

Федеральное государственное образовательное бюджетное
учреждение высшего образования
«**Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации**»
(**Финансовый университет**)

Факультет «Государственное управление и финансовый контроль»

Кафедра «Государственное и муниципальное управление»

Выпускная квалификационная работа

на тему «Совершенствование внутреннего контроля в системе
государственного управления»

Направление подготовки 38.03.04 «Государственное и муниципальное
управление»

Выполнил студент учебной группы
ГМУ4-1

Крепков Илья Владимирович _____

Руководитель к.ю.н., доцент

Артюхин Роман Евгеньевич _____

**ВКР соответствует предъявляемым
требованиям**

Заведующий кафедрой д.э.н., профессор

_____ С.Е. Прокофьев

« ____ » _____ 2019 г.

Москва – 2019 г.

ФИНАНСОВЫЙ УНИВЕРСИТЕТ

КАФЕДРА «Государственное и муниципальное управление»

УТВЕРЖДАЮ

Руководитель выпускной квалификационной работы
Артюхин Роман Евгеньевич

« _____ » _____ 20 ____ г.

ЗАДАНИЕ

на выпускную квалификационную работу

обучающемуся Крепкову Илье Владимировичу

Тема выпускной квалификационной работы: «Совершенствование внутреннего контроля в системе государственного управления»

закреплена приказом Финуниверситета от «26» ноября 2018 г. №2250/0

Целевая установка: разработка предложений по совершенствованию нормативно-правовой базы в области внутреннего государственного финансового контроля

Основные вопросы, подлежащие разработке (исследованию):

1. Государственный финансовый контроль как деятельность, направленная на построение стабильной финансовой системы
2. Совершенствование государственного финансового контроля как неотделимый элемент социально-экономического развития страны
3. Риск-ориентированный подход при осуществлении государственного контроля как инструмент повышения эффективности контрольной деятельности

Дата выдачи задания: _____

Задание получил: _____ Крепков И.В.

СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	4
Глава 1. ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ФИНАНСОВЫЙ КОНТРОЛЬ КАК ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ, НАПРАВЛЕННАЯ НА ПОСТРОЕНИЕ СТАБИЛЬНОЙ ФИНАНСОВОЙ СИСТЕМЫ	7
1.1. Понятие и роль государственного финансового контроля в системе государственного управления	7
1.2. Эволюция развития внутреннего финансового контроля в Российской Федерации.....	16
1.3. Зарубежный опыт организации государственного финансового контроля.....	29
Глава 2. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ГОСУДАРСТВЕННОГО ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ КАК НЕОТДЕЛИМЫЙ ЭЛЕМЕНТ СОЦИАЛЬНО-ЭКОНОМИЧЕСКОГО РАЗВИТИЯ СТРАНЫ	33
2.1. Анализ и предложения по совершенствованию нормативно-правовой базы в сфере государственного внутреннего финансового контроля.....	33
2.2. Основные направления деятельности Федерального казначейства в области внутреннего финансового контроля.....	40
2.3. Риск-ориентированный подход при осуществлении государственного контроля как инструмент повышения эффективности контрольной деятельности.....	50
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	59
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	63
ПРИЛОЖЕНИЕ 1	68

ВВЕДЕНИЕ

Одной из основных функций органов государственной и муниципальной власти является контроль. Контроль в области финансовых отношений принято называть финансовым контролем. Создание представительными и исполнительными органами власти множества контрольных органов породило скованность действий, а также отсутствие понимания внутреннего и внешнего финансового контроля, что приводило к борьбе между государственными и муниципальными органами за полномочия.

Несовершенная нормативно-правовая база в области государственного финансового контроля создает множество препятствий для развития и повышения эффективности внутреннего финансового контроля. Государственная политика, проводимая в последнее время, направлена на предупреждение и предотвращение нарушений в финансово-бюджетной сфере, в том числе и в сфере закупок с помощью превентивных мер, и на противодействие коррупции. Совершенствование правового регулирования, внедрение системы управления рисками, в том числе с помощью риск-ориентированного подхода, позволяет повысить эффективность и результативность внутреннего финансового контроля, а значит косвенно способствовать увеличению темпов экономического роста и положительно повлиять на социально-экономическое развитие страны. Именно поэтому выбранная тема является актуальной в настоящее время.

Объектом исследования выпускной квалификационной работы является государственный внутренний финансовый контроль, который осуществляют Федеральное казначейство и органы внутреннего государственного финансового контроля субъектов РФ.

Предметом исследования является действующая нормативно-правовая база в области внутреннего государственного финансового контроля и система управления рисками при осуществлении внутреннего государственного финансового контроля.

Целью исследования является выработка предложений по

совершенствованию нормативно-правовой базы в области внутреннего государственного финансового контроля. Для достижения поставленной цели в работе были поставлены следующие задачи:

1. Определить роль и значение государственного финансового контроля;
2. Провести анализ зарубежного опыта организации государственного финансового контроля;
3. Провести анализ действующей и находящейся на стадии рассмотрения нормативно-правовой базы в области внутреннего финансового контроля;
4. Изучить методику и инструменты реализации эффективного внутреннего финансового контроля;
5. Предложить меры по совершенствованию внутреннего финансового контроля.

Нормативно-правовую базу исследования составили положения Конституции Российской Федерации, Лимской декларации руководящих принципов контроля, Бюджетного кодекса Российской Федерации, федерального закона «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд», постановлений Правительства Российской Федерации «О Федеральном казначействе» и «О порядке осуществления Федеральным казначейством полномочий по контролю в финансово-бюджетной сфере», приказа Федерального казначейства «Об утверждении Положения о внутреннем контроле и внутреннем аудите в Федеральном казначействе».

Научной основой работы послужили труды Н.Е. Абрамовой, И.М. Баятовой, И.А. Белобжецкого, В.В. Бурцева, О.Н. Горбуновой, Е.Ю. Грачевой, А.Н. Козырина, И.И. Кучерова, Н.А. Поветкиной, С.Е. Прокофьева, Е.А. Ровинского, С.В. Степашина, С.О. Шохина, А.А. Ялбулганова.

Их публикации оказали наибольшую помощь при проведении исследования и помогли лучше понять сущность внутреннего финансового

контроля. Важной информационной основой работы послужили также материалы различных международных организаций.

Методологическую основу исследования составили такие методы познания как диалектический, формально-логический и сравнительный, а также ряд методов для работы с эмпирическим материалом, в числе которых систематизация, классификация и обобщение.

Практическое значение выпускной квалификационной работы определяется необходимостью совершенствования применяемых инструментов при проведении внутреннего финансового контроля и нормативно-правовой базы в данной области. Выводы и предложения, сформулированные по итогам исследования, могут быть внедрены в нормативно-правовую базу и тем самым применяться в дальнейшем на практике.

Структурно работа состоит из введения, двух основных глав, заключения и списка использованных источников.

Глава 1. ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ФИНАНСОВЫЙ КОНТРОЛЬ КАК ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ, НАПРАВЛЕННАЯ НА ПОСТРОЕНИЕ СТАБИЛЬНОЙ ФИНАНСОВОЙ СИСТЕМЫ

1.1. Понятие и роль государственного финансового контроля в системе государственного управления

В государственном управлении также, как и в теории управления соблюдаются пять основных главных функций, такие как планирование, прогнозирование, организация, мотивация и контроль. Трактовки слова «контроль», которые приведены в словарях Даля и Ожегова позволяют получить лишь поверхностные представления о финансовом контроле, и дают сведения крайне общего характера. Категорирование финансового контроля осложняется тем, что понятие в настоящее время законодательно не закреплено и имеются только отдельные положения, имеющие отношение к ГФК, однако данное понятие можно обнаружить в определенных международно-правовых актах. Например, в Лимской декларации руководящих принципов контроля, акцент ставится на то, что организация контроля является обязательным компонентом управления общественными финансами, так как такое управление влечет за собой ответственность перед обществом¹. Таким образом, контроль позволяет выявить отклонения в деятельности от стандартов и осуществить своевременную корректировку управленческих решений.

В научной литературе часто звучит мнение, что контроль это одна из форм управленческой деятельности. Данная форма имеет место быть везде, где есть субъект управления и объект. Тот, кто наделен правом контролировать, зачастую имеет более высокий статус и объем полномочий, нежели тот, кто является объектом контроля, так как первый имеет право использовать в отношении объекта механизмы непосредственного властного принуждения.

Кроме этого стоит отметить, что контроль - это деятельность, которая связана с наблюдением и проверкой соответствия процесса функционирования

¹ Счетная палата Российской Федерации. Официальный сайт. URL: <http://www.ach.gov.ru> (дата обращения: 20.01.2019).

объекта контроля, принятым управленческим решениям, в формах планов, норм, законов, стандартов, правил и приказов. Неотъемлемой и важной функцией контроля является выявление допущенных отклонений от требований управленческих решений и от принципов организации.

Вышеперечисленные определения полностью согласуются с вышеназванными международными правовыми актами и, будучи универсальными, могут быть применимы ко всем видам и направлениям контроля. Исходя из этого, можно сделать вывод, что государственный и муниципальный финансовый контроль является одним из главных элементов системы государственного и муниципального управления, а также управления государственными и муниципальными финансами. Таким образом, контроль включает в себя активную непрерывную деятельность уполномоченных на проведение проверочных мероприятий лиц-контролеров. В случае, когда такая деятельность относится к государственному (муниципальному) контролю, такими контролерами могут выступать органы государственного (муниципального) контроля и их должностные лица, а если это негосударственный контроль, то консалтинговые, общественные и аудиторские организации. На основе результатов контроля могут приниматься управленческие решения, в случае, когда имеются риски и угрозы для стабильного функционирования системы и требуется предпринять меры, которые будут направлены на их нейтрализацию, тем самым оптимизировав контролируемые процессы.

Исходя из этого, контроль может быть рассмотрен как деятельность уполномоченных лиц по проверке соответствия социально-экономических процессов установленным требованиям на предмет выявления отклонений принятым нормам с целью принятия соответствующих корректирующих управленческих решений, которые позволят исключить аналогичные несоответствия в будущем. Однако из этого определения общего понимания контроля невозможно выделить специфику и содержание финансового контроля.

Так как в настоящее время отсутствует единый подход к понятию финансового контроля целесообразно сопоставлять имеющиеся мнения и выбрать то, которое наиболее полно описывает рассматриваемое понятие. Проводя исследования одного из направлений финансового контроля, И.И. Кучеров пришел к выводу, что категорирование финансового контроля следует начинать с определения понятия контроля вообще, поскольку в данном случае оно является основным². Объясняется это тем, что слово «финансовый» в словосочетании «финансовый контроль» дает указание на отраслевую принадлежность контроля, что важно для понимания сферы его осуществления, но недостаточно для усвоения, и определения характеристики термина в полном объеме.

По мнению И.А. Белобжецкого финансовый контроль следовало бы переименовать в финансово-хозяйственный, так как часто финансовый контроль бывает сложно отделить от хозяйственного контроля, так как в подавляющем большинстве случаев финансовые операции находят свое отражение в отдельных элементах хозяйственной деятельности. Вопреки этому мнению считается, что сфера финансового контроля ограничивается сферой финансов, что в настоящее время звучит правильнее. Именно данным ограничением обусловлено отличие финансового контроля от других видов.

По мнению Е.А. Ровинского, финансовый контроль должен быть направлен не только на соблюдение принципов обязательности и своевременности поступления платежей в бюджет, но и на экономное и расчетливое ведение хозяйства, а также на борьбу с нарушением финансовой дисциплины. Однако изменения, произошедшие в социально-экономической жизни общества, поспособствовали эволюции представлений о сущности и содержании финансового контроля, его целей и задач. Объясняется это тем, что в условиях ограниченного применения административных методов управления

² Кучеров И.И., Поветкина Н.А., Абрамова Н.Е. Контроль в финансово-бюджетной сфере. М.: Институт законодательства и сравнительного правоведения при Правительстве Российской Федерации, 2016. 320 с.

в экономике финансовый контроль остается практически единственным эффективным средством регулирующего воздействия на экономические процессы.

Предметом государственного финансового контроля по мнению В.В. Бурцева являются достоверность и полнота финансовой отчетности, правильность ведения бухгалтерского учета, обоснованность расходных статей бюджета, целесообразность затрат и эффективность использования государственной собственности. По мнению О.Н. Горбуновой объектом финансового контроля выступают денежные отношения, которые возникают при формировании и использовании финансовых ресурсов в производственной и непроизводственной сферах. Данный объект является общим и может быть отнесен как к государственному, так и негосударственному финансовому контролю.

В литературе, посвященной вопросам контрольно-ревизионной деятельности, отмечается, что сущность контроля сводится к регулярной непрерывной проверке соблюдения финансового законодательства и выявлению отклонений государственной дисциплины в экономике и финансах. Финансовый контроль признает отклонением такие действия как расточительность, бесхозяйственность, факты злоупотребления и хищения товарно-материальных ценностей и денежных средств. Существуют и другие точки зрения, например, у А.Н. Козырина, который считает, что финансовый контроль, это не только способ обеспечения законности в финансовой сфере, но и обратная связь, которая направлена на активное воздействие в целях стимулирования к рациональному использованию финансовых ресурсов.

По мнению других специалистов, в процессе проведения финансового контроля проверяются такие факторы, как соблюдение установленного правопорядка при осуществлении финансовой деятельности органами власти и организациями различных организационно-правовых форм и форм собственности, а также экономическая обоснованность и эффективность осуществляемой финансовой деятельности, и их соответствие поставленным

задачам. Таким образом, финансовый контроль в определенной мере заставляет подконтрольных лиц соблюдать принципы законности и целесообразности финансовой деятельности.

