

Журнал «Казанский экономический вестник» входит в перечень ведущих рецензируемых научных журналов и изданий, в которых должны быть опубликованы основные научные результаты диссертаций на соискание ученой степени доктора и кандидата наук, утвержденных ВАК РФ.

РЕДАКЦИОННАЯ КОЛЛЕГИЯ**Главный редактор****Ш.М. Валитов,**

доктор экономических наук, профессор

Заместитель главного редактора**А.М. Туфетулов,**

доктор экономических наук, профессор

Члены редколлегии:**В.И. Вагизова,**

доктор экономических наук, профессор

В.Б. Ивашкевич,

доктор экономических наук, профессор

И.И. Исмагилов,

доктор технических наук, профессор

И.А. Киришин,

доктор экономических наук, профессор

И.А. Кох,

доктор экономических наук, доцент

М.Е. Лебедева,

доктор экономических наук, доцент

В.А. Мальгин,

доктор экономических наук, профессор

Р.Ш. Марданов,

кандидат физико-математических наук, профессор

Г.Ф. Мингалева,

доктор экономических наук, профессор

Н.М. Сабитова,

доктор экономических наук, профессор

Ф.Г. Хамидуллин

доктор экономических наук, профессор

Учредитель издания
ФГАОУ ВПО
«Казанский (Приволжский)
федеральный университет»

Адрес редакции:

420012,

Республика Татарстан,

г. Казань,

ул. Бултерова, д. 4.

Тел. 2-91-13-26

Электронная версия
журнала «Казанский
экономический вестник»
<http://www.ej.kpfu.ru>

Журнал включен
в Реферативный журнал
и Базы данных ВИНТИ.
Сведения о журнале
ежегодно публикуются
в международной справочной
системе по периодическим
и продолжающимся изданиям
«Ulrich's Periodicals Directory»
Договор с ВИНТИ
R0181/034-06

Редактор:

Н.И. Андропова

Компьютерная верстка:

А.И. Галиуллина

Основан в 2005 году

Зарегистрировано в федеральной
службе по надзору в сфере связи,
информационных технологий
и массовых коммуникаций.
Свидетельство о регистрации
ПИ № ФС77-48457
от 31 января 2012 г.

Формат 60x84/16. Усл. печ. л. 7,55. Тираж 500 экз.
Подписано в печать 09.09.2014. **Заказ № 204/4.**
© Институт экономики и финансов КФУ, 2014

Отпечатано в типографии
Издательства Казанского университета
420008, г. Казань,
ул. Профессора Нухина, 1/37
тел. (843) 233-73-59, 292-65-60

Точка зрения авторов может
не совпадать с позицией редакции.

Рукописи рецензируются
и не возвращаются.

При перепечатке ссылка
на «Казанский экономический
вестник» обязательна.

The journal «Kazan economic vestnik» is included into the list of the leading reviewed scientific journals and editions, in which main scientific results of candidate and doctoral dissertations, approved by State Commission for Academic Degrees and Titles, must be published.

EDITORIAL BOARD**Chief Editor****Sh. M. Valitov,**

Doctor of Economics, professor

Deputy Editor**A.M. Tufetulov,**

Doctor of Economics, professor

Members of Editorial Board:**V.I. Vagizova,**

Doctor of Economics, professor

V.B. Ivashkevitch,

Doctor of Economics, professor

I.I. Ismagilov,

Doctor of Engineering Science, professor

I.A. Kirshin,

Doctor of Economics, professor

I.A. Kokh,

Doctor of Economics, associated professor

M.E. Lebedeva,

Doctor of Economics, associated professor

V.A. Malgin,

Doctor of Economics, professor

R. Sh. Mardanov,

PhD in mathematics and physics, professor

G.F. Mingaleev,

Doctor of Economics, professor

N.M. Sabitova,

Doctor of Economics, professor

F.G. Khamidullin,

Doctor of Economics, professor

Founder of the edition
Kazan (Volga region)
Federal University

Editors Office address:

420012,
Tatarstan Republic,
Kazan, 4 Butlerov st.
Tel. 2-91-13-26

Internet version
of the journal
«Kazan economic vestnik»
<http://www.ej.kpfu.ru>

The journal is included in the abstracting journal and VINITI database. The information about the journal is annually published in the international reference system on periodical and continuing publications «Ulrich's Periodicals Directory». Agreement with VINITI RO181/034-06

Editor:

N.I. Andronova

Computer lead out:

A.I. Galiullina

Founded in 2005

The journal is registered by the Federal Supervising Service on observance in the sphere of communication, information technologies and mass communications.
Registration certificate:
of January 31, 2012.

Format 60x84/16. Circulation 500 copies.
Signed for printing 09.09.2014. **Order № 204/4.**
© Institute of Economics and Finance KFU, 2014

Printed at the publishing house of KFU
of the Kazan University
420008, Kazan, 1/37 Professor Nuzhin Str.
Tel. (843) 233-73-59, 292-65-60

The authors' view point may not coincide with the opinion of the Editorial Board.

The manuscripts are reviewed and are not returned.

When reprinted the reference to «Kazan economic vestnik» is required.

