осуществление обмена сведениями, необходимыми для решения задач, возложенных на указанные органы законодательством Российской Федерации;

– обеспечение доступа Счетной палаты к информационным системам, оператором которых является Федеральное казначейство, в целях осуществления Счетной палатой функций внешнего государственного контроля (аудита) в соответствии со ст. 14 Федерального закона от 5 апреля 2013 г. № 41-ФЗ «О Счетной палате Российской Федерации» (далее – ФЗ-№ 41)¹.

Взаимодействие Счетной палаты Российской Федерации и Банка России осуществляется согласно положениям ФЗ-№ 41 и Федеральным законом от 10 июля 2002 г. № 86-ФЗ «О Центральном банке Российской Федерации».

Как высший конституционный орган государственного финансового контроля, Счетная палата осуществляет контроль законности и своевременности движения средств федерального бюджета и федеральных внебюджетных фондов в Банке России, а также в уполномоченных банках и иных финансово-кредитных учреждениях Российской Федерации. Согласно ФЗ-№ 41 Счетная палата Российской Федерации осуществляет контроль: за деятельностью Центрального банка Российской Федерации, его структурных подразделений, других банков и кредитно-финансовых учреждений в части обслуживания ими федерального бюджета; за деятельностью Центрального банка Российской Федерации по обслуживанию государственного долга Российской Федерации. Кроме того, Счетная палата осуществляет проверки

¹ Соглашение об информационном взаимодействии Счетной палаты Российской Федерации и Федерального казначейства (Москва, 16 мая 2014 г.) // СПС «КонсультантПлюс». URL: <http://www.consultant.ru/>.

финансово-хозяйственной деятельности Центрального банка Российской Федерации, его структурных подразделений и учреждений в соответствии с решениями Государственной Думы, принимаемыми только на основании предложений Национального банковского совета.

Счетная палата Российской Федерации контролирует также счета и операции Банка России согласно Закону Российской Федерации от 21 июля 1993 г. № 5485-1 «О государственной тайне»¹. По результатам данного вида проверки Счетная палата Российской Федерации ежегодно предоставляет в Государственную Думу заключение в рамках годового отчета. Центральный банк Российской Федерации, коммерческие банки и иные кредитно-финансовые учреждения по требованию Счетной палаты Российской Федерации обязаны предоставлять ей необходимые документальные подтверждения операций и состояния счетов проверяемых объектов по установленным формам финансовой отчетности.

*Взаимодействие Федеральной налоговой службы
Российской Федерации и Счетной палаты Российской Федерации*

Счетная палата Российской Федерации и Федеральная налоговая служба осуществляют взаимодействие и координируют деятельности по следующим направлениям:

– направление Счетной палатой Российской Федерации в ФНС России материалов о нарушениях законодательства Российской Федерации о налогах и сборах, выявленных в результате проведения контрольных мероприятий;

– взаимное оказание правовой и экспертной помощи;

– обмен статистической и иной информацией;

– предоставление должностным лицам Счетной палаты Российской Федерации сведений, составляющих налоговую тайну, в порядке, установленном ст. 102 НК РФ².

¹ Собрание законодательства Российской Федерации. – 1997. – № 41, ст. 8220–8235.

² Соглашение Счетной палаты Российской Федерации № С-03-01-108, ФНС России № ММВ-23-3/16 от 14 ноября 2014 г. «О сотрудничестве между Счетной палатой

ФНС России направляет в Счетную палату Российской Федерации информацию о планируемых проверках внутреннего аудита на очередной год.

*Взаимодействие Федеральной налоговой службы
Российской Федерации и Федерального казначейства*

Федеральное казначейство – система федеральных органов, главные задачи которой: организация, осуществление и контроль за исполнением федерального бюджета; управление доходами и расходами федерального бюджета. Для реализации этих задач открываются счета казначейства, исходя из принципа единства кассы.

Налоговые органы получают информацию о зачисленных в бюджет платежах в целом и в разрезе бюджетов, налогов и налогоплательщиков от органов федерального казначейства и местных финансовых органов, если они не передали свои функции казначейству. Возвраты излишне перечисленных и излишне взысканных налогов, зачет переплат налогоплательщика по одним налогам в погашение его недоимок по другим налогам также осуществляют налоговые органы через казначейство. Четкая организация взаимодействия налоговых органов и органов федерального казначейства имеет огромное значение для четкого исполнения бюджета.

Взаимодействие органов федерального казначейства и налоговых органов основано на Письме Федеральной налоговой службы и Федерального казначейства от 30 апреля 2009 г. № ММ-17-1/84/42-7.4-05/5.4-238 «О взаимодействии налоговых органов и органов Федерального казначейства» и направлено на:

– обеспечение достоверности данных по учету и отчетности доходов, поступающих в бюджетную систему, в том числе в федеральный бюджет;

- правильное распределение федеральных регулирующих налогов по различным уровням бюджетов;
- усиление контрольных функций в целях увеличения собираемости налогов и других обязательных платежей;
- совершенствование систем информационных форм и средств связи для обмена информацией, сопоставление базы данных на бумажных и магнитных носителях (или по каналам связи);
- использование оперативной и текущей информации для глубокой проработки и прогнозной оценки исполнения доходной части федерального бюджета и бюджетов субъектов Российской Федерации в целях более полного финансирования расходов бюджетов;
- совместное решение организационных и методических вопросов при исполнении доходной части бюджетной системы Российской Федерации¹.

Органы налоговой службы и федерального казначейства проводят совместно и индивидуально по согласованному плану проверки соблюдения платежной дисциплины банковскими учреждениями и другие проверки по мобилизации доходов в бюджетную систему Российской Федерации, правильности возмещения из соответствующих бюджетов уплаченных налогов.

По материалам проверки органами федерального казначейства составляются предписания, которые направляют в налоговые органы, на взыскание с предприятий, организаций и учреждений в бесспорном порядке средств, выделенных из федерального бюджета, средств этого бюджета, направленных в целевые федеральные бюджетные фонды, используемых не по целевому назначению, и штрафов за такие нарушения; штрафов, налагаемых на банки и иные финансово-кредитные учреждения за несвоевременное исполнение ими платежных документов на перечисление и зачисление средств

¹ Письмо Федеральной налоговой службы и Федерального казначейства от 30 апреля 2009 г. № ММ-17-1/84/42-7.4-05/5.4-238 «О взаимодействии налоговых органов и органов Федерального казначейства» // СПС «КонсультантПлюс». URL: <http://www.consultant.ru/>.

в доход федерального бюджета, в целевые федеральные бюджетные фонды, либо средств из федерального бюджета и указанных фондов на счета получателей.

Налоговые органы представляют в органы федерального казначейства информацию об исполнении предписаний органов казначейства с указанием номера и даты инкассового поручения в пятидневный срок со дня его получения, осуществляют учет и контроль за исполнением инкассовых поручений по предписаниям органов казначейства.

Взаимодействие Федеральной налоговой службы Российской Федерации и Федеральной службы по финансовому мониторингу

Росфинмониторинг является федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим функции по противодействию легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма, и координирующим деятельность в этой сфере иных федеральных органов исполнительной власти. Он осуществляет следующие функции:

- сбор, обработка и анализ информации об операциях (сделках) с денежными средствами или иным имуществом;
- учет организаций, осуществляющих операции (сделки) с денежными средствами или иным имуществом, в сфере деятельности которых отсутствуют надзорные органы.

Взаимодействие ФНС России с Федеральной службой по финансовому мониторингу происходит на основании Соглашения Федеральной службы по финансовому мониторингу и Федеральной налоговой службы от 27 декабря 2006 г. № 01-1-13/6, № САЭ-25-06/8 «О сотрудничестве Федеральной службы по финансовому мониторингу и Федеральной налоговой службы»¹.

В целях реализации данного Соглашения Стороны в пределах своей компетенции:

¹ Соглашение Федеральной службы по финансовому мониторингу и Федеральной налоговой службы от 27 декабря 2006 г. № 01-1-13/6, № САЭ-25-06/8 «О сотрудничестве Федеральной службы по финансовому мониторингу и Федеральной налоговой службы» // СПС «КонсультантПлюс». URL: <http://www.consultant.ru/>.

– участвуют в разработке совместных нормативных правовых актов в сфере противодействия легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма;

– направляют по взаимному согласию своих представителей для участия в совместных мероприятиях;

– осуществляют в установленном порядке обмен информацией, а также опытом работы в сфере противодействия легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма, в том числе путем проведения совместных совещаний, конференций, семинаров.

ФНС России в соответствии предоставляет в электронном виде следующие сведения:

– из Единого государственного реестра юридических лиц и Единого государственного реестра индивидуальных предпринимателей;

– из Государственного реестра выданных лицензий, лицензий, действие которых приостановлено, и аннулированных лицензий на производство и оборот этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции;

– об организациях, не отчитывающихся перед налоговыми органами, либо представляющих налоговые декларации, налоговую или бухгалтерскую отчетность, свидетельствующие об отсутствии финансово-хозяйственной деятельности (ПИК «Однодневка»);

– о задолженности физических и юридических лиц;

– перечни крупнейших налогоплательщиков;

– сведения из Единого государственного реестра лотерей и Государственного реестра всероссийских лотерей;

– сведения из Реестра лицензий на осуществление деятельности по организации и проведению азартных игр и/или пари, в том числе

с использованием игровых столов и иного игрового оборудования, в помещениях казино (деятельности казино);

– сведения из Реестра лицензий на осуществление деятельности по организации и проведению азартных игр и (или) пари, в том числе с использованием игрового оборудования (кроме игровых столов);

Федеральная служба по финансовому мониторингу предоставляет ФНС России сведения в электронном виде об организациях (резидентах) – участниках операций с денежными средствами и иным имуществом, в отношении которых у нее имеются сведения об отсутствии у указанных организаций основного государственного регистрационного номера (далее – ОГРН), присваиваемого налоговыми органами¹.

*Взаимодействие Федеральной налоговой службы
и Федеральной таможенной службы Российской Федерации*

ФТС России – вторая структура по объемам контролируемых платежей в бюджет государственным органом России после ФНС России. ФТС России обладает уникальной информацией о перемещении грузов через таможенную границу страны в режимах импорта, экспорта, транзита и других. В состав этой информации входят данные о грузоотправителях и грузополучателях, лицах, ответственных за урегулирование финансовых вопросов с таможенной, количестве и стоимости товаров, перемещаемых через границу, транспорте, на котором осуществляется перемещение грузов. Использование налоговыми органами этой информации в работе позволяет существенно повысить качество налогового контроля.

¹ Соглашение Федеральной службы по финансовому мониторингу и ФНС России от 27 декабря 2006 г. №№ 01-1-13/6, САЭ-25-06/8 «О сотрудничестве Федеральной службы по финансовому мониторингу и Федеральной налоговой службы».

В то же время, ФТС России нуждается в информации, аккумулированной в налоговых инспекциях, т. е. информации, касающейся «анкетных данных» налогоплательщиков, сведений об их деятельности на внутреннем рынке и налоговой дисциплине.

В соответствии с Соглашением о сотрудничестве ФТС России и ФНС России от 21 января 2010 г. № 01-69/1, № ММ-27-2/1 Стороны осуществляют взаимодействие и координацию деятельности по следующим основным направлениям:

1. Обмен информацией для целей контроля за соблюдением таможенного законодательства Таможенного союза, законодательства Российской Федерации о таможенном деле, валютного законодательства Российской Федерации, законодательства Российской Федерации о налогах и сборах и иного законодательства, контроль за соблюдением которого возложен на налоговые и таможенные органы.

2. Разработка и реализация предложений по совершенствованию системы мер, обеспечивающих соблюдение таможенного законодательства Таможенного союза, законодательства Российской Федерации о таможенном деле, валютного законодательства Российской Федерации, законодательства Российской Федерации о налогах и сборах, и направленных на предупреждение, выявление и пресечение преступлений и правонарушений в налоговой, таможенной и иных сферах, представляющих взаимный интерес.

3. Обеспечение контроля за деятельностью участников внешнеэкономической деятельности (далее – ВЭД) путем оперативного информационного обмена и координации проведения проверок участников ВЭД, включая лиц, осуществляющих деятельность в области таможенного дела, лиц, осуществляющих оптовую или розничную торговлю ввезенными товарами, а также иных лиц, имеющих отношение к последующим операциям с товарами, ввозимыми в Российскую Федерацию.

4. Разработка совместных ведомственных правовых актов по проведению проверок организаций-участников ВЭД, включая лиц, осуществляющих деятельность в области таможенного дела, лиц, осуществляющих оптовую или розничную торговлю ввезенными товарами, а также иных лиц, имеющих отношение к последующим операциям с товарами, ввозимыми на таможенную территорию Российской Федерации.

5. Унификация информации, используемой при проведении мероприятий налогового и таможенного контроля, выработка и реализация совместных технологических решений по обмену информацией и ее защите;

6. Разработка новых информационных технологий, направленных на интеграцию информационных ресурсов Сторон¹.

Существует ряд совместных документов, определяющих порядок взаимодействия налоговых и таможенных органов по обязательным направлениям их деятельности. Среди них можно назвать письмо ФТС России и ФНС России от 17 июля 2012 г. № 01-11/35687, № ММВ-22-2/55@ «О направлении типового положения о Координационном совете»².

Данное письмо устанавливает, что в федеральных округах создаются Координационные советы по взаимодействию таможенных и налоговых органов, утверждено также типовое положение о таком Совете, который является консультативным органом. Определены его задачи и полномочия. В частности, Совет разрабатывает и вно-

¹ Соглашение о сотрудничестве ФТС России и ФНС России от 21 января 2010 г. № 01-69/1/ММ-27-2/1 // СПС «КонсультантПлюс». URL: <http://www.consultant.ru/>.

² Письмо ФТС России и ФНС России от 17 июля 2012 г. № 01-11/35687, № ММВ-22-2/55@ «О направлении типового положения о Координационном совете». // Информационно-правовой портал «Гарант». URL: <https://www.garant.ru/products/ipo//prime/doc/70103278>.

сит на рассмотрение руководства ФТС России и ФНС России предложения и рекомендации. Это могут быть различные аналитические и информационные материалы, проекты нормативных правовых актов и пр. Кроме того, он запрашивает необходимые сведения у налоговых, таможенных и иных органов, привлекает к своей работе их представителей. Совет возглавляют сопредседатели. Помимо них в состав входят по 4 представителя от каждого налогового и таможенного органа. Один из них выполняет функции секретаря. Определены права и обязанности членов Совета.

21 августа 2012 г. утверждено Положение об организации взаимодействия таможенных и налоговых органов при проведении скоординированных контрольных мероприятий.

Таким образом, ФНС России и ФТС России заинтересованы в тесном информационном взаимодействии, целями которого являются:

1. Выявление фактов нарушения таможенного и налогового законодательства при осуществлении внешнеэкономической деятельности юридическими и физическими лицами.

2. Изучение конкретных проблем, представляющих взаимный интерес для этих ведомств.