Финансовый контроль может быть классифицирован на государственный и негосударственный в зависимости от принадлежности финансовых ресурсов публичным или частным субъектам. Стоит отметить, что в обоих случаях объектом контроля выступают общественные отношения, которые образуются в первом случае за счет публичных финансов, а во втором частных. Таким образом, объектом ГФК целесообразно признавать общественные отношения, которые складываются в процессе образования, распределения и использования публичных денежных фондов. Данные правоотношения могут иметь форму различных операций и действий, таких как уплата налогов в бюджет и предоставление бюджетных субсидий и кредитов. Примерами отношений негосударственного финансового контроля могут быть составление финансовой отчетности, получение и распределение корпоративной прибыли. Вполне естественно, что процессы, которые связаны с использованием фондов денежных средств, вследствие своей исключительной ценности требуют постоянного финансового контроля, благодаря чему контроль остается актуальным и в настоящее время. Кроме различий в объекте у государственного и негосударственного финансового контроля различаются состав контролеров, формы и методы контроля, а также оформление результатов и реагирование на выявленные отклонения от стандартов.

При всей разности подходов в определении государственного финансового контроля стоит отметить, что общим является предпочтение рассматривать контроль как непрерывный процесс, однако более приемлемо определять государственный финансовый контроль не как процесс, а как деятельность органов государственной власти с использованием специальных организационных форм и методов в целях установления объективной оценки экономической эффективности финансово-хозяйственной деятельности и сохранения государственной собственности. Данное определение можно

дополнить тем, что целью деятельности является также осуществление эффективной финансовой политики для обеспечения прав и свобод граждан.

Некоторые другие правоведы считают, что основополагающая роль финансового контроля содержится в выявлении внутренних резервов производства. Вышеизложенные суждения подтверждаются ранее действовавшим Указом Президента РФ от 25 июля 1996 года №1095 «О мерах по обеспечению государственного финансового контроля в Российской Федерации». В нем в качестве главных векторов государственного финансового контроля значились вопросы контроля за полным и своевременным поступлением доходов бюджета, страховых взносов, а также своевременное и целевое финансирование расходов на выплату стипендий, пособий и другие социальные выплаты. В некоторой степени приведенные цели ГФК соответствовали тогдашней тяжелой финансовой обстановке девяностых годов, когда возникали проблемы с выплатами денежных средств населению. На самом деле все усилия финансового контроля направлены на создание эффективного финансового механизма и стабильной финансовой системы, так как только такой синтез может противостоять современным вызовам и угрозам, а также удовлетворить финансовые потребности государства. Для выполнения данной цели требуется исполнять на регулярной основе такие задачи как: выявление, предупреждение и пресечение нарушений финансового законодательства, привлечение к ответственности виновных путем применения к ним мер административного воздействия, а также возмещение финансового ущерба.

Исходя из вышеизложенного финансовый контроль следует понимать как составную часть государственного контроля, которая включает в себя целенаправленную деятельность уполномоченных лиц по выявлению в финансовой сфере, в ходе проверочных мероприятий, нарушений финансового законодательства, их предупреждение и пресечение, а также привлечение виновных к ответственности при помощи применения финансовых и иных санкций и возмещение финансового ущерба в целях создания эффективного

финансового механизма и построения стабильной финансовой системы. В приведенном случае следует исходить из широкой трактовки финансового контроля, так как в узком его понимании такой контроль может сводиться только к проверке соблюдения бюджетного законодательства.

Внутренний финансовый контроль является постоянным формализованным процессом, который осуществляется на основе совокупности правил, процедур и действий. Данные правила устанавливаются и регламентируются нормативно-правовыми актами и направлены на достижение целевых значений показателей качества финансового менеджмента. Соответствующие показатели устанавливаются финансовым органом в отношении главных администраторов бюджетных средств, а также главным администратором бюджетных средств в отношении подведомственных ему администраторов.

Целью внутреннего финансового контроля (ВФК) является обеспечение соблюдения всех требований бюджетного законодательства и иных нормативно-правовых актов, которые регулируют бюджетные правоотношения, внутренних стандартов и процедур осуществления финансового менеджмента, а также обеспечение полноты, достоверности и своевременности представления бюджетной отчетности и соблюдение принципа эффективности использования бюджетных средств. Задачами внутреннего финансового контроля являются установление и систематическая актуализация целевых значений внутренних индикаторов эффективности управления бюджетными средствами, а также определение и реализация мер контроля своевременности и правильности выполнения правил, процедур и действий, направленных на достижение целевых значений внутренних индикаторов эффективности управления бюджетными средствами.

Стоит отметить, что в ходе реформы в главу 26 БК РФ в 2013 году Федеральным законом от 23 июля 2013 года №252-ФЗ впервые было введено понятие внутреннего контроля как одного из видов государственного финансового контроля. В предыдущей редакции БК РФ присутствовало только

понятие внутреннего финансового аудита, которое не могло компенсировать отсутствие в бюджетном законодательстве понятия внутреннего государственного финансового контроля. Внутренний финансовый контроль и внутренний финансовый аудит не являются тождественными понятиями.

В 2013 году произошло реформирование всех элементов системы государственного (муниципального) финансового контроля вследствие принятия Федерального закона от 23 июля 2013 года №252-ФЗ, практически полностью усовершенствовавшего главу 26 БК РФ, а также Федерального закона «О парламентском контроле» и Закона о Счетной палате. Основной причиной одновременного принятия такого значительного массива нормативных правовых актов, существенно изменяющих систему, стала необходимость приведения принципов и стандартов системы государственного финансового контроля в соответствие со стандартами ИНТОСАИ и ЕВРОСАИ. Кроме этого были усовершенствованы методы и объекты финансового контроля в Российской Федерации, которые полностью совпадали с международными, что было одним из необходимых условий для вступления России во Всемирную торговую организацию (ВТО).

Осуществив сравнительный анализ предыдущей и принятой в 2013 году редакции главы 26 БК РФ, к основным направлениям реформирования системы финансового контроля следует отнести следующие изменения:

1. Организация действенного механизма контроля за эффективным использованием бюджетных средств;
2. Разграничение полномочий между органами государственного финансового контроля;
3. Введение понятий внешнего и внутреннего финансового контроля, уточнение вопроса о формах финансового контроля;
4. Определение на законодательном уровне методов и объектов государственного финансового контроля.

За основу построения усовершенствованной российской системы государственного финансового контроля были взяты принципы, закрепленные

в Лимской декларации. Так, одним из позаимствованных принципов стало закрепление в законодательстве таких видов государственного финансового контроля, как внешний и внутренний. Однако понятие государственного внутреннего финансового контроля не содержит в себе все признаки, которыми характеризуется термин «внутренний контроль» в Лимской декларации. Стоит отметить, что согласно Лимской декларации внутренний контроль в целом осуществляется внутренними контрольными службами, которые должны быть созданы внутри отдельных ведомств и организаций, при этом внешние ревизионные службы не являются частью организационной структуры проверяемых организаций. В рамках осуществления финансового контроля в Российской Федерации для целей внутреннего контроля предполагается создание отдельных служб, не входящих в состав подконтрольных объектов и выполняющих в пределах своей компетенции функции по осуществлению контрольных мероприятий. Данное обстоятельство не полностью совпадает с положениями Лимской декларации, однако не противоречит им, так как в процессе деятельности участников бюджетного процесса, внутренний контроль осуществляется самими участниками бюджетного процесса, которыми согласно статье 152 и 157 БК РФ являются органы государственного (муниципального) финансового контроля.

Согласно статье 265 Бюджетного кодекса Российской Федерации государственный финансовый контроль подразделяется на внешний и внутренний. Внешний контроль осуществляет Счетная палата Российской Федерации и контрольно-счетные палаты субъектов РФ. Внутренний контроль осуществляет Казначейство России и органы внутреннего государственного финансового контроля субъектов РФ, а на муниципальном уровне органы внутреннего муниципального финансового контроля.

Федеральное казначейство осуществляет предварительный контроль за ведением операций со средствами федерального бюджета главными распорядителями, распорядителями и получателями средств федерального бюджета в целях сохранения бюджетных средств от неправомерного

расходования, а также в целях полного преобладания целевого характера использования бюджетных средств³. Кроме этого данный орган осуществляет последующий контроль, тем самым выявляя нарушения после их наступления и компенсируя финансовый ущерб, нанесенный государству. Идентичные полномочия у органов ВГФК субъектов и органов ВМФК на региональном и муниципальном уровне.

Таким образом, изучив массив законодательных и подзаконных актов, регламентирующих порядок осуществления государственного внутреннего финансового контроля, а также компетенцию органов исполнительной власти, можно прийти к выводу, что главной целью государственного внутреннего финансового контроля является обеспечение соблюдения бюджетного законодательства и обеспечение целевого расходования денежных средств, выделенных на реализацию государственных программ, а также достижение целей предоставления средств из соответствующего бюджета. Для реализации указанных целей в Российской Федерации существует в настоящее время орган исполнительной власти специальной компетенции, на который возложены функции по реализации государственного внутреннего финансового контроля. Данным ревизионным органом, исполняющим контрольные функции в финансово-бюджетной сфере, в настоящее время является Федеральное казначейство.

1.2. Эволюция развития внутреннего финансового контроля в Российской Федерации

Рост производительности труда и товарно-денежных отношений запустил процесс усиления централизации власти, тем самым развив и усложнив государственные финансы. Благодаря этому финансовый контроль стал превращаться в отдельную сферу государственного управления и в 1654 году появляется специальный орган Приказ счетных дел. Создание данного органа привело к упорядочиванию финансов Российского царства, так как были

³ Министерство финансов Российской Федерации. Официальный сайт. URL: <https://www.minfin.ru/ru/> (дата обращения: 25.01.2019).

реализованы три направления: осуществление ревизионной деятельности, ведение «доимочной книги» (в ней велись записи, с кого и сколько надо получить государственных заемных денег и их взыскание), а также проводилась опись имущества, подлежащего продаже в целях возмещения долга государству.

Петровские реформы поспособствовали росту государственного бюджета и появлению новых источников доходов и объектов расходов, тем самым повысив роль финансового контроля. В связи с этим в 1699 году была учреждена Ближняя канцелярия, которая представляла царю данные о государственных денежных и материальных ресурсах. Спустя несколько лет в 1708-1710 годах управление финансами было передано губернаторам, что привело к децентрализации и негативно сказалось на проведении финансового контроля.

Государственное управление в рамках преобразований нуждалось в новых реформах, и в 1711 году был учрежден Сенат, который имел множество функций, в том числе в области управления финансами. Данный орган состоял из девяти коллегий, три из которых управляли финансами: Камер-коллегия занималась доходами и собирала сведения об урожаях и ценах; Штатс-контор-коллегия руководила государственными расходами; Ревизион-коллегия осуществляла финансовый контроль. Ревизион-коллегия была образована в 1719 году и, несмотря на создание органа финансового контроля, отмечалось, что из ста рублей дохода только одна треть попадала в казну, а остальное по карманам чиновников⁴.

Спустя сто лет начинается новый этап в организации финансового контроля и в 1802 году создается Министерство финансов. Согласно Манифесту от 8 сентября 1802 года, все министерства были обязаны ежегодно в начале октября представлять Министерству финансов свои сметы на будущий год. Минфин должен был в ноябре свести расходные сметы и вместе с «генеральной ведомостью о доходах следующего года» представить на

⁴ Сборник Русского исторического общества. СПб., 1873. Т. 2. С. 361.

рассмотрение и утверждение императору. После чего министр отсылал роспись государственному казначею для ее исполнения, а тот в свое время составлял «генеральный отчет о государственных приходах, расходах и остатках» за прошедший год и представлял его министру финансов.

Михаил Михайлович Сперанский был двигателем преобразований государственного финансового контроля. В 17-18 века считалось, что задачей финансового контроля была охрана казны от злоупотреблений. Однако Сперанский был уверен, что задачей финансового контроля был контроль за исполнением государственного бюджета. Он считал, что ревизионная деятельность должна быть направлена на все виды государственных и местных доходов и расходов и на всех должностных лиц. Данная инициатива не была реализована, так как заинтересованные группы лиц создали серьезное сопротивление.

Позднее, благодаря предложениям Сперанского был создан 1 января 1810 года Государственный совет, который стал единым контрольным органом. Спустя год, 28 января 1811 года, было создано Главное управление ревизии государственных счетов, которое по статусу приравнивалось к министерству. Целью вышеназванного управления было проведение ревизий доходов и расходов казенных средств, а также осуществление надзора за их движением. Александр Иванович Герцен охарактеризовал финансы того времени так: «Финансы плохи, да ведь это обыкновенное русское хозяйство, вид пышный и ни гроша за душой»⁵.

Спустя полвека происходит отмена крепостного права, запустившая процесс новых реформ. Государственные расходы стали расти, и потребовалось навести порядок в области финансов. Незадолго до отмены крепостного права в ноябре 1855 года началась подготовка к финансовой реформе. Валериан Алексеевич Татаринов после изучения опыта контроля в Австрии, Бельгии, Пруссии и во Франции отметил, что «ни одно из коренных начал, которые в иностранных государствах служат основанием движения капиталов и их

⁵ Колокол. 1860. №60. С. 492.

проверки, у нас не применено»⁶. Благодаря изучению зарубежного опыта в 1859 году принимается решение о введении предварительного контроля, а спустя пять лет, в 1864 году, вводится единство кассы. Таким образом, эффективность контроля возрастает, так как Государственный контролер Российской империи получает право принимать участие в предварительном рассмотрении смет ведомств и с 1866 года составлять отчеты об исполнении государственной росписи, которое до этого момента принадлежало Министерству финансов. Введение документальной ревизии позволило усовершенствовать финансовый контроль, однако спустя некоторое время от нее отказались, так как это не соответствовало интересам определенных групп лиц из большинства ведомств. Отрицательным моментом было и то, что от ревизии освобождались некоторые ведомства, что является ошибкой и следует избегать такого в настоящем.