СОДЕРЖАНИЕ

<i>А.В. Смирнов.</i> Актуальные направления развития государственного финансового контроля в России	5
<i>Приветственное слово ректора Казанского (Приволжского) федерального университета И.Р. Гафурова к открытию международной научно-практической конференции</i>	
«Государственный (муниципальный) финансовый контроль в Российской Федерации. Теория, практика, перспективы развития финансово-бюджетного надзора в системе органов государственного (муниципального) финансового контроля» (К 210-летию Казанского университета)	14
<i>А.С. Хусаинова.</i> Деятельность надзорных органов: основы государственного регулирования, практический опыт и проблемы ...	18
<i>Р.Г. Абсолямов, И.С. Егорова.</i> Особенности внутреннего государственного финансового контроля в Министерстве финансов Свердловской области	24
<i>Ф.Ф. Адигамова, Г.В. Шацкло.</i> Межведомственное взаимодействие налоговых органов с правоохранительными органами	31
<i>А.М. Балтина.</i> Государственный финансовый контроль в концепции бюджетирования, ориентированного на результат	37
<i>Ш.М. Валитов, И.Р. Гильманин.</i> Финансовый контроль хода реализации программ повышения энергоэффективности образовательных учреждений	44
<i>Р.Р. Гайзатуллин.</i> Организация финансового контроля в Республике Татарстан	52
<i>Н.Г. Иванова, О.И. Усенко.</i> Ведомственный финансовый контроль: новации законодательства и практика	62
<i>П.Б. Исахова.</i> Организация государственного финансового контроля в Казахстане	76
<i>Е.Ф. Киреева.</i> Налоговый мониторинг как форма либерализации и сегментации контрольной деятельности в Республике Беларусь	83
<i>М.В. Мельник.</i> Развитие внутреннего финансового контроля и аудита в коммерческих организациях	89
<i>Н.М. Сабитова.</i> О принципе системности в законодательстве о государственном финансовом контроле	98
<i>Ч.М. Шавалеева.</i> Из истории создания федеральной службы финансово-бюджетного надзора	113
<i>Р.Р. Яруллин.</i> Организация финансового контроля в древнеиндийском трактате «Артхашастра»	122

CONTENTS

A.B. Смирнов. Актуальные направления развития государственного финансового контроля в России	5
A welcoming word of the rector of the Kazan (Volga Region) Federal University I.R. Gafurov to the opening of the International Scientific-Practical Conference “State (municipal) financial control in Russian Federation. Theory, practice and prospects of financial and budget supervision development in the executive establishment of the state (municipal) financial control” (To the 210-th anniversary of the Kazan University)	14
A.S. Khusainova. Oversight bodies activity: fundamentals of state regulation, practical experience and problems.....	18
R.G. Absolyamov, I.S. Egorova. Features of the internal state financial control in the Ministry of Finance of Sverdlovsk region.....	24
F.F. Adigamova, G.B. Shatsilo. Interagency cooperation of tax authorities with law enforcement authorities.....	31
A.M. Baltina. State financial control in the concept of results-oriented budgeting	37
Sh.M. Valitov, I.R. Gilmanshin. Financial control of the implementation of programs of energy efficiency increase of educational institutions	44
R.R. Gaizatullin. Organization of financial control in the Republic of Tatarstan.....	52
N.G. Ivanova, O.I. Usenko. Departmental financial control: innovations in the legislation and practice.....	62
P.B. Isakhova. Organization of the state financial control in Kazakhstan.....	76
E.F. Kireeva. Tax monitoring as a form of liberalization and segmentation of control activities in the Republic of Belarus	83
M.V. Melnik. Development of internal financial control and audit in commercial organizations	89
N.M. Sabitova. On the principle of consistency in the legislation about the state financial control	98
Ch.M. Shavaleeva. From the history of creation of the federal service of financial and budget supervision	113
R.R. Yarullin. Organization of financial control in the ancient Indian treatise “Arthashastra”	122

АКТУАЛЬНЫЕ НАПРАВЛЕНИЯ РАЗВИТИЯ ГОСУДАРСТВЕННОГО ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ В РОССИИ

А.В. СМИРНОВ,

*руководитель Федеральной службы
финансово-бюджетного надзора*

Ровно 150 лет назад, в 1864 году, в России началась реализация реформы смет касс и ревизий, проводником которой был известный российский деятель Татаринов Валерьян Алексеевич, вошедшая в историю как реформа Татаринова. Анализируя исторические документы того времени мы приходим к выводу, что реформа была очень глубокой, так как затрагивала не столько контроль, сколько основы системы, позволяющие эффективно осуществлять финансовый контроль в России.

Реформа затрагивала в первую очередь систему бюджета, так как бюджет России того времени был крайне раздробленным, не было единства бюджета, не было смет и касс. В этих условиях финансовый контроль представлял собой жалкое зрелище – контролировалась только сводная отчетность ведомств. При этом не использовались первичные документы учета и акты, не использовался метод материального контроля. Ведомственный контроль, если говорить об этом элементе системы контроля, уже существовал, но нес на себе родовую отметину, он был подчинен ведомству и сосредоточен на деятельности исполнителей, но не распорядителей, и был неспособен давать оценку качества решений руководящего звена в системе.

Эта реформа, конечно, не была в ряду с бюджетной реформой, но любая ревизионная реформа, реформа контроля не может быть оторвана от внесения изменений в бюджет. В то время было очень четко декларирована и признана простая аксиома, что последующий контроль очень хорошо в чем-то, но любой последующий контроль без помощи предварительного дело в общем-то

мертвое. Предварительный контроль при всей своей значимости определять виновных в нарушениях бюджета не способен и не может уберечь казну от незаконных трат.