3. Разработка мероприятий и подготовка нормативных документов, регламентирующих межведомственное взаимодействие по решению конкретных проблем.

Сотрудничество налоговых и таможенных органов призвано обеспечить решение задач:

– проведение по инициативе одного из органов совместных проверок финансово-хозяйственной деятельности (далее – ФХД) налогоплательщиков по внешнеэкономической деятельности, у которых выявлены факты нарушения таможенного и налогового законодательства;

– оказание содействия в проведении оперативно-разыскных мероприятий в отношении юридических и физических лиц, нарушающих таможенное и налоговое законодательство в процессе осуществления внешнеэкономической деятельности;

– выработка мероприятий по использованию возможностей компьютерного и оперативного учета информации в подразделениях налоговых и таможенных органов с последующим обменом информацией в установленном законодательством порядке.

Уполномоченные сотрудники таможенных органов могут ознакомиться в налоговых инспекциях с документами, оригиналы которых хранятся в других организациях, и по согласованию с руководителем налоговой инспекции получать с них копии, когда по обстоятельствам дела установление местонахождения подлинника может повлечь затягивание расследования и принятия решения по делу или материалу.

Уполномоченные подразделения таможенных органов производят выемку оригиналов документов в налоговой инспекции и обязаны вернуть их в определенный законодательством срок, если следствие по делу прекращено, а уголовное дело не заведено. В случае невозможности возврата документов (передача в суд) – проинформировать налоговую инспекцию об их местонахождении.

Обмен информацией между ФНС России и ФТС России происходит в соответствии с действующим законодательством Российской Федерации. Передача информации, отнесенной к конфиденциальной, осуществляется с учетом требований действующего законодательства к обращению со служебной информацией ограниченного распространения в федеральных органах исполнительной власти.

Возврат переплат по таможенным платежам и НДС, взимаемым таможенными органами, производится налогоплательщикам только

после получения из соответствующей налоговой инспекции информации об отсутствии задолженности по налогам, контролируемым налоговыми органами.

Кроме того, налоговые и таможенные органы взаимодействуют по вопросам обеспечения интересов Российской Федерации как кредитора в делах о банкротстве и в процедурах банкротства, которые осуществляются на основании приказа ФТС России и ФНС России от 19.07.2005 № 656, № САЭ-3-19/333 «О порядке взаимодействия Федеральной таможенной службы и Федеральной налоговой службы по обеспечению интересов Российской Федерации как кредитора в делах о банкротстве и в процедурах банкротства»¹.

Таким образом, контролирующие органы активно используют эффективные способы проверки деятельности контролируемых субъектов, основанные на тесном взаимодействии и постоянном взаимном обмене информацией.

§ 2.4. Взаимодействие органов финансового контроля и правоохранительных органов

Учитывая сложившуюся ситуацию в Российской Федерации, тенденции и перспективы ее развития, а также приоритеты и ключевые направления долгосрочного социально-экономического развития российского государства, важным как сегодня, так и в дальнейшем, является эффективное взаимодействие органов финансового контроля и правоохранительных органов.

Рассмотрим взаимодействие органов финансового контроля и правоохранительных органов на примере взаимодействия налоговых органов (органы финансового контроля) МВД России, Следственного комитета и Службы судебных приставов (правоохранительные органы).

¹ Таможенные ведомости. – 2005. – № 10.

Противодействие налоговым преступлениям, которые наносят огромный ущерб бюджету государства, осуществляется силами взаимодействия трех органов государственной власти: ФНС России, МВД России, Следственного комитета Российской Федерации. Принципиально задачи налоговых органов и ОВД сводятся к выявлению фактов умышленного уклонения от уплаты налогов, а задачи следственного комитета заключаются в расследовании уголовных дел о налоговых преступлениях и привлечению к уголовной ответственности недобросовестных налогоплательщиков.

По данным Следственного комитета Российской Федерации, ФНС России в последние годы выявлена лишь небольшая часть налоговых преступлений. Основная их масса выявляется органами внутренних дел.

Взаимодействие налоговых органов и органов внутренних дел

Основные цели деятельности органов внутренних дел – выявление, пресечение и предупреждение налоговых преступлений и правонарушений; обеспечение безопасности сотрудников налоговых органов.

Налоговый контроль создает условия для эффективного функционирования налоговой системы, тем самым содействуя реализации налоговой политики государства путем своевременного и полного формирования его финансовых ресурсов.

Необходимость взаимодействия обусловлена рядом факторов¹:

– наличием общих целей и задач по обеспечению законности хозяйственной деятельности, а также предупреждению, выявлению и раскрытию правонарушений, совершаемых субъектами финансово-хозяйственной деятельности (далее – ФХД);

– сужением сферы государственного финансового контроля за состоянием и результатами использования товарно-материальных

¹ Нестеров Г. Г. Развитие механизмов налогового контроля в системе обеспечения экономической безопасности : дис. ... канд. экон. наук. М., 2011.

ценностей и денежных ресурсов в условиях экономической независимости субъектов ФХД;

– реализацией комплексного подхода к сбору, анализу и оценке соответствующей информации в сфере экономики;

– реальной возможностью успешного использования в борьбе с преступностью в сфере экономики средств и методов оперативно-разыскной деятельности;

– требованиями законов и подзаконных нормативных актов о взаимодействии ОВД и налоговых органов.

В качестве форм взаимодействия можно выделить следующие:

– обмен информацией;

– выездные налоговые проверки с участием ОВД;

– подготовка совместных аналитических материалов;

– издание совместных приказов и других документов;

– проведение совместных служебных расследований¹.

Деятельность органов внутренних дел по выявлению, предупреждению и раскрытию налоговых преступлений и правонарушений в рамках налогового контроля ограничивается налоговым законодательством, в соответствии с которым по запросу налоговых органов органы внутренних дел участвуют вместе с налоговыми органами в проводимых налоговыми органами выездных налоговых проверках и при выявлении обстоятельств, требующих совершения действий, отнесенных НК РФ к полномочиям налоговых органов, органы внутренних дел обязаны в десятидневный срок со дня выявления указанных обстоятельств направить материалы в соответствующий налоговый орган для принятия по ним решения.

Таким образом, основным направлением деятельности ОВД в налоговом контроле является право по запросу налоговых органов участвовать в выездных налоговых проверках. ОВД имеют доступ к сведениям, составляющим налоговую тайну.

¹ Нестеров Г. Г. Развитие механизмов налогового контроля ...

Соглашением о взаимодействии между МВД России и ФНС России от 13 октября 2010 г. № 1/8656, № ММВ-27-4/11¹ определен порядок взаимодействия органов внутренних дел и налоговых органов Российской Федерации в вопросах предупреждения и пресечения преступлений и административных правонарушений, выявления и расследования преступлений, а также в вопросах повышения налоговой дисциплины в сфере экономики и обеспечения своевременности и полноты уплаты налогов и сборов в бюджеты и государственные внебюджетные фонды.

Соглашение определяет, что взаимодействие на всех уровнях осуществляется в следующих основных формах:

– планирование и проведение как совместно, так и самостоятельно по запросам одной из Сторон мероприятий, направленных на обеспечение полноты поступления налогов и сборов в бюджетную систему Российской Федерации и предотвращение нарушений законодательства Российской Федерации;

– взаимный информационный обмен сведениями, в том числе в электронном виде, представляющими интерес для Сторон и непосредственно связанными с выполнением задач и функций, возложенных на них законодательными и иными нормативными правовыми актами Российской Федерации;

– совместные экспертизы и консультации по вопросам разработки нормативных правовых актов;

– обмен опытом в целях повышения квалификации кадров, в том числе путем проведения совместных семинаров (конференций) и стажировок;

¹ Соглашение о взаимодействии между МВД России и ФНС России от 13 октября 2010 г. № 1/8656, № ММВ-27-4/11 // СПС «КонсультантПлюс». URL: <http://www.consultant.ru/>.

– проведение совместных исследований проблем, связанных с выявлением, предупреждением и пресечением налоговых правонарушений и преступлений в сфере экономической деятельности¹.

Приказом МВД России и ФНС России от 30 июня 2009 г. № 495, № ММ-7-2-347 «Об утверждении порядка взаимодействия органов внутренних дел и налоговых органов по предупреждению, выявлению и пресечению налоговых правонарушений и преступлений»² определен порядок организации и проведения налоговыми органами с участием ОВД выездных налоговых проверок налогоплательщиков, плательщиков сборов, налоговых агентов. Приказом установлено, что взаимодействие должностных лиц налоговых органов и сотрудников органов внутренних дел при проведении выездных налоговых проверок не препятствует их самостоятельности при выборе средств и методов предусмотренных законодательством контрольных мероприятий в рамках своей компетенции при одновременном обеспечении согласованности всех осуществляемых ими в процессе проверки действий.

Сотрудники органов внутренних дел принимают участие в выездных налоговых проверках на основании мотивированного запроса налогового органа.

Основанием для направления запроса могут являться:

– наличие у налогового органа данных о возможных нарушениях законодательства о налогах и сборах, необходимость их проверки с участием сотрудников ОВД;

– назначение выездных налоговых проверок на основании материалов о нарушениях законодательства о налогах и сборах, направленных органом внутренних дел в налоговый орган, для принятия по ним решения согласно п. 2 ст. 36 НК РФ;

¹ Соглашение о взаимодействии от 13 октября 2010 г. № 1/8656/ММВ-27-4/11.

² Российская газета. – 2009. – № 173. – 16 сент.

– необходимость привлечения сотрудников ОВД в качестве специалистов для проведения конкретных действий по осуществлению налогового контроля (выемка документов, проведение исследования, опроса, осмотра помещений и т. д.);

– необходимость содействия должностным лицам налогового органа в случае воспрепятствования их законной деятельности, а также обеспечения мер безопасности в целях защиты жизни и здоровья указанных лиц при исполнении ими должностных обязанностей.

Должностные лица налоговых органов совершают действия по осуществлению налогового контроля в соответствии с НК РФ, Законом Российской Федерации от 21 марта 1991 г. № 943-1 «О налоговых органах Российской Федерации»¹, федеральными законами и иными нормативными правовыми актами. Сотрудники органов внутренних дел принимают участие в выездных налоговых проверках в пределах полномочий, предоставляемых им ст. 36 НК РФ и Федеральным законом от 7 февраля 2011 г. № 3-ФЗ «О полиции»².

Если проверкой установлены факты нарушения законодательства о налогах и сборах, проверяющими должны быть приняты меры по сбору доказательств. При выявлении признаков преступления, материалы, содержащие соответствующие данные, направляются в следственный комитет для рассмотрения вопроса о возбуждении уголовного дела до окончания проверки. В указанных случаях участвующие в проверке сотрудники правоохранительного органа осуществляют неотложные действия по установлению и закреплению доказательной базы совершенного правонарушения,

¹ Закон Российской Федерации от 21 марта 1991 г. № 943-1 «О налоговых органах Российской Федерации» // Ведомости СНД и ВС РСФСР. – 1991. – № 15, ст. 492.

² Федеральный закон от 7 февраля 2011 г. № 3-ФЗ «О полиции» // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2011. – № 7, ст. 900.

включая обследование помещений, изъятие документов и информации, хранящейся в электронном виде, получение объяснений от должностных лиц и иных граждан.

Результатом взаимодействия является увеличение уровня собираемости налогов за счет выявления незаконной деятельности недобросовестных налогоплательщиков.

*Взаимодействие налоговых органов
со Следственным комитетом*

Организация взаимодействия следственных органов Следственного комитета Российской Федерации (далее – СК РФ) и ФНС России осуществляется по вопросам выявления, предупреждения, пресечения и расследования преступлений, а также по вопросам повышения налоговой дисциплины в сфере экономики и обеспечения своевременности и полноты уплаты налогов и сборов в бюджеты и государственные внебюджетные фонды. Это взаимодействие регламентировано Соглашением о взаимодействии между СК РФ и ФНС России от 13 февраля 2012 г. № 101-162-12/ММВ-27-2/3)¹.

Сотрудничество осуществляется по следующим основным направлениям:

– выявление и пресечение нарушений законодательства о налогах и сборах, законодательства о государственной регистрации юридических лиц, законодательства о банкротстве, неправомерного возмещения из федерального бюджета сумм налога на добавленную стоимость;

– организация и проведение мероприятий в соответствии с нормативными правовыми актами Российской Федерации о противодействии коррупции.

СК РФ и ФНС России осуществляют взаимодействие на всех уровнях в следующих основных формах:

¹Соглашение о взаимодействии между Следственным комитетом России и Федеральной налоговой службой от 13 февраля 2012 г. № 101-162-12/ММВ-27-2/3). // СПС «КонсультантПлюс». URL: <http://www.consultant.ru/>.

– взаимный информационный обмен сведениями, в том числе в электронном виде, непосредственно связанными с выполнением задач и функций, возложенных на них законодательными и иными нормативными правовыми актами Российской Федерации;

– взаимные консультации по вопросам, входящим в их компетенцию, а также разработки нормативных правовых актов;

– обмен опытом в целях повышения квалификации кадров, в том числе путем проведения совместных семинаров (конференций) и стажировок;

– проведение совместных исследований проблем, связанных с выявлением, предупреждением и пресечением налоговых правонарушений и преступлений в сфере экономической деятельности¹.

Взаимодействие налоговых органов

с Генеральной прокуратурой Российской Федерации

С 2015 г. в систему противодействия уклонению от уплаты налогов включены Генеральная прокуратура Российской Федерации и ее территориальные органы. Роль прокуратуры заключается в ее основной функции – надзорной, выражающейся в контроле за исполнением участвующими в противодействии органами установленных за ними обязанностей. Основная цель привлечения Генеральной прокуратуры заключается в повышении уровня обеспечения возмещения причиненного материального ущерба от налоговых преступлений в казну Российской Федерации.

В соответствии с порядком взаимодействия правоохранительных и контролирующих органов и установленным приказом от 8 июня 2015 г. № 286/ММВ-7-2/232@² в органы прокуратуры для реализации ее надзорной функции стекается следующая информация:

¹ URL: <http://www.consultant.ru/>.

² Совместный приказ Генеральной прокуратуры Российской Федерации, Следственного комитета Российской Федерации, Федеральной налоговой службы Российской Федерации и Министерства внутренних дел Российской Федерации от

– ФНС России в незамедлительном порядке направляет информацию, свидетельствующую об уклонении налогоплательщика от уплаты налоговых платежей либо незаконном возмещении налогов в особо крупных размерах, по результатам налоговых проверок;

– ФНС и МВД России информируют прокуратуру обо всех материалах, направленных в СК РФ, для решения вопроса о возбуждении уголовного дела о налоговом преступлении.

По данной информации ежемесячно в территориальном органе прокуратуры проводятся сверки, а каждые полгода о проблемах в направлении информируют Главное управление по надзору за следствием и Главное управление по надзору за исполнением федерального законодательства Генеральной прокуратуры Российской Федерации.