Деятельность Государственного контроля не регламентировалась нормативным актом, из-за чего он лишался властных полномочий. Несмотря на неоднозначность проведенных реформ, можно отметить их позитивный характер, так как ревизия генеральных отчетов была заменена документальной ревизией, а также существенно был модернизирован государственный финансовый контроль как средство борьбы с нарушениями.

Во второй половине 19 века характерной особенностью бюджета Российской империи была его дефицитность. С введением документальной ревизии стала возможна проверка хозяйственной целесообразности и выгодности операций. Отчеты Государственного контроля стали ежегодно публиковаться и обсуждаться в печати, что получило общественную огласку. Определенным чиновникам приходилось публично объясняться за допущенные нарушения при расходовании бюджетных средств. Несмотря на это после смерти Валериана Алексеевича Татарина полномочия Государственного

⁶ Татарин В.А. Государственная отчетность в Австрии. СПб., 1858. См. также: Он же. Государственная отчетность в Пруссии. СПб., 1858; Он же. Государственная отчетность во Франции. СПб., 1858; Он же. Общий сравнительный обзор систем государственной отчетности во Франции, Бельгии, Австрии, Пруссии. СПб., 1857; Он же. Преобразование государственной отчетности. СПб., 1861. Ч. III. С. 43.

контроля в сфере осуществления финансового контроля были сокращены.

Во время Крымской войны было допущено множество злоупотреблений в части расходования бюджетных средств. Александру II был представлен доклад Государственного контроля, в котором указывалась необходимость создания системы фактического контроля за деятельностью хозяйственных учреждений армии во время войны. Отмечалось, что для проверки расходов военного времени недостаточно последующего контроля и что только фактический контроль может предотвратить и вовремя устранить злоупотребления. В рамках совершенствования системы контроля был создан полевой контроль. На него были возложены определенные функции, главной из которых была фактическая проверка сохранности и целесообразности использования бюджетных и материальных средств. Данный орган мог производить внеплановую фактическую ревизию наличности в полевых казначействах и всех других видов государственного имущества. Вышеизложенный опыт, по мнению современников, оказал существенное влияние на дальнейшее развитие финансового контроля.

Последующее развитие промышленности не могло существовать без государственной поддержки. Были построены железные дороги, линии связи, создана система государственного кредита. Существовавшая система контроля не могла предотвратить злоупотребления и в 1881 году Государственный контролер писал: «Государственный контроль был отстранен от участия в обсуждении предположений о раздаче земель и имений и от проверки совершаемых перед его раздачей оценок. О земельных раздачах и продажах он узнавал только тогда, когда отчуждение государственного имущества являлось событием совершившимся, когда своими сведениями он мог послужить только более яркому освещению нанесенного казне ущерба, но зло уже не могло быть отвращено»⁷. Ситуация осложнялась контрреформами 1880-х годов, когда сфера деятельности финансового контроля сокращалась.

⁷ Всеподданнейший отчет Государственного контролера за 1881 год. СПб., 1883. С. 53.

В 1892 году был издан Закон «Учреждение Государственного контроля», в котором отсутствовало положение о предварительном финансовом контроле, но при этом закреплялась обязанность выдавать заключение о выгодности или невыгодности производства. Все еще сохранялась проблема невозможности проверки определенных ведомств.

Существовавшая с 1860-х годов казначейская система сводилась к составлению проекта росписи по доходам и расходам. Органы Государственного контроля Российской империи проверяли все операции казначейств по исполнению бюджета, однако для более эффективной проверки требовалось использовать методы предварительной и фактической ревизии. Предварительный контроль проводился в двух формах:

1. Предварительная документальная ревизия распорядительных операций ведомств;
2. Участие представителей Государственного контроля в совещаниях ведомств, когда обсуждались вопросы финансово-хозяйственного порядка.

Фактический контроль заключался в установлении целостности и сохранности бюджетных средств и материальных ценностей, которые находились в ведении учреждений, подотчетных Государственному контролю. Кроме этого проверялась правильность проводимых этими учреждениями операций на месте их совершения. В случае, когда выявлялись нарушения, применялись начеты, влекущие за собой возбуждение судебно-уголовного, либо ревизионно-административного порядка. В первом случае виновное лицо было обязано возместить ущерб, а во втором контрольные органы передавали информацию о выявленных нарушениях начальнику проверяемого учреждения. Если начальник ведомства соглашался, то начет уплачивался, а если нет, то дело передавали на рассмотрение Совета Государственного контроля. Если министр не соглашался с постановлением Совета, то его передавали в Сенат, тем самым процесс удлинялся на годы и начеты так и не взыскивались. Таким образом, финансовый контроль в рассматриваемый период времени почти всегда совершенствовался, однако он не был эффективным и не предотвращал

нарушения, связанные с хищением бюджетных средств.

В начале 20 века в России во всех отраслях промышленности сложились капиталистические монополии. Появились новые доходные статьи бюджета, которые усложняли систему контроля и злоупотребления, которые выявлялись в сфере использования государственных земель и нефтепромыслов Государственным контролем могли лишь констатироваться, просьбой не допускать подобных нарушений. Таким образом, государственный финансовый контроль выступал в роли наблюдателя за нарушениями. Например, Министерство финансов и Министерство путей сообщения требовали ограничить Государственный контроль и оставить функцию наблюдения за соответствием расходов расценочным ведомостям, что превратило финансовый контроль при строительстве железных дорог в формальность. Данная тенденция была характерна и для других отраслей, таких как почта, связь, винная монополия.

Согласно уставу Государственного банка 1894 года, у Государственного контроля отсутствовала возможность проводить контроль за операциями, совершаемыми в Государственном банке с казенными средствами, что приводило к множеству злоупотреблений. Решением министра финансов устанавливался порядок, согласно которому проверка отчетов Государственного банка проводилась Государственным контролем и комиссией, которая состояла из членов совета банка. Комиссия проверяла отчеты банка по книгам, счетам и документам, а Государственный контроль сопоставлял отчеты с книгами банка, что свидетельствует о том, что никакого контроля не было. Аргументировалось это коммерческой тайной и недопущением контроля за деятельностью определенных кредитных организаций. Государственный контроль не мог проводить ревизию операций Кредитной канцелярии, что также является ошибкой, которую нельзя допускать в настоящее время. Таким образом, государственный финансовый контроль служил интересам российской монархии и при этом он не ограничивал власть бюрократии и не мешал ей зарабатывать за государственный счет.

Современники утверждали, что контроль рос «вширь», так как аппарат и число учреждений увеличивалось, но при этом серьезных злоупотреблений не выявлялось. Примером неэффективности финансового контроля является Временная ревизионная комиссия, образованная для проверки отчетности военных расходов Русско-японской войны, которая только в 1914 году начала проверку. Кроме этого отсутствовала ревизия исполнения бюджета, подменявшаяся объяснительными записками Государственного контролера. Кроме этого во время Первой мировой войны было проведено множество манипуляций с бюджетом в целях снижения дефицита и успокаивания населения относительно экономической ситуации в стране.

В военное время банки получали 16 - 18% прибыли с каждой гарантии для промышленного предприятия. Размещая военные заказы, государство требовало от предприятий предоставления банковской гарантии, что автоматически становилось источником доходов банкиров. Государственная дума предоставила право Государственному контролю проводить ревизию деятельности банков и банковских контор по согласованию с министром финансов. Однако это решение просуществовало несколько дней, и такое право стало распространяться только в отношении банковских контор. Позже Совет министров Российской империи принял решение «О расширении правительственного надзора над банками коммерческого кредита». Благодаря этому министр финансов смог проверять банки и если обнаруживались нарушения, то запрещать совершать эти операции.

Таким образом, в России до времен СССР существовал зависимый от Правительства финансовый контроль, что не могло сделать его эффективным. Именно поэтому в советские годы создается новая система. Неэффективность Государственного контроля постоянно обсуждали в Государственной думе, но меры, которые были направлены на повышение его результативности, не принимались. Слабость контроля, которая проявлялась во взяточничестве контролеров, подтолкнула людей на изменения, что позже переросло в лозунги Октябрьской революции.

Владимир Ильич Ленин был сторонником идеи, что контроль является постоянной функцией государственного управления. Целью контроля он считал борьбу с бюрократизмом и с попытками государственного аппарата отделиться от народа и подняться над ним.

Стоит отметить, что одним из первых декретов Советского государства был декрет об образовании Народного комиссариата государственного контроля. Спустя год в декабре 1918 года Совет народных комиссаров утвердил правила предварительной и фактической ревизии хозяйственно-финансовой деятельности.

Первый контрольно-ревизионный орган в его наиболее современном понимании появился 96 лет назад - в начальные годы советской эпохи, а именно 23 октября 1923 года. В этот день было создано Финансово-контрольное управление, которое входило в состав Народного комиссариата финансов СССР. В его задачи входила документальная проверка доходов и расходов бюджета, а в определенных случаях материальных ценностей. Народный комиссариат финансов получил право сплошной документальной ревизии исполнения бюджета всеми ведомствами. Последующий документальный контроль зачастую был неэффективен. Спустя три года система внутреннего контроля совершенствуется и 16 ноября 1926 года выходит Постановление Совета народных комиссаров СССР, в котором Финансово-контрольное управление было преобразовано в Главное управление государственного финансового контроля. В этот же период времени в республиках Советского Союза и на муниципальном уровне были созданы и стали функционировать территориальные управления и отделы Главного управления государственного финансового контроля.

Основной формой ревизионной работы стала фактическая проверка финансово-хозяйственных деятельности на месте их совершения с выборочной проверкой документов. Стоит отметить, что эти меры были недостаточными для того, чтобы преодолеть разрыв между оперативным и последующим контролем. Тем не менее, в 1930 году решением Центрального

исполнительного комитета СССР и Советом народных комиссаров СССР Главное управление госфинконтроля было реорганизовано и его функции перешли органам Рабоче-крестьянской инспекции. При этом 11 февраля 1934 года она была расформирована, вследствие чего потребовалось воссоздать бывшую систему внутреннего финансового контроля и уже в 1937 году в составе Наркомфина СССР, было образовано Контрольно-ревизионное управление, которое имело свои территориальные отделения и работало по годовым и квартальным планам проведения ревизии.

Спустя год 9 мая 1938 года Совет народных комиссаров СССР одобрил Положение о Контрольно-ревизионном управлении СССР, которое было внесено Наркомфином СССР. Создание КРУ стало новым этапом в развитии государственного внутреннего финансового контроля, так как были определены принципы его организации и методы осуществления вплоть до нынешних времен. Начало контроля, реализованное в задачах и схеме организации КРУ, в большей части совпадало с тем, что сегодня принято называть объективными принципами финансового контроля. Данное ведомство должно было выполнить задачу организации жесткой системы контроля за исполнением бюджета в плане законности, целесообразности и эффективности расходования государственных средств. Стоит отметить, что даже в командно-административной экономике, где выполнение и перевыполнение планового результата считалось самым главным, требовалось соблюдать принцип эффективности и целесообразности. Это свидетельствует о том, что производство заводами большего количества продукции путем излишних (больше плановых) трат на приобретение сырья для ее производства является нарушением, так как противоречит принципу целесообразности и в определенных случаях и принципу эффективности. Для реализации своих полномочий Контрольно-ревизионное управление получило право производить документальные ревизии всех наркоматов, ведомств, организаций, учреждений и предприятий, что поспособствовало увеличению эффективности контроля, так как данная процедура позволяет устранить нарушения в будущем. Впервые

была создана контрольная «вертикаль», определена строгая иерархия контрольных органов. Для выполнения особо сложных задач требуется высококвалифицированный персонал и КРУ с первых дней существования подходило тщательно и уделяло особое внимание подбору таких кадров. В 1941 году началась война, и требовалось максимально быстро сократить расходы, которые не были связаны с первоочередными нуждами фронта и тыла. В условиях военного периода финансовая система страны работала на фронт в отличие от немецкой системы, где доля расходов бюджета на войну была ниже. Если в такой ситуации система продолжала работать, то можно утверждать, что направления финансовой политики были выбраны правильно, в том числе и контроль.

Существенные организационные изменения произошли в мае 1956 года. Это было связано с расширением прав союзных республик в хозяйственном строительстве. Было утверждено новое Положение о Контрольно-ревизионном управлении Министерства финансов СССР, в котором провозглашалось расширение прав республиканских органов по контролю за исполнением бюджета. Были созданы контрольно-ревизионные управления в Министерствах финансов всех союзных республик.

Материалы комплексных ревизий представлялись исполкомам районных Советов народных депутатов и рассматривались на расширенных заседаниях. Виновные привлекались к материальной ответственности, включая освобождение от занимаемой должности, а те, кто были уличены в хищении государственных средств, приговаривались к конкретным срокам лишения свободы с конфискацией имущества, предприятия лишались звания «Предприятия коммунистического труда», а руководители и работники исключались из рядов Коммунистической партии. В целях улучшения методологического руководства контрольно-ревизионной работой в системе Министерства финансов СССР при КРУ Минфина СССР был образован Методологический совет.

В восьмидесятые годы были предприняты первые попытки организации аудиторской деятельности - тогда еще в рамках советской финансовой системы. Ведущую роль играло Контрольно-ревизионное управление Минфина СССР. В условиях перестройки возник вопрос - кто должен проводить финансовые проверки деятельности экономических субъектов, не являющихся государственной собственностью: кооперативов, частных фирм, совместных предприятий. По указанию Правительства СССР была осуществлена разработка концепции реорганизации финансового контроля в стране, которая предусматривала создание сети аудиторских организаций для проведения ревизий и проверок предприятий и организаций, различных организационно-правовых форм и видов деятельности.