Историческое развитие 1864 года показало, что в то время государственный контроль был привлечен к предварительному контролю, и это было очень эффективным звеном в системе бюджетирования. Он тогда занимался тем, чем сейчас занимается Федеральное казначейство – контролем соответствия запрошенных денег перед кассой, которые были выделены тому или иному получателю, а также наличия достоверных обоснований выделения этих средств. Сегодня это делает Федеральное казначейство и вполне успешно. На мой взгляд, лозунг который был сформулирован тогда весьма актуален для нас и сегодня. Расчеты, которые подаются при бюджетных заявках, очевидно, следуют совсем по-другому рассчитывать, раз такие вещи на практике выявляются в больших количествах. Отсюда возникает необходимость укрепления работы в бюджетном процессе на стадии, предшествующей формированию окончательного бюджета. И в этом плане опять полезно вспомнить исторический опыт наших предков 150 лет назад. Государственный финансовый контроль в то время сводился к тому, что все заявки, не говоря уже о дополнительной потребности, проходили параллельно два исследования. Проходили Министерства финансов, куда подавалась сама заявка, а также проводились исследования контролирующей структуры, которая с выходом на место с анализом отчетных данных за прошлые периоды могла более доказательно представить информационные материалы, свидетельствующие о реальной потребности в средствах того, кто эти средства запрашивает у бюджета. Поэтому мы выступаем с предложением рассмотреть вопрос о том, чтобы встроить госфинконтроль в эту модель. В принципе для этого особо ничего не нужно, лишь поправить существующие бюджетные правила.

С августа прошлого года вступили в силу изменения в Бюджетном кодексе РФ, в соответствии с которыми сформировано

два вида государственного финансового контроля: это внешний и внутренний государственный финансовый контроль. Внутренний государственный финансовый контроль – это контроль органов исполнительной власти, в России его осуществляют Федеральное казначейство, выполняющее функции контроля за совершением кассовых операций и Федеральная служба финансово-бюджетного надзора России, которая сегодня преимущественно выполняет функции последующего контроля. Что касается внешнего государственного финансового контроля, то эту систему возглавляет Счетная палата РФ, а также в нее входят также контрольно-счетные органы субъектов Федерации и муниципального уровня. Наличие ассоциации контрольно-счетных органов подтверждает то, что эта деятельность координируется на добровольных началах и представляет собой сформировавшуюся систему внешнего государственного финансового контроля.

В современных условиях представляется очень важным сохранение баланса по максимально эффективному использованию контрольного ресурса всех видов государственного финансового контроля, который бы дал нашему обществу четкое понимание компетенций и возможностей этих важных государственных органов. В результате налаженного взаимодействия в течение последних двух лет Росфиннадзору РФ и Счетной палате РФ удалось избежать дублирования при осуществлении контрольных мероприятий, но значит ли это, что функционал этих государственных органов должен быть идентичным? Отвечая на этот вопрос, мы считаем, что надо исходить из того, что каждый из этих органов должен делать что-то лучше, и тогда профессиональная специализация позволит разумно и полно использовать наш общий контрольный ресурс в государстве. Но все-таки главным, на наш взгляд, является решение общих концептуальных проблем государственного финансового контроля, некоторые из которых мы предлагаем рассмотреть в настоящей статье.

К сожалению, приходится констатировать, что уровень и частота нарушений бюджетного законодательства, бюджетных и учетных правил в последнее время в нашей стране продолжает нарастать, в том числе по причине незначительной юридической ответственности за совершение подобных правонарушений. Общество стало как-то буднично воспринимать новости из средств массовой информации по поводу многомиллиардных сумм нецелевого использования бюджетных средств. Двадцать лет назад подобные правонарушения считались бы большой проблемой, а сегодня, к сожалению, приходится констатировать, что степень восприимчивости общества к правонарушениям в бюджетной сфере сильно притупилась. Представляется, что во многом в этой ситуации повинна не российская контрольная система, которая работает с полной отдачей, а, прежде всего, действующие в РФ нормы и правила бюджетирования. Хотя российский законодатель достаточно много устанавливает бюджетных и финансовых правил, но вы не найдёте ни в старой редакции Бюджетного кодекса РФ, ни в его новой редакции, юридической ответственности за неэффективное использование бюджетных средств. В настоящее время существует лишь норма – дефиниция, прописывающее понятие эффективности использования бюджетных средств. Это абсолютнейший диссонанс сегодняшнего состояния правового обеспечения организации финансового контроля в России целям развития общества и государства. Мы не обладаем эффективной правовой базой для того, чтобы органы финансового контроля могли привлекать к юридической ответственности нарушителей бюджетного законодательства. С прошлого года появились, и это очень большое движение вперед, ряд новых норм в законодательных актах, посвященных бюджетным мерам принуждения, и это стоит только приветствовать, однако, анализ показывает, что и эти нормы весьма лаконичны, не охватывают всей проблематики, с которой сталкиваются на практике органы финансового контроля. Лишь четыре пятых этих мер, посвящены санкциям, применяемым финансовыми органами субъ-

ектов федерации и муниципальной власти за правонарушения в бюджетной сфере. Если рассматривать меру ответственности, которая могла быть применена в отношении распорядителей и получателей средств бюджетов, будь то федеральные, региональные или местные, то к этой категории относится всего лишь одна из всех, которые предусмотрены в Бюджетном кодексе РФ в качестве наказания — это передача бюджетных полномочий нарушителя уполномоченному лицу. При этом данная норма до сих пор не действует, поскольку в действующем бюджетном законодательстве пока не предусмотрено механизма ее реализации. В этом плане мы крайне озабочены тем, что некоторые представители и эксперты нашей финансовой системы предлагают эту норму вообще исключить, поскольку она по их мнению трудноисполнима и не сопровождается никакими юридическими средствами принуждения. В частности, имеется такая точка зрения, что необходимо введение должности временного уполномоченного лица, который бы имел контрольные полномочия в сфере расходования средств бюджета в ведомстве или органе, нарушившем бюджетные правила, например, допустившем нецелевое использование средств. Однако это лицо не прописано в законе № 44-ФЗ «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд», т. е. тем самым не является участником процесса принятия управленческих решений. Мы считаем, что гораздо эффективнее и разумнее прописать и дополнить нормы закона 44-ФЗ механизмом реализации юридической ответственности, и не исключать из законодательства меру ответственности за столь тяжкий проступок — как нецелевое использование бюджетных средств. Можно и согласиться с мнением о том, чтобы назначить специальное уполномоченное лицо в случаи выявления нецелевого использования у распорядителя и получателя бюджетных средств, но не по всем операциям, а только по тем, где выявлены факты их нецелевого использования. В любом случае нам представляется, что вопрос должен стоять не в плоскости ликвидации