Следственный комитет Российской Федерации информирует органы прокуратуры об окончательной сумме налоговой задолженности в случае невозмещения ущерба для решения вопроса о предъявлении гражданского иска в уголовном судопроизводстве.

Одновременно с этим в ФНС России поступает информация о налоговых нарушениях, как из следственных отделов Следственного комитета Российской Федерации и подразделений экономической безопасности и противодействия коррупции органов внутренних дел в порядке ст. 36 НК РФ, так и из прокуратуры. На основании указанной информации формируется план выездных проверок, проводимых налоговыми органами.

*Взаимодействие налоговых органов
с Федеральной службой судебных приставов*

С Федеральной службой судебных приставов налоговые органы взаимодействуют по вопросам принудительного исполнения

8 июня 2015 г. № 286, ММВ-7-2/232@ «Об утверждении Инструкции по организации контроля за фактическим возмещением ущерба, причиненного налоговыми преступлениями». // СПС «КонсультантПлюс» : URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_185301 (дата обращения: 12.10.2018).

постановлений налоговых органов о взыскании налога, сбора, пени за счет имущества должника-налогоплательщика и иных исполнительных документов согласно нормам Федерального закона от 2 октября 2007 г. № 229-ФЗ «Об исполнительном производстве»¹, Соглашения о взаимодействии ФССП России от 04 апреля 2014 г. № 0001/7, ФНС России от 14 апреля 2014 г. № ММВ-23-8/3@².

Задачами взаимодействия ФНС России и ФССП России, их территориальных органов и структурных подразделений являются:

- повышение эффективности исполнения постановлений, выдаваемых налоговыми органами, и иных исполнительных документов;
- осуществление регулярного обмена информацией по вопросам, входящим в их компетенцию и представляющим взаимный интерес³.

Формами взаимодействия являются: проведение совместных мероприятий, создание рабочих групп, взаимный обмен информацией, сверки имеющихся статистических данных.

С учетом вышеизложенного представляется возможным сказать, что деятельность контролирующих и правоохранительных органов, основанная на тесном взаимодействии и постоянном обмене информацией, направлена на повышение эффективности.

¹ Собрание законодательства Российской Федерации. – 2007. – № 41, ст. 4849.

² Соглашение о взаимодействии ФССП России от 4 апреля 2014 г. № 0001/7, ФНС России от 14 апреля 2014 г. № ММВ-23-8/3@ «О порядке взаимодействия Федеральной налоговой службы и Федеральной службы судебных приставов при исполнении постановлений налоговых органов и иных исполнительных документов» // Справочно-правовая система «КонсультантПлюс»: URL: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&ts=6467083002555717171026629&cacheid>.

³ Там же.

ГЛАВА 3. ОСНОВНЫЕ НАПРАВЛЕНИЯ РАЗВИТИЯ ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ

§ 3.1. Организация и проведение финансового контроля в зарубежных странах

Финансовый контроль имеет важнейшее значение в деятельности любого государства. На сегодняшний день накоплен богатый и разнообразный опыт финансового контроля (государственного, негосударственного) в странах зарубежья, как положительный, так и отрицательный.

В зарубежных странах зарождение и становление финансового контроля начались раньше, чем в России.

Специальные органы финансового контроля появились за рубежом в начале XIV в.. Так, в 1314 г. в Англии учреждена должность Генерального контролера государственной казны. В 1319 г. во Франции создана первая Счетная палата (Палата счетов)¹, в 1365 г. учреждена Счетная палата Королевства Наварры (Испании), спустя четыре столетия была создана Генеральная счетная палата Германии (в 1714 г.) и учреждена Счетная палата в Австро-Венгрии (1761 г.). Эти контрольные органы по своим целям и задачам, выполняемым функциям, государственно-правовому содержанию были далеки от современных. Между тем, появление контролирующих органов в зарубежных странах позволяет говорить о зарождении финансового контроля как об особом институте государства.

Прообразом современных органов финансового контроля можно считать Счетную палату Франции, возрожденную в 1807 г. после французской Революции.

¹ Логинов Ю. М., Суркова О. Е. Совершенствование национальной системы финансового контроля на основе использования международного опыта // Вестник Самарского государственного экономического университета. – 2014. – № 2 (112). – С. 92.

В XIX в. во многих зарубежных государствах началось активное создание специализированных органов, контролирующей деятельность в финансовой сфере. Например, в 1808 г. была учреждена Главная счетная палата Варшавского княжества, в 1862 г. создана Счетная палата в Италии, в 1889 г. – в Японии. Именно в этот период были заложены основы современной модели высшего контроля в области финансово-хозяйственной деятельности, который прежде всего подразумевал отход от либерального принципа минимального вмешательства государства в экономику страны и усиление контрольных функций парламента за движением финансовых потоков в государстве¹.

В дальнейшем в XX в. создание и развитие контрольных органов в странах зарубежья стали подкрепляться активным формированием и развитием нормативной правовой базой. В Австрии принятый 10 ноября 1920 г. Федеральный конституционный закон о Счетной палате включал в себя раздел, посвященный принципам финансового контроля за расчетной и финансовой деятельностью государства. В 1921 г. в США создано Генеральное бюджетно-контрольное управление в США как независимое политическое агентство в рамках законодательной власти и принят Закон о бюджете и финансовом контроле. В 1989 г. создана Государственная счетная палата Венгрии, в 1991 г. – Счетные палаты в Румынии и Болгарии².

В 1953 г. контрольные органы ста тридцати стран мира учредили неправительственную организацию – Международную организацию высших контрольных органов (INTOSAI). В рамках деятельности

¹ Клейменов Я. С. Административно-правовой механизм финансового контроля : дис. ... канд. юрид наук. М., 2010. С. 126.

² Горбунова О. Н. Финансовое право и финансовый мониторинг в современной России. М. : Проспект, 2008. С. 527–528.

INTOSAI проводились форумы, конференции, семинары, стажировки, публиковался собственный журнал. В настоящее время при INTOSAI функционирует Международный центр развития контроля, основной целью которого является подготовка и переподготовка контролеров. Организацией INTOSAI разработаны стандарты контрольно-ревизионной деятельности (ISSAI)¹, рекомендованные к применению органами, на которые возложены контрольные функции, сообразно с национальными законодательными нормами. В итоге, подобные международные стандарты служат унификации контрольной деятельности, повышению качества финансового контроля и оказывают помощь в борьбе с коррупцией, хищением бюджетных средств, финансовым мошенничеством, легализацией доходов, полученных преступным путем.

В настоящее время действует четырехуровневая система стандартов INTOSAI (рис. 5).



Рис. 5 Схема системы стандартов INTOSAI

В конце 1950–1960-х гг. в ряде зарубежных государств органы государственного финансового контроля (в частности, Канады,

¹ The International Standards of Supreme Audit Institutions (ISSAI). URL: <http://www.issai.org/>.

Швеции) стали проводить проверки государственных расходов предприятий и организаций не только на предмет выявления правонарушений и соответствия их финансово-хозяйственной деятельности действующему законодательству, но и с позиции общественной полезности, эффективности, т. е. в аспекте тех экономических результатов, которые общество получило от законно израсходованных бюджетных средств, а также формировались основы аудита эффективности.

Важным этапом в создании целостной международной системы финансового контроля стало учреждение в 1977 г. Счетной палаты Европейского сообщества, основной целью формирования которой было ведение профессионального, авторитетного и независимого финансового контроля. Принятая на IX Конгрессе INTOSAI (Международная организация высших органов финансового контроля) в Лиме (Перу), Декларация руководящих принципов контроля, названная впоследствии «Лимской декларацией», содержала основные принципы и задачи внешнего контроля за государственными финансами в демократическом обществе.

Лимская декларация – это принципиально важный документ, который в равной степени учитывает различия в системах финансового контроля, место финансового контроля в отдельных странах. В преамбуле Лимской декларации говорится: «Наличие такого органа тем более необходимо, так как государственная деятельность все более распространяется на социальную и экономическую область и тем самым государство переступает традиционные рамки государственных финансовых действий». Согласно Лимской декларации контроль является обязательным элементом управления финансовыми ресурсами в обществе¹, так что необходимость контроля при-

¹ Лимская декларация руководящих принципов контроля (1977 г.). Принята

знана большинством зарубежных стран независимо от формы государственного устройства.

В Лимской декларации определены следующие формы контроля:

– предварительный контроль – проверка административных и финансовых документов, осуществляемая до получения информации о допущенных нарушениях;

– контроль по факту – проверка, проводимая после получения информации о факте нарушения.

Кроме того, Лимская декларация предусматривает внешний и внутренний контроль организаций и ведомств, провозглашает необходимость независимости контроля и непредвзятости работников контрольных органов, определяет финансовую независимость высших контрольных органов, отношения с правительством, парламентом и администрацией.

Согласно требованиям Лимской декларации высший контрольный орган страны должен быть внешним. Это обеспечивает функциональную и организационную независимость его действий и принятия решений от постороннего влияния, выполняемых на основе положений Конституции. В Лимской декларации определена специальная программа выборочного контроля. Для отбора объектов проверки устанавливается определенная модель (например, количество объектов проверки должно быть таково, чтобы вывод о правильности и качестве управления материальными и финансовыми ресурсами можно было назвать относительно объективным). Кроме того, Декларация допускает при осуществлении финансового контроля привлечение сторонних экспертов в тех случаях, когда требуются особые профессиональные знания по отдельным вопросам проверки.

В настоящее время финансовый контроль в различных государствах организован по-разному, в зависимости от национальной спе-

цифики, прежде всего, от формы государственного устройства. Однако организация системы финансового контроля, деятельность контрольных органов в странах с развитой экономикой, выработанные многолетней международной практикой, основаны на общих принципах.

В большинстве зарубежных государств существуют специальные органы финансового контроля – органы парламентского контроля, основная задача которых – контроль за расходованием государственных финансов. Так, в США действует Главное контрольное управление Конгресса (GAO)¹ (Глава управления – генеральный контролер); в Великобритании – это Национальный ревизионный совет (Глава ревизионного совета – главный ревизор)²; в Канаде – Управление Генерального аудитора (Генерального контролера); Финляндии – Ревизионное управление государственного хозяйства при Министерстве финансов; в Индии – парламентские комитеты государственной отчетности и бюджетных прогнозов, комиссии по делам государственных предприятий; в Финляндии – пять государственных ревизоров; в ФРГ, Франции, Венгрии – Счетная палата. В этих государствах органы парламентского контроля, с одной стороны, действуют независимо и параллельно с органами государственного контроля, а с другой – осуществляют свою деятельность в тесном взаимодействии друг с другом. При этом наряду с органами парламентского контроля в этих странах действуют правительственные контрольно-ревизионные структуры. Однако ключевую роль играют парламентские органы финансового контроля.

В компетенцию контрольно-ревизионных органов входят:

– контроль за использованием государственного имущества;

¹ GAO – Government Accountability Office (Управление ответственности правительства).

² В других источниках этот орган называется: Управление Главного контролера; Национальный офис аудита; Национальное контрольно-ревизионное Управление.

- контроль за расходованием государственных средств министерствами, ведомствами и другими органами государственной власти;

- контроль за государственными доходами;

- проверка финансово-хозяйственной деятельности частных организаций и фирм, выполняющих государственные заказы.

Так, Главное контрольное управление Конгресса США обладает широкими полномочиями и проверяет законность, целесообразность и эффективность расходования бюджетных средств в правительственных программах в области науки и техники, освоения космоса, энергетики, сельского хозяйства и окружающей среды, транспорта, использования природных ресурсов. Экономический эффект от деятельности Главного контрольного управления Конгресса США полностью покрывает расходы на его содержание.

В Канаде Управление Генерального аудитора занимается тремя направлениями: аудитом соответствия, финансовым аудитом, аудитом экономичности и эффективности использования государственных ресурсов. Ежегодно управление подвергается проверке со стороны Казначейского совета.

В Финляндии Ревизионное управление государственного хозяйства при Министерстве финансов в той или иной мере контролирует все организации, как федеральные, так и частные, распоряжающиеся государственными средствами, сверяет соответствие доходов и расходов, предусмотренных федеральным бюджетом, контролирует соблюдение установленных законом принципов и норм исполнения бюджета, обобщает результаты проверки деятельности предприятий, обладающих правосубъектностью.

Отдельно следует сказать о Японии, в которой создан специальный орган – Управление административного контроля при Канцелярии премьер-министра. Данный орган контролирует всю ра-

боту государственного аппарата, а не только его финансово-хозяйственную деятельность. Управление административного контроля занимается подготовкой предложений по совершенствованию системы государственного управления, борется с бюрократией и коррупцией, заботится о служебной дисциплине государственных чиновников¹.

Таким образом, в большинстве зарубежных государств существует специализированный коллегиальный орган, аналог которого – Счетная палата Российской Федерации. Ключевыми задачами данного органа являются: контроль за исполнением государственного бюджета; оказание помощи парламенту в осуществлении контрольной деятельности.

В ряде зарубежных стран указанные функции выполняет должностное лицо парламента. Например, в Великобритании – это Генеральный контролер и аудитор Палаты общин Парламента; в Канаде – Генеральный аудитор Парламента². Как правило, эти должностные лица являются руководителями соответствующих министерств или ведомств. Так, в Великобритании Национальное ревизионное ведомство возглавляют генеральный контролер и аудитор Палаты общин.

Финансовый контроль в этих государствах также осуществляет специальный коллегиальный орган, аналогичный Счетной палате Российской Федерации. Однако статус председателя этого финансового органа (например, Национального ревизионного совета Великобритании) и статус председателя Счетной палаты Российской Федерации различны.

¹ Шевченко Д. А., Булгаков Р. Ю. Перспективы использования передового зарубежного опыта в сфере финансового контроля : сборник научных трудов «Финансовые аспекты модернизации экономики России» / под ред. В. Н. Овчинникова Ростов-н/Д, 2014. С. 79.

² Головин К. Контрольно-счетные органы иностранных государств // Финансовое право. –2006. –№ 7. – С. 8.

В зарубежной практике деятельность счетных палат и других контрольных органов регламентируется Конституцией и нормативными правовыми актами о счетных палатах. Конституцией определяются наиболее важные аспекты статуса органов финансового контроля, общие цели и задачи их деятельности, порядок их формирования. В остальном конституционное регулирование вопросов работы контрольных органов незначительно¹.

В Конституциях Австрии, Венгрии и законе о бюджете и финансовом контроле США счетные палаты отнесены к органам парламента, так как их основная задача – оказывать помощь парламенту в реализации финансового контроля в стране.

В Польше, Болгарии, Испании, Германии счетные палаты осуществляют свою работу в качестве самостоятельных высших государственных органов финансово-хозяйственного контроля.