Структура органов финансово-бюджетного надзора, центральным из которых было Контрольно-ревизионное управление Минфина СССР, после распада Советского Союза легла в основу органов внутреннего финансового контроля в Российской Федерации.

После распада Советского союза страна переживала тяжелый экономический и политический кризис девяностых годов. Устоявшаяся система государственного управления была потеряна и многие органы власти либо серьезно изменились, либо вовсе были ликвидированы. Тяжелая ситуация была и в области финансового контроля. Только лишь в августе 1998 года выходит постановление Правительства Российской Федерации №888 «О территориальных контрольно-ревизионных органах Министерства финансов РФ» наводившее порядок в субъектах РФ и в то же время создается Департамент государственного финансового контроля и аудита Министерства финансов РФ. Таким образом, можно сделать вывод, что органы власти, в компетенции которых находился внутренний финансовый контроль, исторически находились в ведении Министерства финансов.

Спустя 6 лет проводится административная реформа, которая была направлена на разграничение между органами власти функций контроля, тем самым укрепив государственную власть в Российской Федерации. Согласно

Указу Президента РФ от 9 марта 2004 года №314 «О системе и структуре федеральных органов исполнительной власти», создается Федеральная служба финансово-бюджетного надзора с функциями по контролю и надзору.

Бюджетный кодекс до 2013 года определял Росфиннадзор как ФОИВ, осуществляющий контроль и надзор за использованием средств федерального бюджета и государственных внебюджетных фондов, а также субвенций, субсидий и бюджетных кредитов. В 2013 году государственный финансовый контроль был усовершенствован в целях приведения его системы к международным стандартам. Начался процесс обновления нормативно-правовой базы, и вышло пять новых документов. Виды, объект и предмет контроля (см. табл. 1.1).

Таблица 1.1

Контроль в финансово-бюджетной сфере

Вид контроля	Объект контроля	Предмет контроля
Контроль в финансово-бюджетной сфере	1) ГРБС, ГАДФБ, ГАИФДБ, ФО, ПБС, ОУГВФ; 2) юридические лица, финансирование которых производится за счет средств бюджетов бюджетной системы, в том числе полученных в качестве господдержки; 3) ИП и физические лица в части соблюдения условий договоров о предоставлении средств из федерального бюджета и предоставлении государственных гарантий; 4) юридические лица, обеспечивающие движение бюджетных средств в процессе расходования (кредитные организации); 5) Другие	Деятельность объектов контроля по соблюдению: 1) бюджетного законодательства и других НПА, регулирующих бюджетные правоотношения; 2) законодательства о контрактной системе в сфере закупок товаров, работ и услуг; 3) другие виды законодательства

Кроме деятельности, описанной в таблице Федеральная служба

финансово-бюджетного надзора осуществляла полномочия по контролю за полнотой и достоверностью отчетности о реализации государственных программ и исполнении государственных заданий. Исходя из этого, можно сделать вывод, что основной целью деятельности Росфиннадзора являлось обеспечение соблюдения всеми лицами (объектами контроля) нормативно-правовой базы, а также обеспечение эффективного расходования средств, направленных на выполнение федеральных целевых программ.

Таким образом, законодательная база определяла за ведомством три государственные функции. Исходя из проведенного анализа, можно сделать вывод, что основными полномочиями являлись организация и проведение проверок соблюдения законодательства и достоверности представленной отчетности в подведомственных ему сферах и вынесение предписаний для устранения нарушений, а также привлечение виновных к административной и дисциплинарной ответственности. В 2016 году Федеральное казначейство, ФНС и ФТС России становятся правопреемниками Росфиннадзора. Деятельность органа государственной власти и ее совершенствование будет объектом дальнейшего исследования в следующей главе.

1.3. Зарубежный опыт организации государственного финансового контроля

Большинство стран мира следуют правилу, что финансовый контроль это одно из главных направлений деятельности государства независимо от его формы правления и устройства, так как таким образом появляется возможность быть уверенным в правильном распоряжении бюджетными средствами. Как правило, задачи и принципы контроля прописывают в конституции, тем самым определяя векторы деятельности органов контроля. Как у каждого государства существует своя специфика национальной правовой системы, так и финансовый контроль может существенно различаться и принимать формы парламентского, административного, судебного и наднационального. Наднациональный финансовый контроль как разновидность финансового контроля появился в Европейском Союзе. На международном уровне действует

организация высших инстанций финансового контроля — ИНТОСАИ, в которой объединены почти все верховные контрольные органы государств — членов ООН, а основанная в 1991 году Европейская организация высших инстанций финансового контроля — ЕВРОСАИ.

Правовое положение органов финансового контроля во всех странах разное, однако, во всех государствах законодательно закреплена независимость деятельности органов контроля от исполнительной и судебной власти любого уровня. Гарантией этой независимости служит особый правовой статус их членов: они несменяемы на своем посту, пользуются иммунитетом, предусматриваемым для судей, а также не имеют права заниматься коммерческой деятельностью. Следует подробно рассмотреть некоторые аспекты проведения финансового контроля и правовые статусы высших органов финансового контроля в различных государствах.

В Германии проверке подлежат доходы, расходы, обязательства на произведение расходов, имущество и задолженности, способы хранения финансовых средств, использование сумм, выделенных на самостоятельное хозяйство, планы и ход мероприятий, способных иметь финансовые последствия. В ходе ревизии выявляются возможности выполнения работ с меньшим составом персонала, с более низкими затратами. Одной из задач проверяющих, является, как можно раньше распознать и остановить неправильные действия в управлении экономикой, пресечь ошибочно запланированные мероприятия, определить, приняло ли государство все меры, чтобы ее средства использовались в соответствии с законом.

В связи с тем, что Федеральной счетной палате поручена проверка правильности экономической эффективности бюджета и хозяйства государства, это открывает возможности для борьбы с коррупцией в административных органах, где она видит главную обязанность администрации в том, чтобы заботиться о законной выдаче государственных заказов. При выполнении своих задач данный контрольный орган опирается на деятельность предварительного контроля.

В Австрии на Счетную палату конституционно возлагаются задачи по проверке финансовой деятельности практически на всех уровнях. Проверка, проводимая Счетной палатой, должна быть нацелена на выявление соответствия деятельности имеющимся предписаниям, точности цифровых данных, экономичности, рентабельности и целесообразности расходов. Палата проводит проверку на основании предварительных смет и итоговых балансовых отчетов, которые правительство земель обязано ежегодно направлять ей. Результаты своей проверки Палата должна сообщать бургомистру для представления общинному совету, а далее правительству земли. Также Палата обязана сообщить результаты проверки финансовой деятельности Федеральному правительству. Особенностью является то, что Счетная палата составляет годовой финансовый баланс государства. В других странах обычно этим занимается Министерство финансов, после чего с замечаниями Счетной палаты либо без них баланс передается Парламенту. Национальный совет может поручить Счетной палате проведение какого-либо конкретного контроля.

Механизм государственного финансового контроля Швейцарии определен в Федеральном законе «О финансовом контроле» 1967 года. Федеральный орган финансового контроля является высшим инспекционным учреждением Швейцарии, ответственным за финансовый контроль в Конфедерации. В функции данного органа входит надзор, осуществляемый по запросу Парламента, а также Федеральной администрации над федеральными предприятиями, Федеральной службы социального обеспечения и организациями, получающими государственные дотации. Закон подчеркивает самостоятельность и независимость ФОФК в рамках конституционных норм.

В Бельгии действует единственное контрольное учреждение Бельгийская счетная палата. Счетная палата является органом, который не подчиняется Правительству и подведомственна лишь Палате народных представителей. Бельгийские исследователи называют ее «оком» Палаты депутатов, от которого ничего не ускользает и которое зорко следит за правильностью и законностью

действий администрации. К членам Счетной палаты предъявляются особые требования, в частности: они не могут находиться даже в отдаленном родстве с министрами; быть в составе законодательных палат; состоять в правлении кредитных, коммерческих или промышленных предприятий; иметь другое оплачиваемое занятие как государственное, так и общественное. Счетная палата проводит финансовый аудит, проверку законности, правильности и рациональности использования государственных средств. Под контроль попадают доходы и расходы государства, общин, регионов, государственных учреждений. Счетная палата осуществляет проверку эффективного управления.

Основными функциями бельгийской Счетной палаты согласно Конституции Бельгии и закону «О Палате» являются: контроль за расходованием государственных средств; предварительный контроль расходов распорядительных управлений; контроль назначения пенсий; ревизионное рассмотрение общего отчета Министерства финансов и отчетов отдельных министерств.

Подводя итог, хотелось бы обратить внимание на то, что для большинства государств, предварительный финансовый контроль является первостепенным, так как именно он направлен на повышение результативности управленческих решений. Деятельность контрольных органов постоянно совершенствуется и с целью развития региональных органов финансового контроля путем сотрудничества, обмена информацией и опытом, действует Европейская организация региональных институтов внешнего контроля за государственным сектором в Европе (EURORAI).

Таким образом, в каждом государстве имеются свои особенности финансового контроля, однако все они базируются на общих принципах.

Глава 2. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ГОСУДАРСТВЕННОГО ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ КАК НЕОТДЕЛИМЫЙ ЭЛЕМЕНТ СОЦИАЛЬНО-ЭКОНОМИЧЕСКОГО РАЗВИТИЯ СТРАНЫ

2.1. Анализ и предложения по совершенствованию нормативно-правовой базы в сфере государственного внутреннего финансового контроля

В данный момент законодательство и модель функционирования государственного финансового контроля имеет ряд проблемных вопросов, которые включают в себя множество контролирующих органов, как внешнего, так и внутреннего контроля, которые применяют разную методологию, но при этом предмет контроля совпадает. Данная ситуация приводит к невынуженной нагрузке на объект и субъект контроля, следствием чего является увеличение финансовых и материальных затрат на обеспечение и проведение контрольных мероприятий. Кроме этого отсутствуют единые правила, стандарты и методологии контроля.

Для устранения пробелов в законодательстве в настоящее время разработан и был принят в первом чтении проект ФЗ №493988-7 «О внесении изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации в части совершенствования государственного (муниципального) финансового контроля, внутреннего финансового контроля и внутреннего финансового аудита». Данный закон направлен на повышение эффективности деятельности органов ГФК и реализации результатов контроля. Для достижения поставленной цели предлагается расширить сферу ГФК, сформировать федеральную систему стандартов ВГФК и усовершенствовать порядок реализации результатов ГФК.

Первая группа направлена на расширение сферы государственного финансового контроля. В настоящее время эта сфера ограничена контролем за соблюдением бюджетного законодательства, тогда как нарушаются зачастую нормы смежного законодательства, устанавливающие расходные обязательства публично-правовых образований. С учетом этого в проекте закона предлагается в явном виде закрепить за сферой государственного (муниципального)

финансового контроля также иные правовые акты, что позволит повысить эффективность финансового контроля. Кроме этого, в последние годы активно применяются транзитные субсидии, которые предоставляются из федерального бюджета бюджетам субъектов Российской Федерации, а затем из бюджетов субъектов - в местные бюджеты и вопрос о контроле за эффективностью и целевым использованием таких субсидий в настоящее время не урегулирован. Предлагается передать соответствующие полномочия Счетной палаты и Федерального казначейства в части применения мер ответственности в случае возникновения нарушений в отношении такого рода транзитных субсидий - на муниципальные уровни.

Согласно второй группе поправок предлагается наделить Правительство Российской Федерации полномочиями по утверждению федеральных стандартов внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля. Эти стандарты должны содержать единые принципы, определения, основания, которые должны применять ревизоры, основные права, обязанности контролеров и объектов контроля, внедрять риск-ориентированный подход. Проекты таких стандартов находятся в разработке и могут быть представлены при рассмотрении законопроекта во втором чтении. При этом специфические особенности самой организации контроля будут устанавливаться контрольными органами субъектов Российской Федерации и муниципальных образований самостоятельно, но в рамках, предусмотренных на федеральном уровне общих принципов. Это не подрывает самостоятельности органов финансового контроля, но делает общую работу всех контрольных органов взаимосвязанной, скоординированной и более четкой.

Третья группа поправок - это совершенствование применения бюджетных мер принуждения, то есть взыскания неправомерно использованных средств, прежде всего это касается межбюджетных субсидий и субсидий юридическим лицам. В последние годы наблюдается проблема с взысканием средств с бюджета субъекта РФ или местного бюджета в больших суммах, при этом в течение 30 дней данную процедуру выполнить практически

невозможно, поскольку данная мера практически парализует деятельность публично-правового образования. В законопроекте содержится поправка, которая позволяет финансовому органу, с одной стороны, проводить проверку обоснованности взыскания и при необходимости возвращать документы, а, с другой стороны, при подтверждении необходимости взыскания удлинять сроки до одного года и более. Данная поправка содержалась в другом законопроекте, который был принят и поэтому во втором чтении она будет отсутствовать.

Одновременно предлагается наделить полномочиями по принятию решения о применении мер бюджетного принуждения органы управления государственными внебюджетными фондами. В данный момент они полностью равнозначны финансовым органам, однако такими полномочиями не наделены. Будет установлен порядок определения сумм неправомерно использованных бюджетных средств без использования понятия ущерба. Данное понятие четко не определено, что приводит к затягиванию реализации решений и к постоянным спорам о том, что имеется в виду. Можно привести в качестве примера оплаченные невыполненные работы по государственному контракту. Суммы неправомерно используемых средств - это оплата работы, и эти суммы должны быть взысканы, но размер ущерба бюджета связан с повторным продолжением работ, повторным выделением средств на этот же проект, и в этом случае нет необходимости прибегать к оценке такого ущерба. В законопроекте предлагается, реализовав данный подход, сделать более четким применение мер ответственности и дать полномочия по определению методики расчета Минфину России, который в каждом конкретном случае в зависимости от типа нарушений, и типа неправомерно используемых средств утвердит соответствующие подходы.