нормы о применении мер бюджетного принуждения, а в ее адаптации и усовершенствовании применительно к хозяйственной жизни организаций.

Статистика правонарушений бюджетных правил свидетельствует о нарастании правонарушений двух типов: это прямое нарушение бюджетного законодательства, нормативно-правовых актов вышестоящих бюджетных органов, и некачественная, недобросовестная подготовка локальных актов, регулирующих и обуславливающих использование бюджетных средств. Приведу пример из нашей практики. В прошлом году мы осуществляли проверку ведомств, курирующих очень важную тему для инновационного развития страны – развитие отечественного авиастроения. Были выделены бюджетные средства, которые Минпром РФ передал главному исполнителю, являющемуся государственной структурой, действующей на коммерческих началах, а дальше начались странные вещи. Средства, имеющие бюджетное происхождение, на полгода «зависли» в этой структуре без дела. Потом еще полтора года они не использовались по назначению, будучи перечислены конкретным предприятиям, исполняющим работы в интересах государственных нужд. Таким образом, в течение длительного периода времени (почти три года) крупные суммы бюджетных средств находились просто без движения. Конечно, на них никто не посягал в части их присвоения, но стоит задуматься, для того ли наше государство выделяло эти средства? Почему было возможно столь длительное, бесполезное отвлечение крупных государственных ресурсов из бюджета? В это же время наша страна с трудом изыскивала средства для финансирования проблем, связанных с ликвидацией последствий паводка на Дальнем Востоке. Если попытаться свести в единую сумму денежных средств депозитов, имеющих происхождение федеральных бюджетных средств, мы бы видели огромный масштаб бедствия по всей стране. Это заставляет нас задуматься, а почему же так происходит? На мой взгляд, на это имеется две причины. Во-первых, очень некачественно составленные финансовые документы,

опосредующее использование этих средств. Приведу еще один пример из той же проверки. Федеральному ведомству была четко обозначена Правительством РФ необходимость контроля при выдаче средств на финансирование авиационной отрасли. Решая эту задачу, главный распорядитель средств установил всего лишь ежегодный период контроля за использованием этих средств. Но как можно при ежегодном однократном контроле регулировать и управлять огромной долговой нагрузкой? Распорядители средств очень часто просто избегают выполнения тех обязанностей, которые на них были возложены, это происходит вследствие произвольного толкования неточно прописанных норм в российском законодательстве. По вышеуказанным случаям нами было доложено вышестоящему руководству о необходимости скорейшей доработки распорядительного документа Правительства РФ, которым регулируется и обуславливается выделение денежных средств. Спустя год ситуация никак не изменилась: по тем же основаниям выделяются денежные средства и мы снова сталкиваемся с проблемой «зависания» денег федерального бюджета на депозитных счетах и т.д., и т.п. Конечно, кто может сказать, что это один из стимулов развития нашей банковской системы, но мы ведь создали Федеральное казначейство с его ликвидностью, которое является инструментом аккумулирования финансовых средств государства для того, чтобы не привлекать финансовые ресурсы коммерческих банков. Таким образом, мы подходим к проблеме, которая очень важна, если рассматривать контроль как подсистему управленческой системы. Крайне актуален вопрос о взаимоотношении управленческой системы и контрольной подсистемы. Существует проблема отсутствия обратной связи управленческой системы к тем импульсам, которые исходят от органов государственного финансового контроля. Очень часто общество олицетворяет Росфиннадзор РФ с правоохранительными органами, в деловой среде уже укоренилось мнение, что служба Финансово-бюджетного надзора России – это ведомство, которое ближе к правоохранительному блоку, чем к экономи-

ческому. Мы действительно тесно взаимодействуем с органами правопорядка, передаем им проверочные материалы и стремимся совершенствовать эту деятельность. Тем не менее, мы полноценный орган экономической системы и нужно принимать меры для того, чтобы система управления государственными финансами своевременно реагировала на импульсы, исходящие от контрольной системы. У нас в ведомстве и Министерстве финансов РФ изданы приказы о том, чтобы подразделения Минфина и Росфинанзора РФ, совместно участвовали непосредственно в формировании программ и нормативных актов Правительства РФ, которые потом будут объектами наших проверок. Необходимо сосредоточить проверки на самых приоритетных направлениях в той или иной сфере бюджетирования. Этот процесс начат только с прошлого года, до этого контролеры в меру своего усмотрения самостоятельно формировали планы и программы проверок и во многом усилия контроля тратились не всегда на то, на что было нужно.

Мы убеждены, что возможности нашей службы осуществлять контроль не только по документам, из кабинетов, как это сегодня делается при рассмотрении бюджетных заявок, а с использованием возможности обследований, встречных проверок полноценных, все это позволит увязать документальный контроль с контролем фактическим, который позволит принять наиболее правильное решение при рассмотрении тех заявок, которые подаются ведомствами.