Особый статус имеют счетные палаты Италии, Португалии, Греции, Франции и некоторых других зарубежных стран. Счетные палаты этих государств либо наделены полномочиями судебного органа, либо напрямую включены в систему судебных органов. Это делает правовой статус счетных палат неоднозначным и двойственным². Например, счетная палата Франции, с одной стороны, контролирует правильность публичных расчетов как судебная инстанция, с другой стороны, осуществляет контроль за деятельностью государственных бухгалтеров и распорядителей кредитов определенной категории как административный орган³. Таким образом, решение о правильности публичных счетов, вынесенное счетной палатой,

¹ Исключение составляет Австрия, где разделом «Контроль за расчетной и финансовой деятельностью» конституции полностью определен правовой статус Счетной палаты.

² Клейменов Я. С. Административно-правовой механизм финансового контроля : дис. ... канд. юрид. наук. М., 2010. С. 131.

³ Там же. С. 127.

имеет силу судебного постановления даже в том случае, когда не возникает споров об их правильности¹.

Отличительной чертой зарубежных органов финансового контроля является их строгая подотчетность парламенту, закрепленная конституционно, а также независимость их деятельности от любых органов исполнительной власти. Кроме того, члены контрольных органов имеют такие же положение, статус и иммунитет, как судьи в этих странах. При этом, в ряде зарубежных государств ведется взаимный контроль – за контролируемым субъектом и за контролирующим органом.

Сегодня эксперты отмечают высокую эффективность финансового контроля в зарубежных странах.

В большинстве зарубежных государств существует единая система финансового контроля, отличающаяся простотой, которая включает в себя минимум органов финансового контроля. При этом эффективность этой системы находится на довольно высоком уровне. Системы финансового контроля зарубежных государств имеют строгую вертикаль и иерархию, что выражается в имеющихся полномочиях, подчинении, выполняемых функциях, обязанностях, координации работы. Наличие такой системы исключает хаотичность в деятельности контролирующих органов, а также повышает ее эффективность.

Контрольно-ревизионные органы имеют правовые гарантии, закрепленные законодательно и обеспечивающие независимость этих органов и их членов от каких-либо других институтов. Руководители контрольно-ревизионных органов могут быть назначены и освобождены от должности только решением парламента. Причи-

¹ Грачева Е. Ю. Финансовая деятельность и финансовый контроль в системе социального управления // Финансовое право. – 2003. – № 2. – С. 10.

ной освобождения от должности может быть совершение злоупотреблений или профессиональная непригодность¹. При этом руководители контрольно-ревизионных органов назначаются на более длительные сроки, чем сроки полномочий самих парламентариев². Финансовое обеспечение контрольно-ревизионных органов проходит по отдельной смете и утверждается парламентом.

Контрольно-ревизионные органы зарубежных стран имеют достаточно широкий диапазон полномочий. Им обеспечен свободный доступ ко всей необходимой информации. Они вправе требовать разъяснений от проверяемых ими лиц. По результатам контрольной деятельности они могут налагать штрафы и ставить вопрос об уголовной ответственности.

Подбор специалистов производят только руководители контрольных органов. При этом в зарубежных государствах накоплен положительный опыт организации четкой системы повышения квалификации работников, осуществляющих финансовый контроль, в том числе, адресное обучение, проведение независимого контроля за знаниями и иными качественными показателями каждого работника контролирующих органов при завершении учебы, а также в процессе их текущей профессиональной деятельности.

Контрольно-ревизионные органы зарубежных стран осуществляют тесное взаимодействие с парламентами. По итогам контрольных мероприятий они регулярно предоставляют материалы в парламент, составляют и направляют на рассмотрение предложения по бюджетно-финансовым вопросам.

¹ Клейменов Я. С. Административно-правовой механизм финансового контроля : дис. ... канд. юрид. наук. М., 2010. С. 132.

² Срок полномочий руководителей контрольно-ревизионных органов США – 15 лет, Канады – 10 лет, Австрии, ФРГ и Венгрии – 12 лет.

Отличительным принципом работы органов финансового контроля в зарубежных странах является принцип гласности результатов деятельности и опора на общественное мнение. Например, в 132-м Главном контрольно-ревизионном управлении Конгресса США существуют отдел связи с общественностью и отдел общественной информации, действует бесплатный телефонный канал, по которому каждый гражданин может анонимно сообщить о финансовых и других злоупотреблениях в государственных учреждениях. По сигналам граждан каждый год раскрывается довольно много финансовых нарушений¹. Счетная палата Франции ежегодно публикует свои годовые доклады Президенту и Парламенту и ответы заинтересованных министерств и ведомств в официальном журнале.

§ 3.2. Проблемы финансового контроля в современной России и пути их решения

Проблемы финансового контроля определяются как внутренними, так и внешними факторами.

Внутренние факторы – это стиль работы руководителей всех уровней и ветвей власти, уровень их профессионализма и компетентности; определение и документальное закрепление процедур, правил и порядка проведения финансового контроля; отсутствие четко работающей системы информационного обеспечения и др.

К внешним факторам относятся уровень развития экономики и законодательной базы, финансово-кредитная и налоговая политика государства, соблюдение контролирующими и подконтрольными органами действующего законодательства и ряд других факторов.

¹ Грачева Е. Ю. Финансовая деятельность и финансовый контроль в системе социального управления // Финансовое право. – 2003. – № 2. – С. 10.

В современной России отсутствует целостная, адекватная система финансового контроля, соответствующая определенным условиям социально-экономического развития.

Так, например, В. В. Бурцев считает, что систему финансового контроля составляют следующие основные элементы: теоретическая база (определения понятий, принципы, цели, задачи, виды государственного финансового контроля, требования и т. д.); нормативная база, методическое обеспечение; организационные структуры (включая их звенья – статус и порядок взаимосвязей последних); научно-исследовательская и учебная базы, кадровое обеспечение; финансовое и материально-техническое обеспечение (в том числе финансовые ресурсы, соответствующие условиям работы, помещения, техника и т. д.); информационно-коммуникативная инфраструктура (система коммуникаций, информационное обеспечение)¹.

Н. П. Ефимовой предложена несколько иная система финансового контроля, обязательными элементами которой, по мнению автора, являются: предмет контроля; принципы контроля; субъект контроля; объект контроля; процесс контроля; метод (методики) контроля; техника и технология контроля; сбор и обработка исходных данных для проведения контроля; результат контроля и затраты на его осуществление; субъект, принимающий решение по результатам контроля, но это может быть и субъект контроля, и принятие решения по результатам контроля².

¹ Бурцев В. В. Государственный финансовый контроль: методология и организация. М. : Маркетинг, 2009. С. 44.

² Ефимова Н. П. Государственный финансовый контроль в реализации федеральных целевых социальных программ. М. : Медицина, 2000. С. 95.

Существует еще одна точка зрения, обозначенная С. И. Лушиной, В. А. Слеповой, согласно которой система финансового контроля должна включать следующие компоненты:

I компонент – правовая база (законодательные и иные нормативные правовые акты);

II компонент – органы, на которые возложено проведение финансового контроля;

III компонент – методы осуществления финансового контроля¹.

Наиболее полно и точно система финансового контроля представлена В. В. Бурцевым. Вместе с тем, полагаем, что научно-исследовательская и учебная базы, кадровое обеспечение, а также финансовое и материально-техническое обеспечение, учитывая их важнейшее значение для организации и проведения финансового контроля, его дальнейшего развития, должны быть выделены в качестве самостоятельных структурных элементов. Более того, в представленную систему необходимо включить дополнительные элементы, например, управленческое обеспечение, экономическое обеспечение, контроль за деятельностью субъектов контроля. Кроме этого, помимо набора элементов важным является определение их иерархии, связей и зависимостей. В результате система финансового контроля должна иметь структуру, которая может быть использована при решении ряда задач, касающихся совершенствования и развития финансового контроля в Российской Федерации (рис. 6)².

¹ Государственные и муниципальные финансы / под. ред. С. И. Лушина, В. А. Слепова. М. : Экономистъ, 2006, С. 30.

² Быковская Ю. В. Проблемы финансового контроля в современной России и пути их решения // Вестник экономической безопасности. – 2019. – № 1. – С. 204.

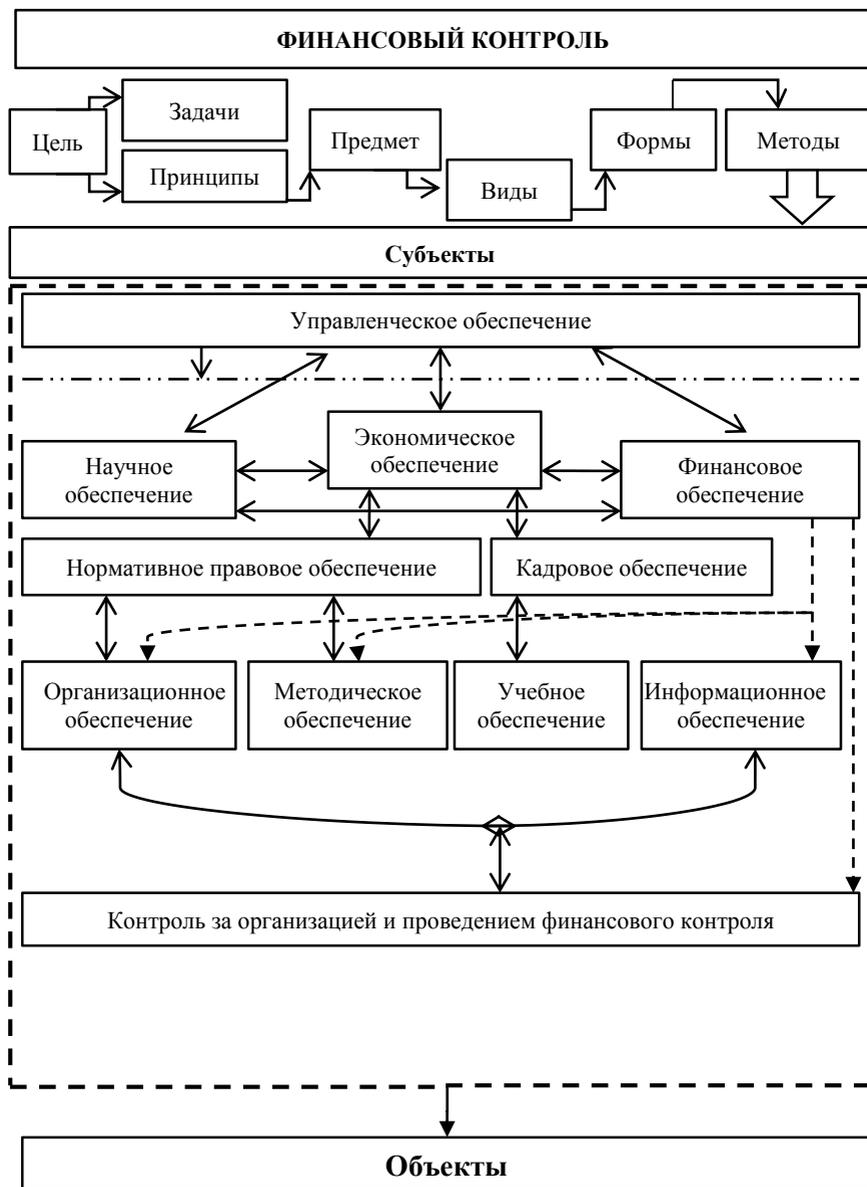


Рис. 6. Структура системы финансового контроля

В России отсутствует научно обоснованная Концепция финансового контроля как совокупность общепринятых взглядов на его цель, задачи, формы, методы организации и осуществления, а также как программный документ, отражающий долгосрочную перспективу и приоритетные направления развития финансового контроля в Российской Федерации.

Разработка Концепции финансового контроля на долгосрочную перспективу в качестве программного документа следует рассматривать прежде всего, как важнейший фактор достижения стабильности в экономике и экономического роста, действие которого проявляется через объективный контроль финансово-хозяйственной деятельности экономических субъектов, базирующийся на неуклонном соблюдении норм действующего законодательства. В существовании концепции финансового контроля заинтересовано и общество в целом, и государство, все законопослушные экономические субъекты и граждане страны, поскольку такая концепция позволит эффективно защитить финансовые интересы общества, государства, частных собственников и потенциальных инвесторов. Ее использование на практике в качестве нормативной правовой основы сделает бизнес в России цивилизованным, избавит его от криминализации, поможет привлечь для его развития средства частных инвесторов.

При разработке Концепции необходимо полагаться на отечественный и мировой опыт, а также учитывать существующие проблемы, приоритеты, потребности и направления социально-экономического развития Российской Федерации. Прежде всего, указанная концепция не должна противоречить Лимской декларации руководящих принципов контроля, принятой на IX Конгрессе Международной организации высших контрольных органов (INTOSAI).

Основными элементами Концепции развития финансового контроля в Российской Федерации на долгосрочную перспективу должны стать:

- положения о необходимости финансового контроля;
- его цели, задачи, принципы;
- основные направления проведения;
- значение и последствия реализации Концепции развития финансового контроля на долгосрочную перспективу для экономики страны.

Примерная структура Концепции может быть следующей:¹

Раздел I. Общие положения.

Раздел II. Цель, задачи и принципы финансового контроля.

Раздел III. Проблемы и современное состояние финансового контроля в Российской Федерации.

Раздел IV. Приоритеты, основные направления развития финансового контроля, его значение для социально-экономического развития Российской Федерации.

Раздел V. Критерии и показатели оценки эффективности деятельности органов финансового контроля Российской Федерации.

Раздел VI. Заключительные положения.

В современной России отсутствует полноценная и отлаженно действующая нормативная правовая база, касающаяся финансового контроля, которая позволяла бы четко регулировать процесс его организации и осуществления. До настоящего времени вопрос о разработке и принятии нормативного правового документа, регламентирующего вопросы организации и проведения финансового контроля в Российской Федерации, остается открытым.

¹ Быковская Ю. В. Проблемы финансового контроля в современной России и пути их решения // Вестник экономической безопасности. – 2019. – № 1. – С. 202–209.

Принципиальное значение имеют строгое установление и нормативное закрепление понятия, цели и задач финансового контроля, в том числе государственного финансового контроля, внутреннего и внешнего финансового контроля.

Так, например, в ст. 6 Бюджетного кодекса Российской Федерации «Понятия и термины, применяемые в настоящем кодексе» не представлена трактовка термина «государственный (муниципальный) финансовый контроль», в то время как данному виду контроля посвящен раздел IX «Государственный (муниципальный) финансовый контроль». Кроме того, в Бюджетном кодексе отсутствует полный перечень органов, наделенных полномочиями проведения государственного (муниципального) финансового контроля, а также нет разъяснений в отношении того, какие из органов государственной власти уполномочены проводить внутренний государственный (муниципальный) финансовый контроль, а какие – внешний. При этом нет четкого единого законодательно закреплённого понимания о том, что внутренний финансовый контроль включает в себя как внутриведомственных финансовый контроль, так и внутрихозяйственный финансовый контроль, который проводится экономическими субъектами внутри организации.