Четвертая группа поправок является самой важной, потому что посвящена регулированию внутреннего финансового контроля и внутреннего финансового аудита. Законопроект дает более четкое определение понятиям «внутренний финансовый контроль» и «внутренний финансовый аудит», устанавливает полномочия по определению стандартов такого контроля и

аудита, вводит обязательную систему мониторинга качества финансового менеджмента главных администраторов бюджетных средств на всех уровнях. В настоящее время эта практика реализуется и является эффективной только на федеральном уровне. В добровольном порядке только 44 субъекта Российской Федерации применяют ее.

Согласно поправкам, внутренний финансовый контроль направлен на повышение экономности использования бюджетных средств. Экономность означает бережливое расходование средств, однако, в отличие от эффективности не предполагает получение максимальных результатов при минимальных расходах. Исходя из этого, следует дополнить понятие «экономность» критерием эффективности, чтобы избежать рисков с трактовкой термина в дальнейшем.

В связи с тем, что контроль направлен на повышение эффективности использования бюджетных средств необходимо, чтобы за отклонение от этой цели объект контроля нес ответственность. В рамках данной концепции был принят в первом чтении законопроект ФЗ №455237-7 «О внесении изменений в отдельные статьи глав 15 и 23 КоАП РФ».

Первой группой предложений предлагается ввести административную ответственность для бюджетных и автономных учреждений за нарушение порядка составления и представления бухгалтерской отчетности. В данное время такая ответственность предусмотрена только для органов власти и казённых учреждений.

Вторая группа изменений касается должностных лиц, которые вправе рассматривать протокол об административных проступках и привлекать к административной ответственности, предлагается расширить перечень этих должностных лиц. В законопроекте предлагается расширить этот перечень за счёт руководителей структурных подразделений территориальных органов Федерального казначейства, их заместителей, а также руководителей структурных подразделений органов исполнительной власти субъектов Российской Федерации, и их заместителей. В данном случае это позволит

своевременно и более качественно рассматривать протоколы об административных правонарушениях.

В целом законопроект имеет позитивную оценку, и предлагаемые меры ответственности позволят обеспечить гибкий и гуманный подход при назначении наказания в зависимости от совершенного правонарушения.

Повышение эффективности осуществления ВФК в первую очередь зависит от создания единой системы, которая включает в себя унифицированные принципы и цели осуществления контроля всеми контрольными органами. Немаловажным для эффективности контроля является организация межведомственного взаимодействия. В целях реализации вышеназванных положений Минфин России подготовил проекты федеральных стандартов:

1. Основные принципы осуществления внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля;
2. «Планирование контрольной деятельности органа внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля».

Цель первого из них - установление основных принципов контрольной деятельности органов внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля. За указанными органами стандарт закрепляет следующие полномочия:

1. Контроль за соблюдением положений Бюджетного кодекса РФ, иных правовых актов в сфере бюджетных правоотношений, а также договоров и соглашений о предоставлении средств из бюджета;
2. Контроль за достоверностью данных отчетности о достижении показателей результативности предоставления или использования бюджетных средств;
3. Контроль за соблюдением требований к бухучету и составлению, представлению бюджетной и бухгалтерской отчетности в государственных и муниципальных учреждениях, госорганах, органах местного самоуправления и внебюджетных фондах;

4. Контроль в сфере закупок.

Проект стандарта определяет нормы, которыми должностные лица органов финансового контроля должны руководствоваться в своей деятельности:

1. Этические нормы. Они включают в себя принципы ответственности, законности, компетентности, конфиденциальности, а также честности, независимости, объективности;

2. Профессиональные нормы. Это принципы эффективности, превентивной направленности, риск-ориентированности, непрерывности, информатизации, единства методологии, взаимодействия, информационной открытости.

Цель второго стандарта - установление основных правил планирования контрольной деятельности органов внутреннего финансового контроля. Планирование контрольной деятельности предполагается осуществлять с применением риск-ориентированного подхода для того, чтобы сосредоточить усилия на наиболее значимых направлениях и свести к минимуму контрольную нагрузку на тех, кто не допустил существенных нарушений. Необходимость проведения в очередном финансовом году контрольных мероприятий будет зависеть главным образом от того, к какой из шести категорий риска принадлежит объект контроля или его вид деятельности в бюджетной сфере. Помимо объектов, отобранных с применением вышеназванного подхода, в план контрольных мероприятий могут быть включены объекты на основании поручений органа власти субъекта РФ или местной администрации и предложений финансового органа.

Контрольные мероприятия будут проводить в виде плановых и внеплановых проверок, ревизий, обследований. Проект второго стандарта предусматривает перечень типовых контрольных мероприятий, который может быть дополнен ведомственными стандартами органа внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля. При формировании исходных данных для составления плана мероприятий может

быть использована информация об объектах контроля, полученная, в том числе из информационных систем казначейства, ФНС России, Минфина России, иных органов. Рассмотренные федеральные стандарты планируется применять при осуществлении контрольной деятельности, начиная с 1 января 2020 года.

Однако стоит отметить, что во втором стандарте говорится о категории риска (диапазон значений) в котором прописано шесть категорий, но при этом не определены количественные значения или хотя бы диапазон этих значений. Таким образом внутренними стандартами могут быть прописаны совсем разные значения диапазонов от чрезвычайно завышенных для попадания в первые четыре категории до чрезвычайно заниженных для отнесения к пятой и шестой категории. Исходя из этого, можно сделать вывод, что органы государственного (муниципального) финансового контроля могут использовать данную свободу в определении значений в целях искусственного увеличения объектов контроля или их уменьшения ради материальной или иной другой выгоды. Кроме этого первым стандартом вводятся новые неизмеримые принципы честности и объективности. Данные принципы обладают субъективной оценкой и в каждой определенной ситуации одним отдельно взятым человеком могут трактоваться по-разному. Также стоит отметить, что данными человеческими чертами обладает небольшое количество людей, а значит, требуется применять к таким служащим дополнительное материальное или нематериальное стимулирование и специальный конкурс перед вступлением в должность с использованием теста на определение высокой моральной и духовной нравственности. Принцип эффективности в стандарте подменяется принципом экономности, так как подразумевает контрольную деятельность с наименьшим объемом затрат в целях сокращения нарушений. Для корректного определения принципа целесообразно использовать конструкцию «в целях максимально возможного сокращения нарушений».

Таким образом, единая модель государственного финансового контроля позволит исключить дублирование контроля за счет межведомственного

взаимодействия, что позволит увеличить количество предупреждений нарушений.

2.2. Основные направления деятельности Федерального казначейства в области внутреннего финансового контроля

Перспективы постоянного развития контроля в финансово-бюджетной сфере связаны с задачами, которые ставят перед Федеральным казначейством Президент РФ и Правительство, а также система государственного управления. Одной из таких задач является определение роли Федерального казначейства внутри системы государственного финансового контроля в новой складывающейся парадигме проектного управления и реализации национальных целей и стратегических задач по обеспечению достижения заданных показателей развития страны на период до 2024 года. Федеральное казначейство обладает широким спектром функций. Помимо того, что ведомство обеспечивает кассовое исполнение бюджетов бюджетной системы страны и осуществляет контроль в финансово-бюджетной сфере, оно является оператором государственных информационных систем, используемых объектами контроля в своей деятельности. В связи с этим стоит сложная задача - развитие новой функции по выявлению и предупреждению возможного наступления события по нарушению бюджетных процедур и бюджетного законодательства. Исходя из этого, целесообразно выявлять ключевые риски, которые имеются в деятельности объектов контроля, и составлять рейтинг объектов контроля по уровню надежности, эффективности выполнения полномочий в финансово-бюджетной сфере. В дальнейшем необходимо научиться управлять этими рисками. Сюда входит определение необходимости изменения основных бюджетных процедур, совершенствование законодательства и предупреждение объектов контроля о возможном наступлении нарушения.

Начиная с 2018 года, Казначейство России разрабатывает механизмы выявления рисков и рискованных направлений деятельности и определения эффективности. Таким образом, Федеральное казначейство в перспективе

может стать «рейтинговым агентством» в финансово-бюджетной сфере, применяя методы комплексного анализа и инструменты ранжирования по степени успешности объектов контроля. Рейтинги объектов контроля следует применять для отбора объектов контроля для включения в план контрольных мероприятий, для назначения внеплановых контрольных мероприятий в отношении объектов с очень низким рейтингом. Такая система рейтингов может стать эффективным инструментом взаимоотношений Казначейства России с объектами контроля, чтобы нарушение или высокий риск его возникновения можно было исправить объектом самостоятельно, с помощью внутреннего контроля и внутреннего аудита, без проверки со стороны сотрудников Казначейства и следующих после этого санкций. Это может быть реализовано за счет открытого доступа к информации о слабых местах объектов контроля.

Для реализации запланированного механизма существует инструмент - подсистема информационно-аналитического обеспечения в государственной интегрированной информационной системе «Электронный бюджет». Так, в ПИАО будет создан компонент анализа рисков, позволяющий на основе разработанных показателей вести четкую и прозрачную систему рейтингования, применяя современные инструменты обработки информации, ее систематизации и анализа. Полученные результаты рейтингов можно использовать для планирования и подготовки контрольных мероприятий. Единое информационное пространство в синтезе с рейтинговой системой и анализом рисков позволит реализовать риск-ориентированное планирование контрольных мероприятий. Кроме этого, данная процедура способствует проведению предпроверочного анализа, который основывается на динамике показателей деятельности объектов контроля и предыдущих контрольных мероприятиях, проведенных в отношении объектов контроля.

Система внутреннего контроля ГРБС в части формирования и исполнения бюджета должна предусматривать контрольные процедуры, обеспечивающие целевое и эффективное использование бюджетных средств, сохранность

государственного имущества и профилактику коррупционных рисков при использовании бюджетных средств и государственного имущества. К системе внутреннего финансового контроля относятся процедуры, обеспечивающие соблюдение установленного порядка составления и утверждения бюджетных смет подведомственных казенных учреждений, планов финансово-хозяйственной деятельности бюджетных и автономных учреждений, государственных заданий для бюджетных и автономных учреждений и своевременность доведения заданий, нормативов до подведомственных учреждений. Контрольные процедуры должны быть такими, чтобы соблюдались правильность расчета плановых показателей деятельности учреждений и их выполнение, а также анализ причин, оказавших влияние на отклонения от плановых показателей бюджетных смет казенных учреждений, планов финансово-хозяйственной деятельности автономных и бюджетных учреждений. Исходя из многозадачности системы внутреннего контроля, которая позволяет исправить на начальном этапе процесса большое количество ошибок, следует помнить о необходимых ресурсах для функционирования ее деятельности и планировании.

Для обеспечения целевого и эффективного использования бюджетных средств, главный распорядитель бюджетных средств должен проводить оценку эффективности деятельности подведомственных организаций на основе разработанной методики. Данная методика должна предусматривать оценку достижения плановых результатов, совокупность критериев для оценки качества и доступности предоставляемых государственных услуг. Данные меры осуществляются в целях прозрачности и достоверности результатов оценки, так как подведомственная организация не сможет создать свою методику, по которой определенные результаты деятельности будут искажены в положительную сторону. При этом должна проводиться постоянная работа по совершенствованию системы оценки эффективности деятельности подведомственных организаций.

ГРБС должен осуществлять анализ состояния дебиторской и кредиторской задолженности подведомственных учреждений, качества предоставляемых подведомственными учреждениями государственных услуг. Следует проводить анализ полноты отражения учреждениями средств по приносящей доход деятельности, штатной и фактической численности, размера заработной платы. ГРБС должен осуществлять среднесрочное и краткосрочное прогнозирование потребностей в приобретении необходимых ресурсов, на основе чего планировать государственные закупки. Процедуры внутреннего контроля должны быть закреплены за высококвалифицированными сотрудниками, обладающими необходимым опытом и квалификацией. Роль главных распорядителей бюджетных средств во внутреннем финансовом контроле в отношении подведомственных организаций характеризуется множественностью процессов, которые регламентируются таким же большим количеством нормативно-правовых актов, что приводит к отрицательному влиянию на эффективность деятельности подведомственных учреждений, так как им приходится постоянно и непрерывно проводить регламентационные процедуры в отношении расходования бюджетных средств. Возникает идея непрерывного контроля за теми, кто не соблюдает правила и наоборот снижение количества контрольных процедур в отношении тех, кто выполняет нормы бюджетного законодательства.

Главным распорядителям бюджетных средств необходимо своевременно проводить следующие мероприятия для снижения рисков нарушений требований законодательства:

1. Формировать базовый перечень нормативно-правовых актов, регламентирующих деятельность ГРБС и его подведомственных организаций и при этом, об изменениях, вносимых в данный перечень, своевременно доводить до ответственных должностных лиц ГРБС и подведомственных организаций;
2. Осуществлять контроль за исполнением подведомственными организациями требований, установленных нормативно-правовыми актами;

3. Своевременно проводить актуализацию внутренних документов в связи с изменениями в законодательстве;

4. Осуществлять антикоррупционную экспертизу нормативно-правовых актов, которые регламентируют вопросы распределения, выделения и использования бюджетных средств, государственного имущества и организации внутреннего финансового контроля.