Что же касается наших отношений с правоохранительным блоком, то мы будем продолжать выстраивать отношения и в этом плане у нас есть хороший пример. В этом году впервые в истории службы мы подписали с генеральным прокурором совместный приказ о нашем взаимодействии, который очень четко выстраивает работу и прокурорских работников, и нашей системы. Этот документ предусматривает возможность и целесообразность предварительного ознакомления прокурорским работником и работником ФСФБН с теми материалами, которые у него имеются.

Это позволит выработать коллективное мнение о том, что целесообразно или не целесообразно проводить такое мероприятие по имеющимся материалам. Новый приказ также содержит такие элементы как оказание нам помощи при проведении проверки в изыскании необходимых материалов и документов. Этот документ предполагает участие и оказание поддержки в реальной контрольной работе со стороны правоохранительных органов и очень важен для нас. Мы планируем в точно таком же режиме строить отношения с другими силовыми структурами: со Следственным комитетом РФ, с МВД РФ.

В завершении хочу еще раз отметить, что для нас очень важна тема баланса между уровнями контроля, тема восприимчивости управленческой финансовой системы к импульсам, подаваемым подсистемой контроля. Также очень важно и перспективно получение места госфинконтроля в процедурах, предшествующих реализации бюджета.

Источники

1. Бюджетный кодекс Российской Федерации (БК РФ) от 31.07.1998 N 145-ФЗ (принят ГД ФС РФ 17.07.1998), (действующая редакция от 21.07.2014) / Режим доступа: <http://www.consultant.ru/popular/budget/>.

2. Федеральный закон № 44-ФЗ «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд» от 05.04.2013г. / Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_165972/

**Приветственное слово ректора
Казанского (Приволжского) федерального университета
И.Р. Гафурова**

**к открытию международной научно-практической конференции
«Государственный (муниципальный) финансовый контроль
в Российской Федерации.**

**Теория, практика, перспективы развития
финансово-бюджетного надзора в системе органов
государственного (муниципального) финансового контроля»
(К 210-летию Казанского университета)**

Уважаемый Рустам Нургалиевич!

Уважаемый Антон Германович!

Уважаемый Александр Васильевич!

Уважаемые участники и гости конференции!



Рад приветствовать Вас на сегодняшнем мероприятии в стенах старейшего, созданного вторым в нашей стране и являющегося одним из самых авторитетных университетов России, Казанском университете. В этом году в ноябре мы празднуем 210-летний юбилей со дня основания университета. Сегодня Казанский федеральный университет – это научный и культурный центр, в котором сохраняются традиции научных школ и направлений, связанные со всемирно известными именами ученых и общественных деятелей. Большая честь, что именно у нас начала работу столь значимая международная научно-практическая конференция, посвященная вопросам государственного финансового контроля.

Символично, что исторически Казанский университет внес заметную лепту в становление теории и методологии российской финансовой науки.

Так, первый учебник в дореволюционной России «Теория финансов», в котором были изложены основы отечественного финансового контроля, принадлежит доктору философии, ординарному профессору политической экономии и статистики Императорского Казанского университета Горлову Ивану Яковлевичу. Он был опубликован в 1841 году в нашей типографии. Умение хранить и помнить историческое наследие по каждому направлению деятельности – это наша важнейшая компетенция. Классический учебник Ивана Яковлевича был специально нами переиздан к данной конференции и включен в раздаточные материалы. Надеемся, что возвращение к первоосновам будет для Вас интересно.

Российская финансовая наука изначально была в составе так называемых камеральных наук, куда входила и политическая экономия. Это был мировой тренд. Начиная с 1835 года и вплоть до конца XIX века наука о финансах преподавалась в отечественных университетах, в том числе и на юридическом факультете нашего университета – кузнице будущих финансистов, как правовая дисциплина, изучающая нормы в области государственных доходов и расходов.

Большую роль финансовый учет и контроль играли и в советское время в период становления и бурного развития молодого государства.

Один из самых известных и цитируемых студентов нашего университета Владимир Ильич Ульянов-Ленин рассматривал эту дисциплину как основу нового экономического строя. Стала крылатой его фраза: «Учет и контроль – вот главное, что требуется для «налажения», для правильного функционирования ... нового общества»¹.

¹ «Учет и контроль – вот главное, что требуется для «налажения», для правильного функционирования первой фазы коммунистического общества» – из работы *Ленин В.И.* Государство и революция. Август – сентябрь, 1917. Т. 33. С. 101.

Поэтому с первых дней становления советского государства началось динамичное развитие науки и образования в системе государственных финансов. В начале 30-х годов XX века были созданы специальные финансовые вузы: в 1930 году Ленинградский финансово-экономический институт, выделены из состава университетов Московский финансово-экономический институт и в 1931 году Казанский финансово-экономический институт (на базе экономического факультета Казанского государственного университета). Очень символично, что с получением федерального статуса в 2010 году финансово-экономический институт вернулся в наше лоно. Подготовка кадров в институте велась для работы в финансовых органах, а также контрольных органах страны (контрольно-ревизионных управлениях при министерствах финансов республик, финансовых управлениях краевых, областных финансовых управлений, контрольно-ревизионных отделах при городских финансовых отделах и т.д.). Институт экономики и финансов КФУ продолжает свои традиции и в настоящее время готовит управленческие кадры для финансовой системы страны. В частности, осуществлялась и осуществляется подготовка специалистов по специальности «Финансы и кредит» по специализации «Государственные и муниципальные финансы», подготовка бакалавров по направлению «Экономика» по профилю «Государственные и муниципальные финансы», подготовка магистров по программе «Финансы публично-правовых образований».