На федеральном, региональном и местном уровнях действует множество нормативных правовых актов, которые в той или иной степени затрагивают или регулируют вопросы финансового контроля. Однако они разрабатывались и принимались в разное время и не связаны единой концептуальной линией. Более того, в большинство из этих актов неоднократно вносились изменения и дополнения. Некоторые из них дублируют друг друга, иные – содержат противоречия. Сложившаяся ситуация не только усложняет работу с такими документами из-за их громоздкости и наличия ссылок на другие нормативные правовые источники, но и создает путаницу и

неопределенность, когда положения одного нормативного правового акта идут вразрез отдельным положениям другого.

Отсутствие единой нормативной правовой, организационной и методической базы финансового контроля не только сдерживает его развитие, но и снижает возможности для экономического роста в стране. Создание единой нормативной правовой основы, регулирующей деятельность контрольно-надзорных органов, способно привести к серьезным структурным и функциональным изменениям в системе финансового контроля и существенно повысить эффективность контрольно-надзорных мероприятий. Принятие закона выведет систему финансового контроля в Российской Федерации на новый виток развития и позволит сделать эту систему адекватной потребностям современного Российского государства, приоритетам государственной политики, требованиям общества.

В новом законе о финансовом контроле должны быть отражены следующие положения.

В Разделе I «Общие положения» следует определить цель и задачи законодательства о финансовом контроле, привести перечень основных понятий и терминов, касающихся финансового контроля, обозначить значение, цели, задачи финансового контроля. Также следует разграничить понятия «контроль» и «надзор».

В Разделе II «Принципы финансового контроля» следует предусмотреть следующие принципы финансового контроля: принцип цели, целостности, структурированности, историзма, законности, независимости, объективности, компетентности, гласности, системности соответствия, плановости, непрерывности, эффективности, всеобщности, научности, ответственности.

В Разделе III «Нормативное правовое регулирование финансового контроля» должна быть представлена система нормативных правовых актов, регламентирующих проведение всех видов финансового контроля в Российской Федерации.

В Разделе IV «Классификация видов, форм, методов финансового контроля» следует разграничить и привести перечень видов, форм и методов финансового контроля.

В Разделе V «Субъекты финансового контроля» следует определить перечень субъектов финансового контроля, их структуру, иерархию и подчиненность, сферы деятельности и полномочия, порядок создания, реорганизации, ликвидации, условия и формы взаимодействия. Также необходимо определить орган, на который будут возложены обязанности высшего контрольного органа, определить его полномочия, права и обязанности, а также определить органы, которые будут осуществлять контроль за деятельностью субъектов финансового контроля, полномочия, правила, порядок, условия, периодичность и сроки осуществления ими контрольной деятельности. Кроме этого, необходимо обозначить ответственность субъектов финансового контроля за нарушение действующего законодательства по результатам проверки их контрольной деятельности. В данном разделе необходимо рассмотреть возможность и порядок взаимодействия органов финансового контроля с правоохранительными органами.

В Разделе VI «Объекты финансового контроля» необходимо определить перечень объектов финансового контроля, их полномочия, права и обязанности.

В Разделе VII «Стандартизация финансового контроля» необходимо привести перечень стандартов финансового контроля, определить их цели, задачи, порядок введения в действие, структуру и т. д. Для реализации этой цели изначально необходимо разработать единую кодифицированную систему стандартов финансового контроля. Применение данных стандартов позволит установить единые нормы и правила его осуществления.

В Разделе VIII «Информационные системы финансового контроля» необходимо определить технологии передачи данных

между органами финансового контроля, коммуникации, техническое обеспечение финансового контроля, разработать единые базы данных, электронный документооборот, систему защиты информации. Использование новых информационных технологий должно стать фактором повышения эффективности финансового контроля. Также следует определить порядок информационного обмена данными между органами финансового контроля и правоохранительными органами.

В Разделе IX «Правовой статус и социальные гарантии работников органов финансового контроля» следует определить социально-правовой статус работников контрольных органов, вопросы оплаты и стимулирования труда и других социальных гарантий, в том числе, медицинского обеспечения, выплат в связи с работой в органах финансового контроля и увольнением из органов финансового контроля, страхования жизни и здоровья, жилищного и пенсионного обеспечения. Также следует законодательно закрепить вопросы профессиональной защиты данной профессиональной категории работников.

В Разделе X «Эффективность финансового контроля» следует разработать и законодательно закрепить систему критериев и показателей оценки эффективности финансового контроля, с помощью которых должно быть полно, объективно, достоверно и однозначно оценена работа органов финансового контроля, в том числе необходимо определить общие критерии и показатели эффективности финансового контроля и специфичные критерии, и показатели, характерные для финансового контроля той или иной сферы деятельности. Кроме этого, в федеральном законе необходимо предусмотреть вопросы, касающиеся осуществления независимой экспертизы деятельности органов финансового контроля.

В Разделе XI «Кадровое обеспечение» необходимо определить систему подбора, подготовки и переподготовки профессиональных

кадров для органов финансового контроля, повышение их квалификации, в том числе определить учебные заведения, в которых будет осуществляться подготовка специалистов, форма обучения, источники и порядок финансового обеспечения на эти цели. Следует привести общие квалификационные требования к специалисту, осуществляющему финансовый контроль, и определить необходимость разработки должностных регламентов.

В современной России действует довольно большое количество органов финансового контроля, имеющих различные цели, задачи, функции, сферу деятельности, полномочия, подчиненность и ответственность. Эти органы зачастую работают не согласованно и разобщенно, слабо взаимодействуя друг с другом. Сегодня не является исключением дублирование отдельных функций разных субъектов финансового контроля, имеющих разную ведомственную принадлежность и разный уровень подчинения (например, региональный и муниципальный уровни). Государство постоянно ведет работу в этом направлении, дублирующие функции исключаются, контрольные органы переподчиняются, ликвидируются, реорганизуются. Например, в 2013 г. и 2016 г. упразднены Федеральная служба по финансовым рынкам и Федеральная служба финансово-бюджетного надзора, соответственно. Функции Федеральной службы по финансовым рынкам (за исключением дублирующих) были переданы Банку России. Функции Федеральной службы финансово-бюджетного надзора по контролю и надзору в финансово-бюджетной сфере, по внешнему контролю качества работы аудиторских организаций переданы Федеральному Казначейству, функции по валютному контролю – Федеральной таможенной службе и Федеральной налоговой службе.

Тем не менее, сегодня в России отсутствует согласованность в действиях органов финансового контроля. Такая ситуация в очередной раз подтверждает отсутствие целостной системы финансового контроля и требует принятия взвешенных, продуманных и просчитанных управленческих решений со стороны руководства нашей

страны в части упорядочивания системы органов финансового контроля. Решение этой проблемы должно найти воплощение в законе о финансовом контроле.

Важнейшее значение имеет разработка критериев и показателей оценки эффективности деятельности контрольных органов, основанной на единообразном и общепризнанном подходе, что должно найти отражение в Федеральном законе «О финансовом контроле в Российской Федерации». Разработанные количественные и качественные критерии и показатели эффективности финансового контроля должны играть двойную роль: с одной стороны, свидетельствовать об уровне работы контрольного органа; с другой – выявлять и устранять возникающие в проверяемых организациях нарушения.

Одной из ключевых остается проблема подготовки кадров для контрольных органов. Необходима разработка комплекса мер для регулярного повышения квалификации и профессионального уровня сотрудников контрольных органов, участия сотрудников контрольных органов в различных учебных и научно-практических мероприятиях, что в свою очередь связано с постоянным изменением действующей нормативной правовой базы;

– разнообразием совершаемых правонарушений и преступлений в сфере экономики, появлением новых схем совершения злоупотреблений;

– важностью активного применения на практике богатого зарубежного опыта и знаний о специфике деятельности проверяемых организаций, осуществляющих свою финансово-хозяйственную деятельность в различных секторах экономики;

– необходимостью использования при проведении контрольных мероприятий современных информационно-аналитических систем и технологий.

§ 3.3. Критерии и показатели оценки эффективности финансового контроля

В современных условиях вследствие накопившихся за многие годы проблем в отношении организации и проведения финансового контроля проблемы его совершенствования имеют важнейшее значение для успешного долгосрочного развития Российской Федерации. Как следствие, встал вопрос о необходимости разработки системы критериев и показателей оценки эффективности финансового контроля, основанной на единообразном и общепризнанном подходе.

Многие российские ученые занимаются данной проблематикой не один год, предлагают различные варианты оценки эффективности финансового контроля. Хотя единого мнения по поводу решения данного вопроса не выработано, тем не менее в научных публикациях предлагается множество различных критериев и показателей оценки.

К примеру, В. А. Кожуханов выделяет следующие основные показатели оценки эффективности аудита: «соотношение результатов, получаемых на выходе процесса с ресурсами, имеющимися на входе; соотношение полученного фактически и нормативного (эталонного, ожидаемого) результатов; соответствие полученного результата целям и задачам, управления, а также соотнесенность с затраченными на его получение управленческими ресурсами»¹.

Е. В. Маркина и Т. А. Якушина полагают, что показателями оценки эффективности контрольной деятельности являются:

¹ Кожуханов В. А. Построение системы показателей оценки эффективности в целях проведения аудита эффективности государственных закупок // Вестник Российского экономического университета имени Г. В. Плеханова. – 2015. – № 6 (84). – С. 107–115.

– «доля бюджетных ассигнований, фактическое использование которых по их назначению (т. е., объем фактически выполненных работ и оказанных услуг) подверглось проверке;

– доля определенного типа бюджетополучателей в общем количестве проверок; доля проверенных получателей бюджетных средств в общем числе объектов контроля по тематике проверки;

– доля повторности, допущенная при отборе объектов контроля по отношению к предыдущему периоду;

– объем нарушений, прямо соответствующих тематике и цели проводимой проверки;

– степень и качество использования контрольным органом разработанной системы показателей риск-ориентированного планирования, полнота и правильность применения указанных критериев;

– повышение качества реализации программных мероприятий в рамках государственной программы, подлежащей проверке»¹.

Кроме того, в отдельных министерствах и ведомствах сформированы и внутренними нормативными правовыми документами утверждены системы показателей контрольной деятельности этих государственных структур. Так, в большинстве случаев эффективность финансового контроля какого-либо государственного органа отождествляется с количеством проведенных проверок, масштабами правонарушений или злоупотреблений, определяемых в финансовом выражении и выявленных в ходе проведения проверки, а также объемами возмещенных средств в доход бюджетов различных уровней.

Так, в соответствии с Федеральным законом от 7 февраля 2011 г. № 6-ФЗ «Об общих принципах организации и деятельности

¹ Маркина Е. В., Якушина Т. А. Эффективность внутреннего государственного финансового контроля // Вестник Финансового университета. – 2016. – № 5. – С. 73–86.

контрольно-счетных органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований»¹. Так, к примеру, в Карачаево-Черкесской Республике разработан стандарт «Оценка эффективности деятельности контрольно-счетного органа». Данный стандарт устанавливает методологические подходы, критерии и показатели эффективности для счетной палаты, где в качестве критериев и показателей определены:

– критерий результативности (показатели: объем неэффективно использованных средств; сумма средств, использованных не по целевому назначению; выявленный объем средств, использованных с нарушением законодательства; количество подготовленных представлений и предписаний);

– критерий действенности (показатели: объем средств, возвращенных в бюджет и на бюджетные счета организаций; увеличение доходной части бюджета или экономии его расходной части, полученные по представлениям контрольного органа; количество уголовных дел, открытых по представлениям контрольного органа; количество исполненных представлений и предписаний, количество структурных преобразований в экономике, министерствах и ведомствах, осуществленных по представлениям контрольного органа; количество поправок, внесенных в действующее законодательство; количество постановлений, решений органов исполнительной власти, принятых по представлениям контрольного органа);

– критерий экономичности (показатели: объем средств, восстановленных в бюджеты; объем бюджетных средств, использованных

¹ Федеральный закон от 7 февраля 2011 г. № 6-ФЗ «Об общих принципах организации и деятельности контрольно-счетных органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований» // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2011. – № 7, ст. 903.

с нарушением действующего законодательства; объем средств, затраченных на осуществление финансового контроля);

– критерий интенсивности (показатели: количество контрольных мероприятий (на одного инспектора, инспекцию, направление, контрольный орган); объем проверенных средств (одним инспектором, инспекцией, направлением, контрольным органом); количество проверенных объектов (одним инспектором, инспекцией, направлением, контрольным органом);

– критерий динамичности (показатели: отношение фактически затраченного времени на осуществление контрольного мероприятия к его нормативному показателю);

– критерий экстенсивности (показатели: количество проведенных контрольных мероприятий; объем проверенных средств; количество проверенных объектов).

На сегодняшний день проблема заключается в том, что система критериев и показателей разрабатывается либо в каком-то конкретном органе государственной власти, осуществляющем финансовый контроль, либо в отношении какого-то из видов финансового контроля, например, для государственного финансового контроля.

Необходимо формирование единой системы критериев и показателей оценки эффективности финансового контроля и закрепление этих критериев в нормативном правовом документе. При этом при оценке эффективности финансового контроля важно, чтобы показатели, применяемые в расчетах, отвечали определенным требованиям (табл. 4)¹:

¹ Быковская Ю. В. Финансовый контроль в России: теория, практика, роль в обеспечении экономической безопасности : учебное пособие. М. : Научный консультант, 2018. С. 19–20.

Таблица 4.

**Требования к показателям оценки эффективности
финансового контроля**

№ п/п	Требование	Содержание требования к показателю
1.	Целесообразность	Используемые показатели/система показателей должны обеспечивать количественно-качественную характеристику полученных результатов, на основании которых возможно сделать правомерные и обоснованные выводы
2.	Системность	Совокупность применяемых показателей должна составлять систему и охватывать все основные способы решения поставленной задачи
3.	Достоверность	Способы сбора и обработки исходной информации должны допускать возможность проверки правильности, точности и достоверности полученных данных. Результаты оценки не приводить к искажению деятельности проверяемой организации и приводить к улучшению отчетности и ухудшению реального положения дел
4.	Адекватность	Выбор средств, методов, приемов должен соответствовать цели проведения оценки
5.	Объективность	Используемые показатели/система показателей и результаты расчетов не должны создавать стимулов, приводящих к последующему снижению результатов деятельности или их искажению
6.	Оптимальность	Количество используемых показателей должно быть минимальным, но достаточным для сохранения полноты информации. Не должно быть нагромождения показателей и дублирования отдельных показателей
7.	Точность	Погрешности расчетов не должны приводить к искажению полученных результатов
8.	Однозначность	Определение значения показателя/системы показателей должно обеспечивать одинаковое понимание характеристик полученных результатов

		как специалистами, так и другими лицами, для чего следует избегать излишне сложных, чрезмерно громоздких расчетов, необоснованного использования большого набора данных
9.	Сопоставимость	Выбор показателей/системы показателей должен осуществляться исходя из необходимости непрерывного накопления данных и обеспечения их сопоставимости за отдельные периоды времени и сопоставимости с показателями, используемыми для оценки прогресса в решении сходных (смежных) задач
10.	Своевременность и регулярность	Данные для расчетов должны использоваться исходя из строго определенной периодичности
11.	Экономичность	Получение отчетных данных должно производиться с минимально возможными затратами (финансовыми, трудовыми, временными, организационными и т. д.)