Для эффективной организации системы внутреннего контроля ГРБС необходимо документально закрепить порядок и процедуры по осуществлению мероприятий по внутреннему контролю в нормативно-правовых актах ГРБС, а также в должностных регламентах (инструкциях). Нормативно-правовые акты главного распорядителя бюджетных средств, регламентирующие вопросы организации и функционирования системы внутреннего контроля ГРБС, должны соответствовать нормативно-правовым актам Российской Федерации, характеру, масштабу и условиям ведения деятельности ГРБС и его подведомственных организаций. Выполнение контрольных и иных процедур, предусмотренных системой внутреннего контроля ГРБС, должны фиксироваться документально. Кроме перечисленных требований следует отметить, что нормативно-правовыми актами ГРБС должны быть предусмотрены меры по противодействию коррупционных проявлений в деятельности ГРБС и его подведомственных организаций, механизм контроля полноты и своевременности их реализации. Исходя из этого, можно сделать вывод, что внутренний контроль также, как и другие процессы должен быть эффективным и в настоящее время существует множество мер для достижения контролем такой характеристики.

Для достижения эффективного внутреннего контроля следует применять систему мониторинга, которая включает в себя необходимость ведения в аналитическом разрезе соответствующей базы по ключевым показателям деятельности, в том числе по результатам аудита, проверок и ревизий подведомственных организаций. Кроме этого требуется, чтобы руководители структурных подразделений ГРБС периодически представляли руководству

отчеты об эффективности деятельности своих подразделений (отделов, департаментов). Чтобы достичь эффективного мониторинга следует по целевым программам и проектам, в том числе ведомственным, утвердить четкий порядок отчетности (формы, периодичность представления данных). Немаловажным будет создание систематического контроля за достоверностью предоставляемой отчетности (сведений). При выполнении указанных мероприятий можно утверждать, что система мониторинга является достаточно эффективной.

Кроме вышеперечисленных методов и инструментов Казначейство России проводит анализ деятельности главных администраторов. Данная процедура регламентируется порядком и планом Федерального казначейства, согласно которому направляется запрос о представлении информации и документов, содержащий перечень вопросов оценки осуществления главным администратором ВФК и ВФА. В 2017 году анализ был проведен в отношении деятельности 95 главных администраторов, включая само Федеральное казначейство. В связи с наличием в материалах, представленных отдельными главными администраторами, сведений, составляющих государственную тайну, в открытом доступе имеются сведения только о 92 главных администраторах. При этом необходимо отметить, что некоторые главные администраторы предоставили информацию только после повторного запроса. В определенных случаях имело место невысокое качество представленной информации, а также недостаточный для проведения анализа объем документов, поступивших от некоторых главных администраторов. Данная ситуация осложняет процесс оценки и требует дополнительных уточнений и обсуждений представленных документов и информации со специалистами главных администраторов, что в значительной степени затрудняет проведение анализа и влияет на скорость его осуществления.

В ходе проведения анализа по итогам сопоставления представленных главными администраторами документов и информации с требованиями, установленными правилами, Федеральным казначейством по каждому

главному администратору проставляются баллы, и рассчитывается оценка как среднее арифметическое по всем вопросам перечня. При расчете итоговой оценки к набранным баллам по разделу «Осуществление внутреннего финансового аудита» применяются понижающие коэффициенты:

0,8 - при направлении главному администратору по результатам контрольного мероприятия информационного письма о выявленных нарушениях;

0,6 - при направлении главному администратору по результатам контрольного мероприятия представления;

0,3 - при направлении главному администратору по результатам контрольного мероприятия предписания и (или) уведомления о применении бюджетных мер принуждения;

0,2 - при направлении материалов контрольного мероприятия в органы прокуратуры, следственные органы.

По итогам проведенного анализа формируется рейтинг главных администраторов. Средняя оценка организации и осуществления ВФК и ВФА в 2017 году составила 2,06 балла из 2,57 возможных баллов (80%). Средняя оценка по 2016 году составила 1,50 балла из 2,27 возможных баллов (66%), что свидетельствует о тенденции к приведению главными администраторами деятельности в области внутреннего финансового контроля и внутреннего финансового аудита в соответствие с требованиями правил. Рейтинг разбивается по уровню риска возникновения нарушений в финансово-бюджетной сфере, исходя из значения итоговой оценки и доли выполнения требований правил при организации и осуществлении ВФК и ВФА главным администратором:

1. Зона низкого риска («темно-зеленая зона») - выполнение более 90% требований правил;

2. Зона умеренного риска («светло-зеленая зона») - выполнение от 80 до 90% требований правил;

3. Зона среднего риска («желтая зона») - выполнение от 70 до 80%

требований правил;

4. Зона повышенного риска («оранжевая зона») - выполнение от 60 до 70% требований правил;

5. Зона критического риска («красная зона») - выполнение менее 60% требований правил.

Правовые акты, регламентирующие организацию и осуществление внутреннего финансового контроля, утверждены 97% главными администраторами, что на 7% больше по сравнению с результатами 2016 года. Внутренний финансовый контроль на основании ведомственных правовых актов в 2017 году в той или иной степени осуществлялся 96% главными администраторами, что на 16% больше по сравнению с 2016 годом. Соответственно 4 главными администраторами внутренний финансовый контроль в 2017 году не осуществлялся. Ведение регистров (журналов) внутреннего финансового контроля осуществлялось 87%, что на 11% больше по сравнению с 2016 годом. Информация о результатах внутреннего финансового контроля формировалась и представлялась руководителям главного администратора (или их заместителям) с установленной периодичностью в 67%, что на 4% больше по сравнению с 2016 годом. В целом по итогам 2017 года можно сделать вывод о положительной динамике выполнения главными администраторами требований правил при организации и осуществлении ВФК и ВФА. Если в 2016 году более 80% требований правил («зеленая зона») были выполнены только 40 главными администраторами, то в 2017 году количество таких главных администраторов увеличилось до 56. Если в 2016 году количество главных администраторов, выполнивших менее 60% требований правил («красная зона»), составляло 33, то в 2017 году их количество сократилось до 10. По итогам 2017 года главными администраторами выполнено 65% рекомендаций по устранению выявленных недостатков и приведению организации и осуществления ВФК и ВФА в соответствие с требованиями правил, из них:

1. 16 главными администраторами выполнено 100% рекомендаций;

2. 56 главными администраторами выполнено более 50% рекомендаций;

3. 13 главными администраторами выполнено менее 50% рекомендаций;

4. 5 главными администраторами не выполнено ни одной рекомендации.

Следует отметить, что выполнение рекомендаций Федерального казначейства позволило главным администраторам значительно улучшить качество организации и осуществления ВФК и ВФА, а также повысить свои позиции в рейтинге. Главными администраторами, занявшими верхние строчки рейтинга, рекомендации Федерального казначейства выполнены на 100%. Стоит отметить, что в зоне критического уровня риска рейтинга оказались главные администраторы, которые по итогам 2017 года не повысили качество своей работы, не выполнив ни одной рекомендации Федерального казначейства. Между Федеральным казначейством и органами внутреннего государственного финансового контроля субъектов РФ также осуществляется взаимодействие, однако это взаимодействие одностороннее и требуется обеспечить обратную связь, чтобы Казначейство России видело, какие меры принимаются для исполнения рекомендаций.

Согласно методике по проведению оценки и рейтингованию ГАСФБ итоговая оценка рассчитывается по формуле (приложение 1).

Первый и второй корректирующий коэффициент обладает разными рисками для стабильности финансово-бюджетной системы страны, так как вынесение представления является более грубой процедурой, чем несвоевременное соблюдение установленных процедур и в то же время признаки преступления со стороны главного администратора выглядит более грубой формой отклонения, чем административное правонарушение. Исходя из этого, можно сделать вывод, что значения коэффициентов требуют совершенствования и, по моему мнению, за совершение преступления следует ставить 0,3, а за административное правонарушение 0,5. При направлении

главному администратору по результатам контрольного мероприятия представления следует ставить 0,8, а предписания 0,7. Исходя из вышеперечисленной ситуации с игнорированием главными администраторами рекомендаций по устранению недостатков, следует ввести четвертый корректирующий коэффициент (см. табл. 2.1).

Таблица 2.1

Критерии четвертого корректирующего коэффициента

Процент выполненных рекомендаций	Коэффициент
99-100	1
90-98,99	0,9
60-89,99	0,8
40-59,99	0,7
10-39,99	0,5
0-9,99	0,3

Так как невыполнение рекомендаций по устранению недостатков практически прямолинейно соотносится с низким качеством ВФК и ВФА, то за игнорирование требований следует ставить 0,3 балла, так как такая ситуация имеет серьезные последствия для стабильности финансово-бюджетной системы, как и при любом преступлении в этой отрасли и может расцениваться как саботаж. Кроме этого стоит отметить, что категорирование рейтинга имеет довольно жесткие требования. Так, чтобы получить оценку ААА требуется набрать 99% и более, но при этом в дальнейшем участник рейтинга с такой высокой оценкой не имеет никаких преимуществ перед другими участниками, набравшими 90%, так как оба попадают в зеленую зону. Считаю, что целесообразно для тех участников кто попал в зеленую зону при последующей проверке не применять в их отношении четвертый коэффициент. Таким образом, те участники рейтинга, которые находятся в светло-зеленой и желтой зоне станут более мотивированы к улучшению показателей и в дальнейшем смогут войти в зеленую зону.

Перечень вопросов оценки осуществления главным администратором

ВФК и ВФА не содержит вариантов ответов, за которые ставится отрицательный балл. В целях совершенствования перечня на некоторые вопросы целесообразно введение отрицательных значений. Одним из таких вопросов является установление правовым актом главного администратора непосредственного и исключительного подчинения субъекта аудита руководителю главного администратора, а также обеспечено ли правовым актом главного администратора участие субъекта аудита в организации и выполнении внутренних бюджетных процедур. При невыполнении данных процедур можно утверждать, что аудит не является независимым, а значит его проведение неэффективно, следовательно, для проведения качественной оценки в таких случаях целесообразно применение отрицательных значений баллов.

В порядке проведения анализа допускается превышение срока представления документов главными администраторами средств федерального бюджета на 10 календарных дней по отношению к сроку, указанному в запросе. Если превышение более 10 дней, то представленная информация и документы признаются непредставленными. Стоит отметить, что в отношении ГАСФБ не прописаны и не применяются санкции за нарушение сроков менее чем на 10 дней. Отсутствие меры наказания негативно влияет на процесс проведения анализа, так как сокращается временной интервал на его выполнение. По моему мнению, целесообразно оптимизировать срок представления документов и считать их действительными, когда превышение над сроком указанным в запросе составило не более 5 календарных дней.

2.3. Риск-ориентированный подход при осуществлении государственного контроля как инструмент повышения эффективности контрольной деятельности

Одним из условий эффективного функционирования государства является качественная бюджетная деятельность. Внутренний контроль неразрывно связан, с развитием основных направлений бюджетной политики целями которого является целевое и эффективное распределение и

использование бюджетных средств, которое достигается при наличии у субъектов бюджетного права высокого уровня дисциплины. В настоящее время органы государственной власти стремятся обеспечить эффективный процесс управления финансами. Для реализации данной задачи необходимо осуществлять оперативное управление рисками во время реализации бюджетного цикла, так как этот параметр влияет на эффективность бюджетного процесса и минимизацию нарушений.

По мнению Ю.А. Тихомирова, «управление социально-экономическими процессами требует принятия обоснованных правовых решений и их последовательной реализации. Но неизбежным «черным спутником» прогнозов и программ является риск как отклонение от правовых моделей и действующих и проектируемых законов и иных нормативных актов»⁸.

Согласно другой позиции А.А. Арямова риск определяется как «сознательное волевое поведение лица, направленное на достижение правомерного положительного результата в ситуации с неоднозначными перспективами развития, предполагающей вероятное наступление неблагоприятных последствий, повлекшее причинение прогнозируемого вреда»⁹. Стоит отметить, что вышеприведенное определение не учитывает существование риска как явления. Однако риски могут возникнуть независимо от воли субъектов либо могут возникнуть по воле третьих лиц.

Система проведения финансово-бюджетного контроля строится на принципе плановости осуществления контрольных мероприятий и выбора объекта контроля. В настоящее время разрабатывается и вводится в эту сферу контроля риск-ориентированный подход, который направлен на определение зон риска в деятельности субъектов бюджетного права. Риск-ориентированный подход заключается в планировании контрольных и экспертно-аналитических мероприятий, отдельных процедур подготовки и проведения контрольных и

⁸ Тихомиров Ю.А. Риски: диагностика и устранение // Право и экономика. 2015. №9. С. 4.

⁹ Арямов А.А. Общая теория риска: юридический, экономический и психологический анализ: монография. 2-е изд. М., 2010.

ЭАМ на основе предварительного обнаружения в ходе анализа наиболее рискованных сфер и объектов использования бюджетных и материальных ресурсов, которые имеют потенциально большой риск нецелевого, неэффективного и безрезультативного использования бюджетных средств в целях осуществления действий направленных на минимизацию рисков и подготовку предложений по своевременному предупреждению негативных последствий. Таким образом, риск-ориентированное планирование контрольных и экспертно-аналитических мероприятий, позволяет предварительно выявлять высокорисковые объекты, использующие государственные и муниципальные бюджетные и материальные ресурсы. Исходя из этого, можно сделать вывод, что высокорисковый объект, это объект, управляющий использованием бюджетных средств и материальных ресурсов и имеющий нечеткий и неопределенный характер, способствующий бесконтрольному, нецелевому и неэффективному использованию средств и бюджетным потерям.