Университет очень быстро развивается, нам важно быть в курсе и понимать, как развиваются и те направления, по которым мы ведем обучение, осуществляем научные исследования. Государственный финансовый контроль в России, являясь основой государственной системы управления финансовыми и материальными ресурсами, сегодня требует регулярного системного совершенствования с учетом происходящих трансформаций общества, подходов к финансовому контролю, последних тенденций передачи все больших полномочий на уровень субъекта

федерации, научно-теоретических исследований и опыта международной практики.

Учитывая вышеизложенное, историческое наследие Казанского университета, поддержку со стороны Президента Республики Татарстан Р.Н. Минниханова и руководителя Росфиннадзора А.В. Смирнова, хотели бы обратиться с предложением проводить ежегодно аналогичное мероприятие в наших стенах.

Здесь присутствуют руководители ведущих российских вузов, включая федеральные университеты. Хотели ли бы предложить включать в программу ежегодной конференции отдельную секцию, посвященную вопросам контроля за деятельностью высших образовательных учреждений, а также рассмотреть возможность инициации системы постоянно действующих семинаров по проблемам вузов в области финансового надзора и контроля с участием Министерства образования и науки Российской Федерации и финансовых органов.

Искренне надеюсь, что сегодняшняя конференция пройдет в позитивном и продуктивном ключе, будет интересна и полезна не только специалистам, но и более широкой аудитории, а ее результаты станут основой эффективных преобразований системы государственного финансового контроля.

Спасибо за внимание!

УДК 338

ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ НАДЗОРНЫХ ОРГАНОВ: ОСНОВЫ ГОСУДАРСТВЕННОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ, ПРАКТИЧЕСКИЙ ОПЫТ И ПРОБЛЕМЫ

А.С. ХУСАИНОВА,

руководитель ТУ ФС ФБН В РТ

Ключевые слова: органы надзора, финансово-бюджетная сфера, территориальное управление, бюджетный процесс, государственное регулирование.

Деятельность Федеральной службы финансово-бюджетного надзора строго регулируется со стороны государства. В соответствии с Постановлением Правительства от 04.02.2014 № 77 на эту службу возложены функции относительно трех основных направлений деятельности:

- 1) по контролю и надзору в финансово-бюджетной сфере;
- 2) функции органа валютного контроля;
- 3) по внешнему контролю качества работы аудиторских организаций, определенных Федеральным законом «Об аудиторской деятельности».

Федеральная служба финансово-бюджетного надзора находится в ведении Министерства финансов Российской Федерации и руководствуется в своей деятельности Конституцией Российской Федерации, федеральными конституционными законами, федеральными законами, актами Президента Российской Федерации и Правительства Российской Федерации, международными договорами Российской Федерации, нормативными правовыми актами Министерства финансов Российской Федерации. Федеральная служба финансово-бюджетного надзора осуществляет свою деятельность непосредственно и через свои территориальные органы во взаимодействии с федеральными органами исполнительной власти, органами исполнительной власти субъ-

ектов Российской Федерации, органами местного самоуправления, общественными объединениями и иными организациями.

2013 год был неоднозначным как для Федеральной службы финансово-бюджетного надзора в целом, так и для Территориального управления. Произошел ряд кадровых и организационных изменений. Однако, несмотря на это, доведенные Планы контрольной работы по осуществлению контроля и надзора за соблюдением бюджетного законодательства Российской Федерации, валютного законодательства Российской Федерации и осуществлению внешнего контроля качества работы аудиторских организаций Управлением выполнены в полном объеме. Данному выполнению способствовали эффективная работа сотрудников, их профессионализм, качественный подход к определяемым задачам и своевременная организационно-техническая, методическая помощь со стороны Центрального аппарата.

Территориальным управлением Федеральной службы финансово-бюджетного надзора в Республике Татарстан в 2013 году в финансово-бюджетной сфере проведено 165 проверок. Общее количество проверок, по результатам которых выявлены нарушения в финансово-бюджетной сфере – 92, из них 42 – в использовании средств федерального бюджета.

Контрольными и надзорными мероприятиями проверено распределение и использование более 63,5 млрд рублей, в том числе средства федерального бюджета составили около 25,0 млрд рублей.

Проведенными проверками выявлены нарушения законодательства в финансово-бюджетной сфере на сумму около 3,0 млрд руб., в том числе средств федерального бюджета – более 200,0 млн рублей.

Во исполнении требований Указа Президента Российской Федерации от 3 марта 1998 года № 224 «Об обеспечении взаимодействия государственных органов в борьбе с правонарушениями в сфере экономики», а также в соответствии с совместным приказом Минфина России, МВД России и ФСБ России (от 7 декабря 1999 г. № 89н/1033/717 «Об утверждении Положения о порядке

взаимодействия контрольно-ревизионных органов Министерства финансов Российской Федерации с Генеральной прокуратурой Российской Федерации, Министерством внутренних дел Российской Федерации, Федеральной службой безопасности Российской Федерации при назначении и проведении ревизий (проверок)» в органы прокуратуры и иные правоохранительные органы территориальным управлением направлено на реализацию 165 материалов проверок. К дисциплинарной ответственности за выявленные нарушения привлечено 69 должностных лиц, 6 должностных лиц привлечено к материальной ответственности.

Территориальное управление как орган валютного контроля, уполномоченный Правительством Российской Федерации, осуществляет свои функции в системе органов и агентов валютного контроля. Управление реализует контрольные полномочия в отношении участников внешнеэкономической деятельности (не являющихся кредитными организациями), осуществляющих валютные операции, независимо от формы собственности или ведомственной подчиненности.