При разработке данной системы следует учитывать, что эти критерии и показатели должны подразделяться на:

– критерии и показатели оценки эффективности деятельности органов финансового контроля;

– критерии и показатели оценки эффективности финансового контроля.

Важно понимать, что оценка будет напрямую зависеть от видов, форм и методов проведения финансового контроля, а также от конкретного участка финансово-хозяйственной деятельности организации, подлежащей проверке. Более того, разные критерии и показатели должны использоваться при оценке эффективности финансового контроля, проводимого в разных сферах деятельности экономических субъектов. С учетом этих факторов должны разрабатываться специфические критерии и показатели оценки эффективности финансового контроля. Вместе с тем, критерии и показатели должны быть общими

и использоваться вне зависимости от органа, осуществляющего финансовый контроль, вида финансового контроля, сферы деятельности экономического субъекта, формы или метода его проведения. Кроме этого, внутри каждого министерства и ведомства при необходимости могут быть разработаны дополнительные критерии и показатели оценки эффективности финансового контроля¹.

Под критерием понимается признак, на основе которого производится оценка эффективности финансового контроля. Это обобщенная совокупность показателей, отражающих различные стороны финансового контроля или стороны деятельности органа финансового контроля.

Под показателем понимается величина, выражающая состояние, ход реализации, степень достигнутых результатов проведения финансового контроля, представляемая в численной форме.

К общим критериям оценки эффективности деятельности органов финансового контроля можно отнести:

– критерий действенности (отражает степень исполнения проверяемыми организациями решений контрольного органа по устранению тех или иных нарушений, злоупотреблений или проблем, выявленных в ходе и по результатам проверки);

– критерий динамичности (свидетельствует об уровне быстроты и полноты реагирования контрольного органа на изменяющуюся экономическую ситуацию);

– критерий интенсивности (характеризует степень загруженности контрольного органа, систематичность и методичность осуществления контрольных мероприятий);

¹ Быковская Ю. В. Критерии и показатели оценки эффективности финансового контроля: необходимость принятия управленческих и законодательных решений // Экономика и управление: проблемы, решения. – 2018. – № 9. – С. 98.

– критерий экстенсивности (включает в себя количество проведенных проверок и объем проверенных средств и обязательств).

К специфичным критериям оценки эффективности деятельности органов финансового контроля относится критерий направленности, включающий в себя количество проверок организаций, занимающихся каким-то определенным видом деятельности или работающих в какой-то определенной сфере деятельности.

К общим критериям оценки эффективности финансового контроля можно отнести:

– критерий результативности (отражает степень достижения поставленных перед контрольным органом целей и реализации задач);

– критерий экономичности (отражает уровень расходования средств на проведение контрольных мероприятий для достижения наилучшего результата).

К специфичным критериям оценки эффективности финансового контроля можно отнести критерий внеплановости, характеризующий степень эффективности финансового контроля, осуществляемого на основании жалоб и заявлений граждан и организаций.

К общим показателям оценки эффективности деятельности органов финансового контроля могут быть отнесены:

– уровень нормативного правового обеспечения органа финансового контроля;

– количество субъектов финансового контроля;

– количество сотрудников контрольных органов или служб, участвующих в проверках;

– уровень профессиональной компетентности сотрудников органов или служб, участвующих в проверках;

– количество проведенных проверок за определенный период времени (например, год);

- ритмичность контрольных проверок за определенный период времени;
- количество сотрудников контрольных органов или служб, участвующих в проверках, в том числе из расчета на одну проверку;
- затраты на финансовое обеспечение деятельности контрольного органа или службы;
- качество методического обеспечения деятельности контрольных органов или служб;
- уровень обеспечения сотрудников контрольных органов или служб, участвующих в проверках, вычислительной и оргтехникой;
- уровень обоснованности, правомерности и своевременности, принимаемых руководителями контрольных органов решений по результатам проводимых проверок;
- количество выявленных правонарушений и злоупотреблений в целом и количество правонарушений, имеющих признаки состава преступления, в том числе из расчета на одного сотрудника контрольного органа или службы, участвующего в проверке;
- уровень соответствия цели достигнутым результатам проведенного финансового контроля;
- состояние исполнительской дисциплины проверяемой организации, в том числе полнота и своевременность реализации принятых контрольным органом решений по результатам проведенных проверок;
- общественная оценка работы контрольного органа.

К специфичным показателям оценки эффективности деятельности органов финансового контроля можно отнести:

- количество сотрудников контрольного органа или службы, участвующих в проверке, имеющих высшее образование по направлению проводимой проверки;

– количество сотрудников контрольного органа или службы, участвующих в проверке, проходивших повышение квалификации по направлению проводимой проверки за последние пять лет;

– качество программного обеспечения, используемого сотрудниками контрольного органа или службы, участвующими в проверке, связанного с определенным направлением проверки (например, наличие специализированной компьютерной программы по составлению смет для строительства различных объектов);

– количество судебных решений по результатам проведенных проверок, вынесенных в пользу субъектов контроля.

К общим критериям оценки эффективности финансового контроля могут быть отнесены:

– качество нормативного правового обеспечения финансового контроля;

– объем выявленных правонарушений и злоупотреблений в денежном выражении в целом, в том числе на одну проверку;

– объем выявленных правонарушений и злоупотреблений в денежном выражении, имеющих признаки состава преступления в целом, в том числе на одну проверку;

– объем средств, использование которых охвачено проверкой;

– объем излишков и недостач, выявленных в ходе проведения проверки.

К специфичным показателям оценки эффективности финансового контроля следует отнести:

– объем нецелевого использования бюджетных средств, выявленный в результате проведения проверки;

– объем финансовых ресурсов, выделенных на проведение профилактических мероприятий и оказание консультационной помощи;

– объем бюджетных денежных средств, возвращенных в доход бюджета по результатам проведения проверки.

Данный перечень критериев и показателей не является исчерпывающим и закрытым. Более того, нередко одни и те же показатели могут оценить уровень работы контрольного органа и эффективность финансового контроля, например, такой показатель, как затраты на финансовое обеспечение деятельности контрольного органа или службы. Кроме этого, при осуществлении оценки эффективности финансового контроля особое значение следует уделять аналитической работе. В ряде случаев увеличение размера какого-либо показателя на первый взгляд отражает положительную динамику, но в итоге может свидетельствовать не о повышении эффективности финансового контроля, а о его снижении. Необходимо проводить анализ показателей в комплексе и в сравнении, например, увеличение количества проверок, осуществленных контрольным органом за определенный период времени, изначально говорит о повышении эффективности работы этого органа. Так повышение значения данного показателя и сохранение такой динамики на протяжении нескольких лет могут говорить, как о снижении качества работы сотрудников контрольного органа, так и об увеличении количества нарушений и преступлений, совершаемых подконтрольными организациями. Данный показатель необходимо исследовать не только в динамике, но и в связке с рядом других показателей, например, с объемом выявленных правонарушений и злоупотреблений проверяемой организации в денежном выражении. Только в этом случае можно увидеть реальную картину и дать достоверную оценку эффективности финансового контроля.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Актуальность учебного пособия заключается в том, что финансовый контроль в Российской Федерации является важным элементом бюджетного процесса, который обеспечивает функционирование всей государственной системы. Сегодня для повышения эффективности финансового контроля необходимо оптимизировать взаимодействие между контролирующими органами, соблюдать законодательные и нормативные правовые акты, нормы, стандарты и правила по использованию государственных средств.

Амелиорация темпов развития экономики, обеспечение стабильной финансовой системы, увеличение доходной части федерального бюджета и экономии средств можно достичь реализовав финансовую стратегию и тактику государства, а именно обеспечив целевое аккумулярование, распределение, перераспределение и использование финансовых ресурсов. Более того, финансовый контроль способствует не только выявлению, но и профилактике и предупреждению совершения преступлений в экономической сфере.

В пособии рассмотрены теоретические аспекты финансового контроля, сформулировано его определение, приведены его виды, формы, методы его проведения, описаны принципы его осуществления. Рассмотрены развитие и современное состояние финансового контроля в России, в том числе классифицированы органы финансового контроля, действующие в настоящее время на территории Российской Федерации. Систематизированы наиболее острые проблемы финансового контроля и приведены направления его совершенствования, проанализирован зарубежный опыт реализации финансового контроля, выделены его плюсы и минусы, рассмотрены вопросы, касающиеся критериев и показателей оценки эффективности финансового контроля.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

Основная литература

Бобошко, В. И. Контроль и ревизия: учебное пособие для студентов вузов, обучающихся по специальностям «Экономическая безопасность», «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» и «Финансы и кредит» / В. И. Бобошко. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2013.

Бурцев, В. В. Государственный финансовый контроль: методология и организация / В. В. Бурцев. – М. : Маркетинг, 2009.

Быковская, Ю. В. Финансовый контроль в России: теория, практика, роль в обеспечении экономической безопасности : учебное пособие / Ю. В. Быковская. – М. : Научный консультант, 2018.

Быстряков, А. Я. Государственный финансовый контроль / А. Я. Быстряков. – М. : РУДН, 2011.

Вострикова, Л. Г. Финансовое право : учебник для вузов / Л. Г. Вострикова. – 3-е изд., перераб. и доп. – М. : Юстицин-форм, 2007.

Гейвандов, Я. А. Центральный банк Российской Федерации: юридический статус, организация, функции, полномочия / Гейвандов Я. А. – М. : Изд-во МНИМП, 1997.

Геймур, О. Г. Государственный финансовый контроль в бюджетной сфере России: организационно-правовое регулирование : автореф. дис. ... канд. юрид. наук / О. Г. Геймур. – Новосибирск, 2011.

Горбунова, О. Н. Финансовое право и финансовый мониторинг в современной России / О. Н. Горбунова. – М. : Проспект, 2008.

Государственность России (конец XV – февраль 1917 г.) : словарь-справочник. Кн. 1. – М. : 1996.

Государственные и муниципальные финансы / под. ред. С. И. Лушина, В. А. Слепова. – М. : Экономистъ, 2006.

Грачева, Е. Ю. Финансовый контроль / Е. Ю. Грачева, Г. П. Толстопятенко, Е. А. Рыжкова. – М. : ИД «Камерон», 2004.

Грязнова, А. Г. Финансы : учебник / под ред. А. Г. Грязновой, Е. В. Маркиной. – М. : Финансы и статистика, 2012.

Демидов, М. В. Государственный и муниципальный финансовый контроль : учебное пособие / М. В. Демидов. – Чебоксары : РИО ЧКИ РУК, 2018.

Ендовицкая, Е. В. Финансовый контроль и аудит : учебное пособие / Е. В. Ендовицкая, Е. Ю. Колесникова, Е. И. Тулинова. – Воронеж : Воронежский государственный университет инженерных технологий, 2013.

Ефимова, Н. П. Государственный финансовый контроль в реализации федеральных целевых социальных программ / Н. П. Ефимова. – М. : Медицина, 2000.

Клейменов, Я. С. Административно-правовой механизм финансового контроля : дис. ... канд. юрид. наук / Я. С. Клейменов. – М., 2010.

Заблоцкий-Десятовский, А. П. Граф П. Д. Киселев и его время: материалы для истории императоров Александра I, Николая I и Александра II / А. П. Заблоцкий-Десятовский. – СПб. : Тип. М. М. Стасюлевича, 1882. Т. 2 : Ч. 1. Управление Министерством государственных имуществ; Ч. 2. Крестьянский вопрос. – 1882.

Ключевский, В. О. Русская история / В. О. Ключевский. – М. : Эксмо, 2008.

Козырин, А. Н. Финансовое право : учебник / А. Н. Козырин; под ред. О. Н. Горбуновой. – М. : Юристь, 1996.

Колесов, Р. В. Система государственного финансового контроля Российской Федерации: проблемы и перспективы : монография / Р. В. Колесов, А. В. Юрченко. – Ярославль : ЯФ МФЮА, 2013.

Конин, Н. М. Российское административное право. Общая часть : курс лекций / Н. М. Конин. – Саратов : СГАП, 2001.

Корчинский, В. Е. Государственные и муниципальные финансы : учебное пособие / В. Е. Корчинский, Т. И. Воробец. – Симферополь : ООО «Издательство Типография «Ариал», 2017.

Крохина, Ю. А. Финансовое право России : учебник / Ю. А. Крохина. – 3-е изд., перераб. и доп. – М. : Норма, 2008.

Кузнецова, О. Н. Контроль и ревизия : учебное пособие / О. Н. Кузнецова. – М. : РУСАЙНС, 2018.

Малеин, Н. С. Кредитно-расчетные правоотношения и финансовый контроль / Н. С. Малеин. – М. : Наука, 1964.

Нестеров, Г. Г. Развитие механизмов налогового контроля в системе обеспечения экономической безопасности : дис. ... канд. экон. наук / Г. Г. Нестеров. – М., 2011.

Овчарова, Е. В. Финансовый контроль в Российской Федерации : учебное пособие / Овчарова Е. В. – М. : Зерцало-М, 2013.

Плотникова, Ю. А. Правовые основы финансового контроля представительных (законодательных) органов государственной власти в Российской Федерации : дис. ... канд. юрид. наук / Ю. А. Плотникова. – М., 2008.

Правовое регулирование финансового контроля в Российской Федерации: проблемы и перспективы : монография / Л. Л. Арзуманова, О. В. Болтинова, О. Ю. Бубнова и др.; отв. ред. Е. Ю. Грачева. – М. : НОРМА; ИНФРА-М, 2013.

Рябова, М. А. Контроль и ревизия : учебно-практическое пособие / М. А. Рябова. – Ульяновск : УлГТУ, 2011.

Советское финансовое право / отв. ред. В. В. Бесчеревных, С. Д. Цыпкин. – М. : Юридическая литература, 1982.

Советское финансовое право / отв. ред. Е. А. Ровинский. – М., 1978.

Соколова, Э. Д. Правовое регулирование финансовой деятельности государства и муниципальных образований / Э. Д. Соколова. – М. : Юриспруденция, 2009.

Сольский, Д. М. Всеподданнейший доклад о развитии и деятельности Государственного контроля с 1855 по 1880 г. / Д. М. Сольский. СПб. : Типография Второго Отделения Собственной Его Императорского Величества Канцелярии, 1880.

Степашин, С. В. Конституционный аудит / С. В. Степашин. – М. : Наука, 2006.

Фадейкина, Н. В., Воронов, В. А. Финансовый контроль в сфере государственного сектора экономики : монография / Н. В. Фадейкина, В. А. Воронов. – Новосибирск : СИФБД, 2002.

Финансовое право : учебник / под ред. О. Н. Горбуновой, доп. Н. М. Артемов, Е. М. Ашмарина, Е. И. Арефкина. – 3-е изд., перераб. – М. : Юристъ, 2006.

Финансовое право / отв. ред. Е. Ю. Грачева, Г. П. Толстопятенко. – М. : Проспект, 2008.