Перевод контрольно-надзорной деятельности на риск-ориентированный подход является одним из ключевых направлений реформы, способных кардинальным образом модернизировать практику государственного контроля, существующую в настоящее время в Российской Федерации. Правильно настроенные системы управления риска позволяют сконцентрировать профилактическую и контрольно-надзорную деятельность на лицах и производственных объектах, представляющих наибольшую потенциальную опасность. С одной стороны, это открывает возможность сокращения объема вреда, причиняемого подконтрольными лицами, при одновременном сохранении или даже сокращении уровня затрат органов власти на контрольные мероприятия. С другой стороны, это позволяет возлагать на каждое подконтрольное лицо такой объем административных издержек, который соответствует потенциальной опасности деятельности конкретного лица, тем самым ликвидируя «избыточные» издержки.

Опыт риск-ориентированного подхода применяется в контрольной деятельности многих зарубежных стран и достаточно успешно. В число таких стран входит Великобритания, Португалия и США. Однако имеются недостатки при применении такого подхода в определенных сферах деятельности в Российской Федерации, так как система внедрения риск-ориентированного подхода реализуется путем присвоения объектам контроля степени опасности, которая определяется множеством критериев. Основная проблема аналогичных систем в том, что присвоение баллов риска непрозрачно, что ставит под сомнение принцип объективности при осуществлении контрольных мероприятий. Следует отметить положительный опыт работы Федеральной налоговой службы по внедрению общедоступных критериев самостоятельной оценки рисков для налогоплательщиков, которые используются налоговыми органами в деятельности при отборе объектов для проведения выездных налоговых проверок. Обозначенные критерии являются открытыми, общедоступными и способствуют повышению прозрачности и объективности контрольных мероприятий, осуществляемых налоговыми органами. Внедрение данного опыта в финансово-бюджетную сферу при осуществлении ВФК поспособствует развитию и совершенствованию контроля.

Для этого необходимо наличие четко сформулированных целей, задач и принципов осуществления риск-ориентированных контрольных мероприятий. Также необходимо провести так называемую инвентаризацию объектов контроля и присвоить им степень опасности (посредством начисления баллов) для составления дифференциации требований к процедурам проведения контрольного мероприятия. В это же время целесообразно разработать структурированную и понятную систему показателей, на основании которых будет осуществляться оценка, составление рейтингов и перечень мер, направленных на минимизацию рисков. Разрабатывая концепцию необходимо учитывать масштаб и значение мероприятий в отношении объектов контроля, так как от этого зависит объем бюджетных расходов. Кроме этого целесообразно учитывать период, прошедший с момента проведения

предыдущего контрольного мероприятия и поступившую информацию о наличии признаков нарушений от органов.

Также необходимо отметить, что в ходе анализа данных ЕИС в сфере закупок определяются отрасли с самым большим количеством нарушений.

При изменении параметров, которые используют для оценки необходимо проведение повторного контрольного мероприятия. Таким образом, Казначейство России в своей деятельности должно выполнять следующие задачи:

1. Формировать базу данных для управления рисками органов ВФК;
2. Проводить анализ и оценку рисков, направленных на определение срочности принятия мер по предотвращению и минимизации рисков;
3. Разрабатывать и реализовывать практические меры по определению вероятности рисков и их последствий.

Исходя из этого можно сделать вывод, что планирование контрольных мероприятий на основе риск-ориентированного подхода позволит обеспечить единый подход к проведению контроля, а также эффективное осуществление контрольных мероприятий. Данный подход позволяет сосредоточить внимание органов контроля на проблемных объектах контроля, что ведет к оптимизации затрат, экономии времени и трудовых ресурсов. Благодаря превентивной функции риск-ориентированного подхода становится возможным более четкое и дисциплинированное соблюдение бюджетного законодательства.

Нормативно-правовая и методическая база, необходимая для внедрения риск-ориентированного подхода при осуществлении конкретных видов государственного контроля (надзора), была преимущественно сформирована в 2015-2017 годах следующими шагами:

- 1) Закрепление основ РОП в Федеральном законе от 26.12.2008 №294-ФЗ. В июле 2015 года Федеральный закон от 26.12.2008 №294-ФЗ был дополнен статьей 8.1, закрепившей основы применения риск-ориентированного подхода в контрольно-надзорной деятельности. Данная статья содержит определение риск-ориентированного подхода и общие правила оценки уровня

риска подконтрольных лиц и используемых ими производственных объектов через их отнесение к категориям риска, классам опасности. Позже закон был дополнен положениями, представляющими Правительству РФ возможность своими постановлениями дифференцировать интенсивность контроля в зависимости от категории риска или класса опасности. Например, в зависимости от категории риска или класса опасности могут быть исключены плановые проверки, изменена периодичность плановых проверок, сокращен срок проверки и так далее. Кроме того, в Федеральный закон 26.12.2008 №294-ФЗ были включены положения, предусматривающие возможность органов контроля использовать индикаторы риска нарушения обязательных требований.

2) Принятие общих правил отнесения подконтрольных лиц (объектов) к категориям риска и классам опасности. Постановлением Правительства РФ от 17.08.2016 №806 были утверждены Правила отнесения деятельности юридических лиц и индивидуальных предпринимателей к определенной категории риска или определенному классу опасности. Данный акт установил общие требования к подготовке и нормативному утверждению категорий риска (классов опасности) и критериев отнесения к ним. В качестве единственного последствия отнесения лица или объекта к категории риска была установлена дифференциация периодичности плановых проверок, включая отмену плановых проверок для объектов низкого риска. Постановлением также был утвержден перечень видов государственного контроля, которые должны осуществляться с применением риск-ориентированного подхода.

3) Утверждение паспорта приоритетного проекта «Внедрение РОП».

4) Утверждение Базовой модели определения критериев и категорий риска. Данный документ стал важным шагом к формированию концептуальной модели оценки рисков, существующих в подконтрольной сфере, и разработки на основе ее результатов системы категорий риска и критериев отнесения к ним объектов контроля.

5) Расширение перечня видов контроля, осуществляемых с применением РОП. В феврале и марте 2017 года перечень видов

государственного контроля (надзора), осуществляемых с применением риск-ориентированного подхода, был увеличен до 38 видов. По всем добавленным в перечень видам контроля уполномоченные ведомства должны были внести в Правительство РФ проекты критериев отнесения к категории риска. Однако в течение указанного года критерии были утверждены только для 10 видов контроля.

В 2018 году продвижение реформы по направлению «Внедрение риск-ориентированного подхода» продолжилось, однако скорость такого продвижения сильно снизилась.

Одной из функций внутреннего контроля является обратная связь, которая обеспечивает органы управления информацией о возможных и реальных рисках. Внутренний финансовый контроль обладает рядом преимуществ по сравнению с внешним финансовым контролем, так как последний проводится в основном на выборочной основе и периодически, в то время как внутренний контроль проводится контролерами с лучшим пониманием объекта проверок, процесс является непрерывным и возможно проведение большего объема специальных контрольных процедур. В основном из-за этого в определенных экономически развитых странах действуют программы по совершенствованию внутреннего контроля в органах исполнительной власти и других учреждениях, которые получают бюджетные средства. В нашей стране, как уже отмечалось ранее, совершенствование законодательной базы должно происходить на основе Лимской декларации руководящих принципов контроля и в Концепции долгосрочного социально-экономического развития Российской Федерации на период до 2020 года указывается, что количество контрольно-надзорных мероприятий должно сокращаться, а ответственность работников контрольно-надзорных органов ужесточаться. Кроме этого отмечается, что результаты проверок должны признаваться недействительными, если в их ходе были допущены грубые нарушения.

Несовершенство нормативно-правовой базы является главным препятствием для развития ВФК в Российской Федерации, особенно ярко это выделялось, когда ВФК и ВФА не имели четкого разграничения, и методическая база была недостаточна сформирована. Однако в настоящее время после принятия Федерального закона «О внесении изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации» от 23.07.2013 №252-ФЗ, который разграничил полномочия по финансовому контролю Счетной палаты РФ, Федерального казначейства и ГРБС эффективность контроля существенно повысилась.

Была введена обязанность для ГАБС внедрять и совершенствовать систему ВФК и ВФА с соблюдением принципов и рекомендаций международных организаций, в которые входят ИНТОСАИ и ЕВРОСАИ. Таким образом, система, основанная на риск-ориентированном подходе с качественным методическим обеспечением, позволяет предупреждать финансовые правонарушения, что повышает эффективность использования бюджетных средств. Состязательная модель контроля должна перейти к партнерской и тогда деятельность будет направлена на предупреждение отклонений, а не на наказание. Данная модель требует своевременного выявления рисков на всех уровнях и организованного обмена информацией о результатах контроля между Счетной палатой Российской Федерации, Федеральным казначейством, ГРБС и иными субъектами контроля. В настоящее время органы внешнего и внутреннего ГФК и МФК ведут свою деятельность независимо и не составляют единой «контрольной вертикали», что не позволяет сформировать единую эффективную систему контроля. Необходимо чтобы развивался внутренний контроль в подведомственных главным администраторам организациях. Исходя из этого, можно сделать вывод, что для осуществления эффективного финансового контроля необходимо наличие взаимного обмена информацией о контрольной деятельности и рисках совершения отклонений или нарушений, а также взаимное признание результатов контроля, в том числе и

внутриведомственного, при условии соблюдения ими стандартов, установленных Минфином России и высокой оценки надежности их деятельности.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

От состояния правового регулирования государственного (муниципального) финансового контроля зависит эффективность охранительной функции финансового права. В 2013 году были внесены изменения в БК РФ, и было введено понятие внутреннего и внешнего государственного (муниципального) финансового контроля. Особое внимание законодателем уделено вопросам регулирования ответственности за нарушение бюджетного законодательства, введены бюджетные меры принуждения. Кроме того, в БК РФ исчерпывающим образом поименованы объекты государственного (муниципального) финансового контроля, что позволило исключить возможность необоснованных проверок хозяйствующих субъектов.

Развитие внешнего и внутреннего финансового контроля стало основой для совершенствования контроля в отдельных направлениях финансово-бюджетной деятельности государства. Так, развиты механизмы контроля за соблюдением законодательства о контрактной системе, а также за деятельностью государственных (муниципальных) учреждений и государственных корпораций.

В ходе реализации контрольных полномочий органами финансового контроля в отношении указанных объектов контроля все чаще используются элементы аудита эффективности и использования бюджетных средств и риск-ориентированные подходы. Органы государственного (муниципального) финансового контроля осуществляют анализ соответствия результатов деятельности объектов контроля, поставленным задачам, оценку эффективности расходования средств, а также подготовку рекомендаций, направленных на устранение нарушений бюджетной дисциплины в будущем и повышение эффективности использования средств бюджетов бюджетной системы РФ.

Проведенное в выпускной квалификационной работе исследование позволяет сделать следующие выводы:

Сущность внутреннего финансового контроля заключается в

предотвращении нарушений, в случае если применяется предварительный контроль, а также в наказании провинившегося и уменьшении понесенного ущерба при применении последующего контроля. Контроль должен быть таким, чтобы потенциальные объекты контроля знали, что соблюдать законодательство выгоднее и безопаснее. Это выполняется с помощью комплекса мер, таких как:

1. Введение неподъемных для нарушителя санкций и ограничений;
2. Применение риск-ориентированного подхода, когда к соблюдающим правила проверяемым объектам применяются большие интервалы между проверками и наоборот;
3. Постоянное совершенствование нормативно-правовой базы;
4. Проведение сплошных контрольных мероприятий в отношении объекта контроля в рисковомких направлениях.

Таким образом, главной целью внутреннего финансового контроля является обеспечение соблюдения законодательства, а также своевременности выполнения процедур и принципа эффективности использования бюджетных средств.

Проведенный анализ зарубежного опыта показал, что государства при проведении внутреннего финансового контроля руководствуются принципами и положениями Лимской декларации, а также ищут пути развития в рамках общей работы в составе международной организации ИНТОСАИ. В рамках проведенных в последнее время реформ, законодательство в области контроля стало основываться на принципах, одобренных во всем мире. Применение данных принципов оказало положительное влияние на эффективность контрольных мероприятий и целесообразно использовать лучшие зарубежные практики и опыт в дальнейшем.

Результатами деятельности по совершенствованию нормативно-правовой базы стало появление новых федеральных законов и федеральных стандартов внутреннего финансового контроля. Данные документы направлены на расширение поля административной ответственности, унификацию и

стандартизацию внутреннего финансового контроля, повышение эффективности деятельности контрольных органов и расширение сферы государственного финансового контроля. Вводятся понятия совершенно новых принципов, таких как честность, превентивная направленность и риск-ориентированность. Органы внутреннего ГФК получают полномочия контроля за соблюдением положений Бюджетного кодекса РФ, за достоверностью данных отчетности о достижении показателей результативности предоставления или использования бюджетных средств, за соблюдением требований к бухгалтерскому учету и в сфере закупок.

Таким образом, можно сделать вывод, что нормативно-правовая база успевает за новыми идеями по осуществлению внутреннего финансового контроля, а значит вполне возможно проведение эффективных, и современных процедур.

Современный государственный внутренний финансовый контроль использует риск-ориентированный подход при планировании контрольных мероприятий. Данный метод направлен на выявление и предупреждение возможного события по нарушению бюджетных процедур и бюджетного законодательства. Выявляются рискоемкие направления деятельности на основе метода комплексного анализа и инструментов ранжирования. Результатом таких действий может быть внеплановая проверка объектов с низким рейтингом. Можно утверждать, что контроль становится непрерывным в отношении тех, кто не соблюдает правила и наоборот снижение контрольных процедур в отношении тех, кто выполняет нормы. В отношении главных администраторов применяется анализ осуществления внутреннего финансового контроля с выделением зон рисков.

Таким образом, имеющиеся инструменты позволяют проводить проверки эффективно и результативно, обеспечивая снижение числа нарушений объектами контроля в последующем.