За 2013 год Управлением в рамках данных полномочий проведена 281 проверка (по вопросам соблюдения валютного законодательства Российской Федерации и актов органов валютного регулирования), включая 11 плановых проверок, 270 внеплановых (оперативных) проверок, а также реализацию 145 протоколов Федеральной таможенной службы России, Федеральной налоговой службы России.

Кроме этого, рассмотрено 445 дел об административных правонарушениях по ст. 15.25. КоАП Российской Федерации. За указанный период наложено штрафных санкций по постановлениям о назначении наказания на сумму более 6,0 млрд руб., взыскано штрафных санкций в сумме 6,5 млн рублей.

С 2012 года на Территориальное управление возложены полномочия по внешнему контролю качества работы аудиторских организаций. Предметом данного контроля является соблюдение аудиторской организации требований Федерального закона

«Об аудиторской деятельности», стандартов аудиторской деятельности, правил независимости аудиторов и аудиторских организаций, кодекса профессиональной этики аудиторов.

В рамках осуществления данной функции Управлением в 2013 году проведены 35 внешних проверок.

По прошествии двух лет можно говорить и о положительных итогах работы по выполнению данных функции. Но вместе с тем предстоит еще большая работа по совершенствованию подходов, определению механизмов, а также качественному и эффективно-му проведению проверочных мероприятий.

Все проблемы, которые возникают в результате осуществления деятельности Службы, необходимо учитывать при подготовке планов деятельности Управления на предстоящий период.

2013 год отмечен рядом знаковых событий для органов государственного финансового контроля. С принятием Федерального закона № 252-ФЗ («О внесении изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации») усилены меры государственного и муниципального контроля за соблюдением бюджетного законодательства.

Значительные изменения внесены в Бюджетный кодекс РФ, а также в Кодекс РФ об административных правонарушениях. С 1 января 2014 года вступает в силу большая часть положений Федерального закона от 05 апреля 2013 года № 44-ФЗ «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд».

Данный закон существенно расширил систему контролируемых органов в сфере госзакупок, включив в нее Казначейство России и органы внутреннего государственного и муниципального финансового контроля.

Необходимо остановиться на новом направлении контрольной деятельности управления в сфере жилищно-коммунального хозяйства. Предметом особого внимания со стороны надзорных органов, как указал Президент РТ Рустам Нургалиевич Минниханов на расширенном заседании Прокуратуры РТ 9 января

2014 года, должны стать качественное и бесперебойное предоставление коммунальных услуг, целевое использование финансовых средств.

Особую актуальность в текущем году эти вопросы приобретают с учетом изменений жилищного законодательства в сфере финансирования капремонта многоквартирных домов.

Новая концепция бюджетного процесса требует разработки и внедрения соответствующих систем планирования и управления государственными финансами, отчетности и управленческого учета, а также текущего мониторинга применения целевых индикаторов для планирования и оценки эффективности работы.

В соответствии с государственной программой «Управление государственными финансами», утвержденной распоряжением Правительства Российской Федерации от 04 марта 2013 года № 293-р, реализация которой определена на период 2013–2020 годы, Федеральной службе финансово-бюджетного надзора поставлены основные задачи:

- организация и осуществление внутреннего государственного финансового контроля;

- организация и осуществление контроля за соблюдением законодательства РФ при использовании средств федерального бюджета, средств государственных внебюджетных фондов РФ, а также материальных ценностей, находящихся в федеральной собственности;

- организация и осуществление мониторинга и анализа качества контрольной деятельности органов внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля субъектов РФ (муниципальных образований);

- организация и осуществление контроля за соблюдением валютного законодательства РФ и актов валютного регулирования;

- осуществление государственной функции по внешнему контролю качества аудиторских организаций, проводящих обязательный аудит бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций, ценные бумаги которых допущены к обращению на

торгах фондовых биржи, (или) иных организаторов торговли на рынке ценных бумаг, иных кредитных и страховых организаций, капиталах которых доля государственной собственности составляет не менее 25 %, государственных корпораций, государственных компаний, а также консолидированной отчетности;

– контроль за использованием региональным оператором по финансированию капитального ремонта общего имущества в многоквартирных домах, средств, формирующих фонды капитального ремонта.

Оценка выполнения государственной программы в части «Организации и осуществления контроля и надзора в финансово-бюджетной сфере» определена следующими индикаторами и показателями, представленными в таблице.

Таблица

Результаты выполнения государственной программы

№	Наименование показателя	Значение
1	Соотношение количества проверенных отчетов о реализации государственных программ РФ и заданного количества отчетов	90 %
2	Соотношение объема проверенных средств федерального бюджета и общей суммы расходов федерального бюджета	Не менее 20 %
3	Соотношение количества установленных фактов финансовых нарушений и общего количества решений, принятых по фактам финансовых нарушений	Не менее 75 %
4	Отношение количества федеральных органов исполнительной власти и органов государственного финансового контроля, в отношении которых проведены проверки исполнения законодательства РФ о финансово-бюджетном контроле и надзоре, к общему количеству федеральных органов исполнительной власти и органов государственного финансового контроля	Не менее 22 %
5	Отношение количества лиц, в отношении которых проведены проверочные мероприятия, к общему числу лиц, в отношении которых имелаась информация о признаках нарушений валютного законодательства РФ	Не менее 5 %
6	Процентное соотношение количества проверенных аудиторских организаций от общего числа аудиторских организаций, проводящих обязательный аудит	Не менее 10 %

В последующие годы деятельность Росфиннадзора будет направлена на решение задач, сформулированных в основных направлениях деятельности Правительства Российской Федерации на период до 2018 года, утвержденных Председателем Правительства Российской Федерации Д.А. Медведевым 31 января 2013 года.