Финансовое право : учебник / отв. ред. Н. И. Химичева. – 4-е изд., перераб. и доп. – М. : Норма, 2008.

Финансы : учебник / под ред. Л. А. Дробозиной. – М. : ЮНИТИ, 2001.

Царегородцева, Г. Ю. Финансовый контроль : учебное пособие / Г. Ю. Царегородцева. – Вологда : ВоГУ, 2016.

Шавров, А. В. Финансовое право Российской Федерации : учебно-методический комплекс / А. В. Шавров. – 7-е изд., доп. и перераб. – М. : Изд. центр ЕАОИ, 2008. URL : http://bib.social/finansovoe-pravo_978/xvi-vek-57350.html (дата обращения: 16.07.2017).

Шохин, С. О. Бюджетно-финансовый контроль в России: (Теория и практика) / С. О. Шохин. – М. : Прометей, 1995.

Ахмедов, Ш. Ш. Место казначейского контроля в системе государственного финансового контроля // Вестник Ростовского государственного экономического университета (РИНХ). – 2015. – № 4 (52). – С. 51–58.

Баранов, П. П. Генезис системы государственного финансового контроля в Российской империи: предпосылки возникновения и ключевые этапы развития // Аудиторские ведомости. – 2016. – № 8. – С. 13–36.

Беляева, Е. С. Критерии оценки государственного финансового контроля // Известия Юго-Западного государственного университета. Серия: Экономика. Социология. Менеджмент. – 2015. – № 3 (16). – С. 118–124.

Беляева, Е. С. Теоретические основы финансового контроля // Известия Юго-Западного государственного университета. Серия: Экономика. Социология. Менеджмент. – 2013. – № 2. – С. 106–110.

Богославский, Е. А. Значение финансового контроля в системе общего государственного контроля // Право и практика. – 2015. – № 3. – С. 46–50.

Бондарев, А. Н. Финансовый контроль. Правовые основы, принципы и сущность // Бухгалтерский учет и налоги в государственных и муниципальных учреждениях: автономных, бюджетных, казенных. – 2013. – № 1. URL: <http://dis.ru/library/602/28033>.

Быковская, Ю. В. Обеспечение национальной безопасности Российской Федерации посредством финансового контроля : сборник научных трудов «Роль бухгалтерского учета, контроля и аудита в обеспечении экономической безопасности России». – М., 2017. – С. 26–35.

Быковская, Ю. В., Егорова, Е. В., Сафохина, Е. А. К вопросу о необходимости разработки концепции развития финансового контроля в Российской Федерации на долгосрочную перспективу // Вестник экономической безопасности. – 2018. – № 3. – С. 287–293.

Быковская, Ю. В. Финансовый контроль в обеспечении экономической безопасности России: пути совершенствования : сборник статей «Обеспечение экономической безопасности России в современных условиях». – М., 2018. – С. 55–63.

Быковская, Ю. В. Критерии и показатели оценки эффективности финансового контроля: необходимость принятия управленческих и законодательных решений // Экономика и управление: проблемы, решения. – 2018. – № 9 (Т. 3). – С. 94–102.

Быковская, Ю. В. Проблемы финансового контроля в современной России и пути их решения // Вестник экономической безопасности. – 2019. – № 1. – С. 202–209.

Винникова, И. В. Банковский надзор и финансовый контроль: соотношение понятий // Евразийский юридический журнал. – 2015. – № 8 (87). – С. 191–193.

Воронченко, Т. П. Организационно-правовые и информационно-методические аспекты развития финансового контроля // Учет. Анализ. Аудит. – 2015. – № 5. – С. 97–103.

Гаджиев, Н. Г., Ахмедова, Х. Г., Гаджиев, М. Н. Финансовый контроль в общественном секторе // Современные проблемы науки и образования. – 2015. – № 1–2. URL: <http://www.science-education.ru/ru/issue/view?id=122> (дата обращения: 18.05.2017).

Галишникова, Е. В. Роль и место налогового контроля в системе государственного финансового контроля // Контентус. – 2015. – № 6. – С. 165–172.

Гварлиани, Т. Е., Черемшанов, С. В. Исследование методологии финансового контроля // Аудит и финансовый анализ. – 2003. – № 4. URL: <http://www.auditfin.com> (дата обращения: 14.02.2018).

Герашенко, И. П., Пашкова, Г. А. Внешний муниципальный финансовый контроль: теоретический аспект // Финансы и кредит. – 2017. – № 43 (763). – С. 2558–2574.

Головин, К. Контрольно-счетные органы иностранных государств // Финансовое право. – 2006. – №7. – С. 5–10.

Грачева, Е. Ю. Финансовая деятельность и финансовый контроль в системе социального управления // Финансовое право. – 2003. – № 2. – С. 8–12.

Кожуханов, В. А. Построение системы показателей оценки эффективности в целях проведения аудита эффективности государственных закупок // Вестник Российского экономического университета имени Г. В. Плеханова. – 2015. – № 6 (84). – С. 107–115.

Конюхова, Т. В. Правовые акты об органах, осуществляющих финансовый контроль // Законодательство и экономика. – 1997. – С. 21–30.

Лазарчук, А. А. Государственный финансовый контроль как элемент обеспечения экономической безопасности Российской Федерации: сборник научных трудов «Экономическая безопасность: стратегия взаимодействия государства и бизнеса» / Материалы региональной научно-практической конференции. – 2015. – С. 115–125.

Луценко, Н. Е. Внутренний финансовый контроль как перспективное направление мониторинга бюджетных расходов // Новая наука: современное состояние и пути развития. – 2016. – № 3–1 (68). – С. 164–167.

Лисейцев, Д. В. Четвертные приказы в России начала XVII в. // Вестник Нижегородского университета имени Н. И. Лобачевского. – 2011. – № 3. – С. 203–210.

Логинов, Ю. М., Суркова, О. Е. Совершенствование национальной системы финансового контроля на основе использования международного опыта // Вестник Самарского государственного экономического университета. – 2014. – № 2 (112). – С. 90–94.

Маркина, Е. В., Якушина, Т. А. Эффективность внутреннего государственного финансового контроля // Вестник Финансового университета. – 2016. – № 5. – С. 73–86.

Мешалкина, Р. Е. Теоретические вопросы государственного финансового контроля // Финансы. – 2003. – № 12. – С. 53–57.

Нещадим, Е. Г. О содержании бюджетной реформы В. А. Татаринова 1862–1868 гг. // Общество и право. – 2011. – № 1 (33). – С. 43–45.

Погосян, Н. Д. Юрисдикция высших органов финансового контроля (зарубежный опыт) // Право и жизнь. – 2007. – С. 4.

Попова, Е. П. Становление и развитие парламентского контроля в России // Актуальные проблемы гуманитарных и естественных наук. – 2010. – № 4. – С. 264–270.

Селивановская, Ю. И. Государственный финансовый контроль и уголовная ответственность // Вестник экономики, права и социологии. – 2015. – № 2. – С. 143–146.

Ситник, А. А. Государственный финансовый контроль и надзор: разграничение понятий // Законы России: опыт, анализ, практика. – 2017. – № 7. – С. 3–6.

Слободчиков, Д. Формы и виды финансового контроля // РИСК: Ресурсы, информация, снабжение, конкуренция. – 2012. – № 2–1. – С. 94–98.

Станкевич, Г. В. Современные подходы к пониманию института финансового контроля // Инновационная наука. – 2015. – № 8–2(8). – С. 123–126.

Чернявский, В. С. Государственный финансовый контроль – проблемы эффективности // Право и политика. – 2004. – № 6. – С. 53–64.

Чураков, Д. О. Конфликт между производственной и профессиональной формой самоуправления рабочих в 1917–1918 гг.: фабзавкомы и профсоюзы // Экономическая история. Обзорение / под ред. Л. И. Бородкина. – М., 2002. – Вып. 8. – С. 97–101.

Шевченко, Д. А., Булгаков, Р. Ю. Перспективы использования передового зарубежного опыта в сфере финансового контроля : сборник научных трудов «Финансовые аспекты модернизации экономики России» / под ред. В. Н. Овчинникова. – Ростов-н/Д, 2014. – С. 77–82.

Шевлоков, В. З. Организационные основы создания государственного финансового контроля // Аудит и финансовый анализ. – 2002. – № 1. – С. 78–84.

Шинкарева, О. В. Государственный и муниципальный финансовый контроль: международные стандарты ИНТОСАИ и российское законодательство // Финансы. – 2015. – № 11. – С. 56–60.

Ялбулганов, А. А. Финансовый контроль как институт финансового права. – М. : ИГ «Юрист», 1999. – С. 29–32.

Нормативные правовые акты

Конституция Союза Советских Социалистических Республик от 7 октября 1977 г. М. : Политиздат, 1977.

Конституция Российской Федерации (принята на всенародном голосовании 12 декабря 1993 г.) // Российская газета. – 1993. – № 237. – 25 дек.

Гражданский кодекс Российской Федерации от 30 ноября 1994 г. № 51-ФЗ (ч. 1) ; Гражданский кодекс Российской Федерации от 26 января 1996 г. № 14-ФЗ (ч. 2) ; Гражданский кодекс Российской Федерации от 26 ноября 2001 г. № 146-ФЗ (ч. 3) ; Гражданский кодекс Российской Федерации от 18 декабря 2006 г. № 230-ФЗ (ч. 4) // Собрание законодательства Российской Федерации. – 1994. – № 32, ст. 3301 ; 1996. – № 5, ст. 410; 2001. – № 49, ст. 4552 ; 2006. – № 52, ст. 5496.

Уголовный кодекс Российской Федерации от 13 июня 1996 г. № 63-ФЗ // Собрание законодательства Российской Федерации. – 1997. – № 31, ст. 4799.

Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31 июля 1998 г. № 145-ФЗ // Собрание законодательства Российской Федерации. – 1998. – № 31, ст. 3823.

Налоговый кодекс Российской Федерации от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ // Собрание законодательства Российской Федерации. – 1998. – № 31, ст. 3824 (ч. 1) ; 2000. – № 32, ст. 3340 (ч. 2).

Таможенный кодекс Евразийского экономического союза (подписан в г. Москве 11 апреля 2017 г.) // Официальный сайт Евразийского экономического союза. URL : <http://www.eaeunion.org/>.

Федеральный закон от 2 декабря 1990 г. № 395-1 «О банках и банковской деятельности» // Ведомости съезда народных депутатов РСФСР. – 1990. – № 27, ст. 357.

Закон Союза Советских Социалистических Республик от 16 мая 1991 г. № 2161-I «О Контрольной Палате СССР» // Ведомости съезда народных депутатов СССР и Верховного Совета СССР. – 1991. – № 23, ст. 649.

Закон Российской Федерации от 21 марта 1991 г. № 943-1 «О налоговых органах Российской Федерации» // Ведомости съезда народных депутатов СССР и Верховного Совета СССР. – 1991. – № 15, ст. 492.

Закон Российской Федерации от 21 июня 1993 г. № 5485-1 «О государственной тайне» // Собрание законодательства Российской Федерации. – 1997. – № 41, ст. 8220–8235.

Федеральный закон от 11 января 1995 г. № 4-ФЗ «О Счетной палате Российской Федерации» // Собрание законодательства Российской Федерации. – 1995. – № 3, ст. 167.

Федеральный конституционный закон от 17 декабря 1997 г. № 2-ФКЗ «О Правительстве Российской Федерации» // Собрание законодательства Российской Федерации. – 1997. – № 51, ст. 5712.

Федеральный закон от 7 августа 2001 г. № 115-ФЗ «О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма» // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2001. – № 33, ст. 3418.

Федеральный закон от 10 июля 2002 г. № 86-ФЗ «О Центральном банке Российской Федерации» // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2002. – № 28, ст. 2790.

Федеральный закон от 6 октября 2003 г. № 131-ФЗ «Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации» // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2003. – № 40, ст. 3822.

Федеральный закон от 10 декабря 2003 г. № 173-ФЗ «О валютном регулировании и валютном контроле» // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2003. – № 50, ст. 4859.

Федеральный закон от 4 апреля 2005 г. № 32-ФЗ «Об Общественной палате Российской Федерации» // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2005. – № 15, ст. 1277.

Федеральный закон от 2 октября 2007 г. № 229-ФЗ «Об исполнительном производстве» // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2007. – № 41, ст. 4849.

Федеральный закон от 30 декабря 2008 г. № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2009. – № 1, ст. 15.

Федеральный закон от 7 февраля 2011 г. № 3-ФЗ «О полиции» // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2011. – № 7, ст. 900.

Федеральный закон от 7 февраля 2011 г. № 6-ФЗ «Об общих принципах организации и деятельности контрольно-счетных органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований» // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2011. – № 7, ст. 903.

Федеральный закон от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2011. – № 50, ст. 7344.

Федеральный закон от 5 апреля 2013 г. № 41-ФЗ «О Счетной палате Российской Федерации» // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2013. – № 14, ст. 1649.

Федеральный закон от 7 мая 2013 г. № 77-ФЗ «О парламентском контроле» // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2013. – № 19, ст. 2304.

Федеральный закон от 28 июня 2014 г. № 172-ФЗ «О стратегическом планировании в Российской Федерации» // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2014. – № 26 (ч. 1), ст. 3378.

Федеральный закон от 21 июля 2014 г. № 212-ФЗ «Об основах общественного контроля в Российской Федерации» // Российская газета. – 2014. – № 163. – 23 июля.

Указ Президента Российской Федерации от 25 июля 1996 г. № 1095 «О мерах по обеспечению государственного финансового контроля в Российской Федерации» // Собрание законодательства Российской Федерации. – 1996. – № 31, ст. 3696.

Указ Президента Российской Федерации от 9 марта 2004 г. № 314 «О системе и структуре федеральных органов исполнительной власти» // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2004. – № 11, ст. 945.

Указ Президента Российской Федерации от 8 июня 2004 г. № 729 «Об утверждении Положения о Контрольном управлении Президента Российской Федерации» // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2004. – № 24, ст. 2395.

Указ Президента Российской Федерации от 12 мая 2008 г. № 724 «Вопросы системы и структуры федеральных органов исполнительной власти» // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2008. – № 20, ст. 2290.

Указ Президента Российской Федерации от 13 июня 2012 г. № 808 «Вопросы Федеральной службы по финансовому мониторингу» // URL: www.pravo.gov.ru.

Указ Президента Российской Федерации от 13 мая 2017 г. № 208 «О Стратегии экономической безопасности Российской Федерации на период до 2030 года» // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2017. – № 20, ст. 2902.

Постановление Совета Министров СССР от 18 декабря 1957 г. «Об утверждении Положения о Комиссии советского контроля Совета Министров СССР» // СП СССР. – 1957. – № 16, ст. 163.

Постановление Правительства Российской Федерации от 7 апреля 2004 г. № 185 «Вопросы Министерства финансов Российской

Федерации» // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2004. – № 15, ст. 1478.