Были составлены предложения по улучшению методики по проведению оценки и рейтингованию главных администраторов средств федерального

бюджета, которые предполагают введение дополнительного четвертого корректирующего коэффициента и корректировку значений индексов по показателям. Кроме этого были предложены меры по стимулированию объектов контроля к совершенствованию внутреннего финансового контроля и сохранению текущих положительных результатов в будущем. Также стоит отметить меры по ускорению процесса проведения анализа и введение более жестких требований к организации внутреннего финансового контроля и аудита.

В заключение стоит еще раз отметить, что только сейчас система государственного (муниципального) финансового контроля начинает приобретать стройный вид. Унифицированы правовой статус органов государственного (муниципального) внешнего и внутреннего финансового контроля, установлены принципы деятельности и полномочия государственных и муниципальных органов финансового контроля, определены особенности осуществления отдельных видов финансово-бюджетного контроля.

Вместе с тем обеспечение качественного функционирования системы государственного (муниципального) финансового контроля требует времени, в течение которого сложится необходимая правоприменительная практика реализации полномочий государственных и муниципальных органов по осуществлению контрольных мероприятий в соответствии с новыми стандартами и методами деятельности.

Данная работа выполнена мной самостоятельно

«__» _____ 20__ г.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. «Конституция Российской Федерации» (принята всенародным голосованием 12.12.1993) (с учетом поправок, внесенных Законами РФ о поправках к Конституции РФ от 30.12.2008 №6-ФКЗ, от 30.12.2008 №7-ФКЗ, от 05.02.2014 №2-ФКЗ, от 21.07.2014 №11-ФКЗ) // Консультант Плюс.
2. «Лимская декларация руководящих принципов контроля» (Принята в г. Лиме 17.10.1977 - 26.10.1977 IX Конгрессом Международной организации высших органов финансового контроля (ИНТОСАИ)) // Консультант Плюс.
3. «Бюджетный кодекс Российской Федерации» от 31.07.1998 №145-ФЗ (ред. от 27.12.2018) // Консультант Плюс.
4. Федеральный закон «О Счетной палате Российской Федерации» от 05.04.2013 №41-ФЗ (последняя редакция) // Консультант Плюс.
5. Федеральный закон «О противодействии коррупции» от 25.12.2008 №273-ФЗ (последняя редакция) // Консультант Плюс.
6. Федеральный закон «О защите прав юридических лиц и индивидуальных предпринимателей при осуществлении государственного контроля (надзора) и муниципального контроля» от 26.12.2008 №294-ФЗ (последняя редакция) // Консультант Плюс.
7. Федеральный закон «Об общих принципах организации законодательных (представительных) и исполнительных органов государственной власти субъектов Российской Федерации» от 06.10.1999 №184-ФЗ (последняя редакция) // Консультант Плюс.
8. Федеральный закон «О государственной гражданской службе Российской Федерации» от 27.07.2004 №79-ФЗ (последняя редакция) // Консультант Плюс.
9. Федеральный закон «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд» от 05.04.2013 №44-ФЗ (последняя редакция) // Консультант Плюс.
10. Указ Президента РФ от 2 февраля 2016 г. №41 «О некоторых вопросах государственного контроля и надзора в финансово-бюджетной сфере»

// Консультант Плюс.

11. Постановление Правительства РФ от 01.12.2004 №703 (ред. от 29.12.2017) «О Федеральном казначействе» // Консультант Плюс.

12. Постановление Правительства РФ от 28.11.2013 №1092 (ред. от 27.08.2016) «О порядке осуществления Федеральным казначейством полномочий по контролю в финансово-бюджетной сфере» // Консультант Плюс.

13. Постановление Правительства РФ от 10.02.2014 №89 (ред. от 17.03.2014) «Об утверждении Правил осуществления ведомственного контроля в сфере закупок для обеспечения федеральных нужд» // Консультант Плюс.

14. Постановление Правительства РФ от 17.03.2014 №193 «Об утверждении Правил осуществления главными распорядителями (распорядителями) средств федерального бюджета, главными администраторами (администраторами) доходов федерального бюджета, главными администраторами (администраторами) источников финансирования дефицита федерального бюджета внутреннего финансового контроля и внутреннего финансового аудита и о внесении изменения в пункт 1 Правил осуществления ведомственного контроля в сфере закупок для обеспечения федеральных нужд, утвержденных постановлением Правительства Российской Федерации от 10 февраля 2014 г. №89» // Консультант Плюс.

15. Распоряжение Правительства РФ от 17.11.2008 №1662-р (ред. от 28.09.2018) «О Концепции долгосрочного социально-экономического развития Российской Федерации на период до 2020 года» // Консультант Плюс.

16. Приказ Федерального казначейства от 25 января 2011 г. №19 «Об утверждении Положения о внутреннем контроле и внутреннем аудите в Федеральном казначействе» // Консультант Плюс.

17. Приказ Федерального казначейства от 23 июня 2017 г. №16н «Об утверждении Порядка проведения анализа осуществления главными администраторами средств федерального бюджета внутреннего финансового контроля и внутреннего финансового аудита» // Консультант Плюс.

18. Приказ Федерального казначейства от 22 августа 2018 г. №231 «Об организации работы Федерального казначейства и его территориальных органов по обеспечению ведения Классификатора нарушений (рисков), выявляемых Федеральным казначейством в ходе осуществления контроля в финансово-бюджетной сфере» // Консультант Плюс.

19. Василенко Г.Н. Правовые основы финансового контроля в России и Европейском Союзе: монография – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2017. – 87 с. – (Серия «Научные издания для юристов»).

20. Вилисов В.Я. Исполнению бюджета – эффективные системы внутреннего контроля / В.Я. Вилисов, О.Б. Еремин, И.Е. Суков // Бюджет. – 2014. - №6. – С. 88-89.

21. Вилисов В.Я., Суков И.Е. Инструменты внутреннего контроля: монография. М.: РИОР, ИНФРА-М, 2016. 262 с.

22. Горшенина Д.А. Совершенствование инструментария оценки и контроля эффективности использования бюджетных средств в современных условиях // МИР (Модернизация. Инновации. Развитие). 2015. - №2 (22). – С. 112-115.

23. Государственный финансовый контроль в Российской Федерации: проблемы и решения: сборник материалов 3-ей Международной заочной научно-практической конференции (организатор – Федеральное бюджетное учреждение «Государственный научно-исследовательский институт системного анализа Счетной палаты Российской Федерации» (НИИ СП)) – Москва: Издательство «Научный консультант», 2016. – 336 с.

24. Грачева Е.Ю. Правовое регулирование финансового контроля в Российской Федерации: проблемы и перспективы: монография – 2-е изд., доп. – М.: Норма: ИНФРА-М, 2014. – 384 с.

25. Жминько Н.С. Теоретические аспекты финансового контроля хозяйствующих субъектов // Научный журнал КубГАУ. - 2014. - №98(04). – С. 1-12.

26. Жуков В.Н. К вопросу о предмете и методе внутреннего

финансового контроля // Финансовая аналитика: проблемы и решения. 2014. №29. С. 28-32.

27. Жуков В.Н. Новая системная парадигма и системный анализ как дуальная основа развития методологии внутреннего финансового контроля // Финансовая аналитика: проблемы и решения. 2014. №45. С. 35-45.

28. Жуков В.Н. Развитие фундаментальных представлений о природе и сущности внутреннего финансового контроля // Финансовая аналитика: проблемы и решения. 2014. №27. С. 38-41.

29. Иванов М.Ю. Особенности осуществления внутреннего финансового контроля и аудита // Бюджет. – 2015. - №6. – С. 36-39.

30. Карпов Э.С. Бюджетный контроль в Российской Федерации: Монография. – М.: ИНФРА-М, 2016. – 139 с. – (Научная мысль).

31. Клейнер Г.Б. Системное управление в трансформирующейся экономике // Эффективное антикризисное управление. 2014. №5. С. 54-58.

32. Кучеров И.И., Поветкина Н.А., Абрамова Н.Е. Контроль в финансово-бюджетной сфере. М.: Институт законодательства и сравнительного правоведения при Правительстве Российской Федерации, 2016. 320 с.

33. Максимов В. О. Совершенствование финансового контроля и аудита // Вестник АГТУ. 2015. - №2. – С. 124-128.

34. Основы финансового контроля и государственного регулирования: отраслевой и региональный аспект. Коллективная монография / Под редакцией Гнездовой Ю.В., Матвеевой Е.Е. ФГБОУ ВО «СмоЛГУ» - М.: Издательство «Научный консультант», - 2017 – 330 с.

35. Порфирьева А.В. Внутренний контроль: методология сквозного контроля автономных учреждений: монография, - М.: ИНФРА-М, 2019. – 152 с. – (Научная мысль).

36. Финансы: учебник / коллектив авторов; под ред. Е.В. Маркиной. – 2-е изд., стер. – М.: КНОРУС, 2014. – 432 с. – (Бакалавриат).

37. Хомутенко В.П. Систематизация концептуальных подходов к определению форм и видов финансового контроля // Институциональные

основы функционирования экономики в условиях трансформации: сборник международнопрактической конференции. – 2014. - С. 125-128.

38. Царегородцева Г.Ю. Финансовый контроль: учебное пособие, М-во обр. и науки РФ, Вологодский государственный университет. – Вологда: ВоГУ, 2016. – 110 с.

39. Министерство финансов Российской Федерации. Официальный сайт. URL: <https://www.minfin.ru/ru/> (дата обращения: 25.01.2019).

40. Министерство экономического развития Российской Федерации. Официальный сайт. URL: <http://economy.gov.ru/mines/main> (дата обращения: 20.01.2019).

41. Правительство Российской Федерации. Официальный сайт. URL: <http://government.ru> (дата обращения: 20.01.2019).

42. Счетная палата Российской Федерации. Официальный сайт. URL: <http://www.ach.gov.ru> (дата обращения: 20.01.2019).

43. Управление рисками организации. Интегрированная модель. Концептуальные основы (COSO ERM) [Электронный ресурс]: утверждена Комитетом спонсорских организаций Комиссии Тредвея в 2004 г. URL: https://www.coso.org/documents/coso_ERM_ExecutiveSummary_Russian.pdf (дата обращения: 18.01.2019).

44. Федеральное казначейство. Официальный сайт. URL: <http://www.roskazna.ru> (дата обращения: 10.01.2019).

45. Федеральная служба государственной статистики Российской Федерации. Официальный сайт. URL: <http://www.gks.ru> (дата обращения: 20.01.2019).

46. Юрий Милещенко: «Упразднение Росфиннадзора не кажется мне логичным. Думаю, жулики сейчас в ладоши хлопают» [Электронный ресурс]. URL: <http://kvnews.ru/gazeta/2016/fevral/-6/yuriy-mileshchenko->

Методика по проведению оценки и рейтингованию главных администраторов средств федерального бюджета по результатам анализа осуществления главными администраторами средств федерального бюджета внутреннего финансового контроля и внутреннего финансового аудита

$$O_{\text{и}} = O_{\text{ФК(1)}} + O_{\text{ФК(2)}} \times k_1 \times k_2 \times k_3,$$

где

$O_{\text{ФК(1)}}$ - оценка Федерального казначейства по вопросам Перечня, характеризующим организацию главным администратором ВФК и ВФА;

$O_{\text{ФК(2)}}$ - оценка Федерального казначейства по вопросам Перечня, характеризующим осуществление главным администратором ВФК и ВФА;

k_1, k_2, k_3 - корректирующие коэффициенты.

5.1. Значение корректирующего коэффициента k_1 определяется с учетом результатов осуществляемого Федеральным казначейством анализа процедур формирования и представления главным администратором годовой бюджетной отчетности и соответствует следующим значениям:

1 - при отсутствии нарушений при формировании и представлении главным администратором годовой бюджетной отчетности;

0,9 - при несвоевременности и несоблюдении установленных процедур формирования главным администратором годовой бюджетной отчетности;

0,8 - при наличии нарушений отражения главным администратором показателей годовой бюджетной отчетности;

0,7 - при наличии всех вышеуказанных нарушений при формировании и представлении главным администратором годовой бюджетной отчетности.

5.2. Значение корректирующего коэффициента k_2 определяется с учетом результатов контрольных мероприятий в отношении деятельности главного администратора в анализируемом периоде, проведенных в рамках осуществления Федеральным казначейством полномочий по внутреннему государственному финансовому контролю, и соответствует следующим значениям:

1 - при отсутствии нарушений, выявленных по результатам контрольных мероприятий, либо при отсутствии контрольных мероприятий в отношении деятельности главного администратора в анализируемом периоде;

0,9 - при направлении главному администратору по результатам контрольного мероприятия представления <1>;

0,8 - при направлении главному администратору по результатам контрольного мероприятия предписания <1>;

<1> При условии, что представление (предписание) не отменено в установленном порядке.

0,7 - при осуществлении производства по делам об административных правонарушениях в отношении главного администратора (его должностных лиц);

0,6 - при направлении материалов контрольного мероприятия, содержащих информацию о признаках преступления, в правоохранительные органы.

В случае проведения в анализируемом периоде Федеральным казначейством нескольких контрольных мероприятий в отношении главного администратора выбирается и применяется один корректирующий коэффициент с наименьшим числовым значением.

5.3. Значение корректирующего коэффициента k_3 определяется с учетом анализа сведений о нарушениях, выявленных Федеральным казначейством в анализируемом периоде при осуществлении функции по предварительному и текущему контролю за ведением операций со средствами федерального бюджета в отношении главного администратора, по следующей формуле:

$$k_3 = (O - H) / O,$$

где

O - общее количество, санкционированных в анализируемом периоде операций главного администратора в соответствии с бюджетным законодательством Российской Федерации;

H - количество выявленных в анализируемом периоде нарушений при

санкционировании операций главного администратора в соответствии с бюджетным законодательством Российской Федерации.