Постановление Правительства Российской Федерации от 30 июня 2004 г. № 329 «О Министерстве финансов Российской Федерации» // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2004. – № 31, ст. 3258.

Постановление Правительства Российской Федерации от 30 июня 2004 г. № 331 «Об утверждении Положения о Федеральной антимонопольной службе» // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2004. – № 31, ст. 3259.

Постановление Правительства Российской Федерации от 30 сентября 2004 г. № 506 «Об утверждении Положения о Федеральной налоговой службе» // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2004. – № 40, ст. 3961.

Постановление Правительства Российской Федерации от 1 декабря 2004 г. № 703 «О Федеральном казначействе» // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2004. – № 49, ст. 4908.

Постановление Правительства Российской Федерации от 24 февраля 2009 г. № 154 «О Федеральной службе по регулированию алкогольного рынка» // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2009. – № 9, ст. 1119.

Постановление Правительства Российской Федерации от 16 сентября 2013 г. № 809 «О Федеральной таможенной службе» // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2013. – № 38, ст. 4823.

Постановление Правительства Российской Федерации от 15 апреля 2014 г. № 320 «Об утверждении государственной программы Российской Федерации «Управление государственными финансами и регулирование финансовых рынков» // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2014. – № 18 (ч. 3), ст. 2166.

Приказ Федеральной таможенной службы Российской Федерации и Федеральной налоговой службы Российской Федерации от 19 июля 2005 г. № 656 /САЭ-3-19/333 «О порядке взаимодействия Федеральной таможенной службы и Федеральной налоговой службы по обеспечению интересов Российской Федерации как кредитора в делах о банкротстве и в процедурах банкротства» // Таможенные ведомости. – 2005. – № 10.

Приказ Министерства внутренних дел Российской Федерации и Федеральной налоговой службы Российской Федерации от 30 июня 2009 г. № 495/ММ-7-2-347 «Об утверждении порядка взаимодействия органов внутренних дел и налоговых органов по предупреждению, выявлению и пресечению налоговых правонарушений и преступлений» // Российская газета. – 2009. – № 173. – 16 сент.

Приказ Федеральной миграционной службы от 27 сентября 2010 г. № 290 «Об утверждении Порядка взаимодействия Федеральной миграционной службы Российской Федерации и Федеральной налоговой службы Российской Федерации при предоставлении налоговыми органами информации по запросам Федеральной миграционной службы Российской Федерации» // Российская газета. – 2010. – № 256. – 12 нояб.

Приказ Генеральной прокуратуры Российской Федерации № 286, Федеральной налоговой службы Российской Федерации № ММВ-7-2/232@, Министерства внутренних дел Российской Федерации, Следственного комитета Российской Федерации от 08 июня 2015 г. «Об утверждении Инструкции по организации контроля за фактическим возмещением ущерба, причиненного налоговыми преступлениями» // СПС «КонсультантПлюс» : URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_185301.

Приказ Министерства финансов Амурской области от 12 мая 2017 г. № 121 «Об утверждении стандартов осуществления внутреннего государственного контроля». URL: <http://cntd.ru/document/45-0236721> (дата обращения: 23.08.2018).

Соглашение Федеральной службы по финансовому мониторингу и Федеральной налоговой службы Российской Федерации от 27 декабря 2006 г. № 01-1-13/6, САЭ-25-06/8 «О сотрудничестве Федеральной службы по финансовому мониторингу и Федеральной налоговой службы» // СПС «КонсультантПлюс» : URL: <http://www.consultant.ru/>.

Соглашение о сотрудничестве Федеральной таможенной службы Российской Федерации и Федеральной налоговой службы Российской Федерации от 21 января 2010 г. № 01-69/1/ММ-27-2/1 // СПС «КонсультантПлюс» : URL: <http://www.consultant.ru/>.

Соглашение о взаимодействии между Министерством внутренних дел Российской Федерации и Федеральной налоговой службой Российской Федерации от 13 октября 2010 г. № 1/8656, № ММВ-27-4/11 // СПС «КонсультантПлюс» : URL: <http://www.consultant.ru/>.

Соглашение о взаимодействии между Следственным комитетом Российской Федерации и Федеральной налоговой службой Российской Федерации от 13 февраля 2012 г. № 101-162-12/ММВ-27-2/3) // СПС «КонсультантПлюс» : URL : <http://www.consultant.ru/>.

Соглашение Федеральной службы судебных приставов и Федеральной налоговой службы Российской Федерации от 14. апреля 2014 г. № 0001/7/ММВ-23-8/3@ «О порядке взаимодействия Федеральной налоговой службы и Федеральной службы судебных приставов при исполнении исполнительных документов» // СПС «КонсультантПлюс» : URL : <http://www.consultant.ru/>.

Соглашение об информационном взаимодействии Счетной палаты Российской Федерации и Федерального казначейства (Москва, 16 мая 2014 г.) // СПС «КонсультантПлюс» : URL: <http://www.consultant.ru/>.

Соглашение Счетной палаты Российской Федерации № С-03-01-108, Федеральной налоговой службы Российской Федерации № ММВ-23-3/16 от 14 ноября 2014 г. «О сотрудничестве между Счетной палатой Российской Федерации и Федеральной налоговой службой» // СПС «КонсультантПлюс» : URL: <http://www.consultant.ru/>.

Стандарт СПК 08-12 «Оценка эффективности деятельности контрольно-счетного органа». URL : <https://pandia.ru/text/78/334/917.php> (дата обращения: 27.09.2018).

Временное положение о полевом контроле // Полное собрание законодательства. – 1877 – № 56980 (Т. 2).

Сборник правительственных распоряжений, циркуляров и соглашений по министерствам путей сообщения и финансов и Государственному контролю, относящихся до эксплуатации казенных железных дорог / сост. М. С. Лянченков, контролер Контроля расходов Николаевской ж. д. – Издание неофициальное. – СПб. : Тип. Д. В. Чичинадзе, 1898 г.

Собрание узаконений и распоряжений правительства за 1917–1918 гг. Управление делами Совнаркома СССР. – М., 1942.

Лимская декларация руководящих принципов контроля (Принята в г. Лиме 17–26.10.1977 г. IX Конгрессом Международной организации высших органов финансового контроля (ИНТОСАИ)) // СПС «КонсультантПлюс» : URL : <http://www.consultant.ru/>.

Электронные ресурсы

Зборовская, Е. Б., Волков, М. А. О ведомственном финансовом контроле и направлениях его совершенствования // Интернет-журнал Науковедение. – 2015. – № 3 (28). URL : <http://naukovedenie.ru> (дата обращения: 12.04.2016).

Степашин, С. В. Казна любит счет. 2002. URL : <http://www.ach.gov.ru/> (дата обращения: 11.06.2018).

Официальный сайт Прокуратуры Тульской области.
URL : <http://www.prokurortula.ru/prosecutors-office/explanation/central-office/11313>.

Официальный сайт Росфинмониторинга. URL : <http://www.fed-sfm.ru>.

Официальный сайт Счетной палаты Российской Федерации.
URL : <http://www.ach.gov.ru>.

Официальный сайт Федерального казначейства. URL :
<http://www.roskazna.ru>.

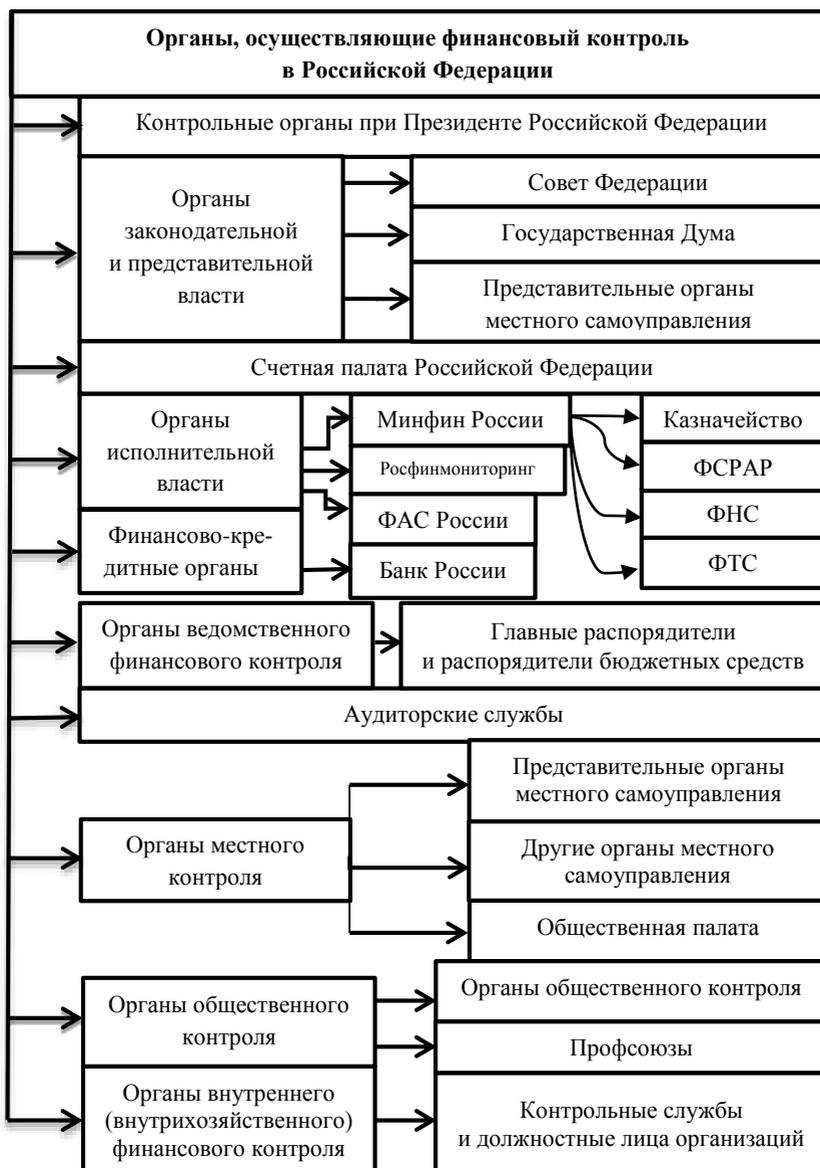
Официальный сайт Федеральной налоговой службы Российской Федерации. URL : <https://www.nalog.ru>.

Официальный сайт Центрального банка Российской Федерации.
URL : <http://www.cbr.ru>.

The International Standards of Supreme Audit Institutions (ISSAI).
URL : <http://www.issai.org>.

ПРИЛОЖЕНИЯ

Приложение 1



**ПЕРЕЧЕНЬ СОГЛАШЕНИЙ
О МЕЖВЕДОМСТВЕННОМ ВЗАИМОДЕЙСТВИИ**

№ п/п	Взаимодействующие органы	Нормативное регулирование
1.	Счетная палата Российской Федерации и Федеральное казначейство	Соглашение об информационном взаимодействии Счетной палаты Российской Федерации и Федерального казначейства (Москва, 16 мая 2014 г)
2.	Федеральная налоговая служба и Счетная палата Российской Федерации	Соглашение о сотрудничестве от 14 ноября 2014 г. № С-03-01-108/ММВ-23-3/16
3.	Федеральная налоговая служба и Следственный комитет Российской Федерации	Соглашение о взаимодействии от 01 ноября 2013 г. № АС-23-2/18/242-57-2013@; Соглашение о взаимодействии от 13 февраля 2012 г. № 101-162-12/ММВ-27-2/3@
4.	Федеральная налоговая служба и Генеральная прокуратура Российской Федерации	Соглашение о взаимодействии от 14 февраля 2014 г. № СД-1-14/ММВ-23-11/2@
5.	ФНС России и Федеральная миграционная служба	Соглашение о взаимодействии от 19 июня 200 г. № МС-1/18-11278дсп/ММ-25-04/5дсп
6.	Федеральное казначейство	Соглашение от 8 ноября 2005 г. № 42-7.1-02/10.1-43, № САЭ-27-10/7@
7.	Федеральная таможенная служба	Соглашение о сотрудничестве от 21 января 2010 г. № 01-69/1/ММ-27-2/1@
8.	Федеральная налоговая служба и Федеральная служба по финансовому мониторингу	Соглашение о взаимодействии от 27 декабря 2006 г. № 01-1-13/6, САЭ-25-06/8

9.	Федеральная налоговая служба и Центральный Банк Российской Федерации	Соглашение об информационном взаимодействии от 29 июня 2010 г. № 01-15/3182/ММВ-27-2/5@
10.	Федеральная налоговая служба и Пенсионный фонд Российской Федерации	Соглашение об информационном обмене от 22 февраля 2011 г. № ММВ-27-2/5/АД-30-33/04 сог.; Дополнительное соглашение № 1 от 29 декабря 2014 г. № ММВ-23-6/1/АД-30-32/02сог@
11.	Федеральная налоговая служба и Фонд социального страхования Российской Федерации	Соглашение о взаимодействии от 23 июня 2011 г. № ММВ-27-2/15/14-03-40/08-1767П (ред. от 16.04.2013)
12.	Федеральная налоговая служба и Федеральная служба судебных приставов	Соглашение о взаимодействии от 14 апреля 2014 г. № 0001/7/ММВ-23-8/3@
13.	Федеральная налоговая служба и Министерство внутренних дел Российской Федерации	Соглашение о взаимодействии от 13 октября 2010 г. № 1/8656/ММВ-27-4/11
14.	Федеральная налоговая служба и Совет Федерации Федерального Собрания Российской Федерации	Соглашение о взаимодействии от 1 июня 2006 г. № 58/06/САЭ-25-13/6@
15.	Федеральная налоговая служба и Федеральная служба по тарифам (ФСТ России)	Соглашение о взаимодействии ФСТ России и ФНС России от 15 января 2007 г. № 1/САЭ-25-06/1
16.	Федеральная налоговая служба Российской Федерации и Федеральное агентство по поставкам вооружения, военной, специальной техники и материальных средств	Соглашение о взаимодействии от 21 июля 2011 г. № 15/ММВ-27-6/18
17.	Федеральная налоговая служба и Федеральная служба по оборонному заказу Российской Федерации	Соглашение о взаимодействии от 21 июня 2013 г. № ММВ-23-2/9/145@

Учебное пособие

Быковская Юлия Викторовна,
доктор экономических наук, доцент

Егорова Елена Васильевна,
кандидат экономических наук

Сафохина Елена Анатольевна,
кандидат экономических наук, доцент

**ФИНАНСОВЫЙ КОНТРОЛЬ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
НА СОВРЕМЕННОМ ЭТАПЕ**



Редактор *С. О. Чеботарева*
Корректор *Н. В. Чамарова, Ф. А. Абилова*
Компьютерная верстка *М. А. Калинин*

Московский университет МВД России имени В.Я. Кикотя
117437, г. Москва, ул. Академика Волгина, д. 12

Подписано в печать	Формат 60×84 1/16	Тираж	133 экз.
11.12.2019	Цена договорная	Объем	5,9 уч.-изд. л.
Заказ № 1769			8,83 усл. печ. л.