A.S. KHUSAINOVA,

head of TD of Federal Service of financial and budgetary supervision in RT

OVERSIGHT BODIES ACTIVITY: FUNDAMENTALS OF STATE REGULATION, PRACTICAL EXPERIENCE AND PROBLEMS

Keywords: oversight bodies, financial and budgetary sphere, territorial administration, budget process, state regulation.

УДК 341.233.1

Р.Г. АБСОЛЯМОВ

Министерство финансов Свердловской области,

Екатеринбург

И.С. ЕГОРОВА

Уральский государственный экономический университет,

Екатеринбург

ОСОБЕННОСТИ ВНУТРЕННЕГО ГОСУДАРСТВЕННОГО ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ В МИНИСТЕРСТВЕ ФИНАНСОВ СВЕРДЛОВСКОЙ ОБЛАСТИ

Ключевые слова: внутренний государственный финансовый контроль, министерство финансов, бюджетные нарушения.

Государственный финансовый контроль предназначен для реализации финансовой политики государства, создания условий финансовой стабилизации. Эффективность деятельности государства во многом определяется тем, как оно распоряжается

государственными ресурсами. Активизация государственного финансового контроля – стратегическая задача государства, подтверждением чему является принятие в последнее время многочисленных нормативно-правовых и подзаконных актов.

В Бюджетном послании Президента Российской Федерации Федеральному собранию ставятся акценты на то, что контроль целевого и эффективного использования бюджетных средств должен сопровождаться содержательным анализом достигнутых результатов. Государственный финансовый контроль должен заключаться не только в фиксации факта выделения и расходования средств, но и в подтверждении достижения эффекта, на который рассчитывалось при принятии решений об их выделении.

В 2013 году в системе государственного финансового контроля на федеральном уровне произошли значительные изменения законодательного характера в следующих вопросах:

- виды государственного финансового контроля;
- объекты государственного финансового контроля;
- методы осуществления государственного контроля;
- полномочия органов государственного контроля;
- предписания и представления органов государственного финансового контроля (содержание и порядок действий органа государственного контроля в случае неисполнения предписаний);
- бюджетные нарушения (понятие, виды);
- бюджетные меры принуждения (понятие, виды, полномочия органов по применению бюджетных мер принуждения);
- финансово-бюджетная ответственность.

При осуществлении полномочий по внутреннему государственному финансовому контролю Министерством финансов Свердловской области разработаны Правила осуществления Министерством финансов Свердловской области полномочий по контролю в финансово-бюджетной сфере, утвержденные постановлением Правительства Свердловской области от 27.12.2013 № 1684-ПП. Указанный выше Порядок регламентирует общие принципы осуществления контрольных мероприятий; разграничивает полномо-

чия участников контрольных мероприятий (как Министерства, так и объектов контроля); обозначает порядок проведения контрольных мероприятий, в том числе процесс планирования, требования к исполнению контрольных мероприятий, реализацию результатов; указывает требования к составлению и представлению отчетности о результатах контрольных мероприятий.

Министерством финансов Свердловской области в 2013 году проведено 183 контрольных мероприятия (106 плановых и 77 внеплановых проверок по поручениям Губернатора Свердловской области, Председателя Правительства Свердловской области, а также по обращениям Прокуратуры Свердловской области). Проверками охвачено 60 муниципальных образований Свердловской области, 12 главных распорядителей бюджетных средств, 69 учреждений. В результате осуществления внутреннего государственного финансового контроля выявлено нарушений в финансово-бюджетной сфере на общую сумму 2 064,1 млн руб., в том числе в отношении средств бюджета Свердловской области – 1 340,4 млн руб.

Основными проблемами при практической реализации контрольных мероприятий специалистами Министерства финансов Свердловской области являются:

- при планировании контрольных мероприятий – отсутствие процесса согласования по объектам контроля с другими органами государственного финансового контроля;
- недостаточная квалификация специалистов всех уровней в части ответственности за совершаемые действия и бездействия при выполнении своих функций, что может привести к блокированию деятельности объекта контроля при применении мер воздействия при выявлении значительных нарушений;
- низкий уровень финансовой дисциплины объектов контроля;
- отсутствие оперативного контроля объектами контроля при использовании бюджетных средств;
- отсутствие системы оценки эффективности и результативности использования бюджетных средств (даже при использова-

нии программного метода планирования слабо прорабатываются показатели эффективности и результативности).

Кроме того, в связи с отсутствием единого подхода к квалификации нарушений, выявленных в ходе контрольных мероприятий, разных органов государственного финансового контроля (например, Счетная палата Свердловской области и Министерство финансов Свердловской области), одни и те же по содержанию нарушения квалифицируются различно.

Авторами предлагается классификатор бюджетных нарушений с типичными нарушениями (табл.). В целях обобщения результатов контрольных мероприятий при установлении в процессе проведения контрольных мероприятий нарушений в направлении и использовании бюджетных средств, с точки зрения правомерности, эффективности, целесообразности и целевого использования, выделяются следующие основные группы бюджетных нарушений:

- нецелевое использование (расходование) бюджетных средств;
- неправомерное использование (расходование) бюджетных средств;
- неэффективное использование (расходование) бюджетных средств.

Таблица

Классификатор бюджетных нарушений

Вид бюджетного нарушения 1	Типовые нарушения 2
<p>1. Нецелевое использование (расходование) бюджетных средств – направление средств бюджета бюджетной системы Российской Федерации и оплата денежных обязательств в целях, не соответствующих полностью или частично целям, определенным законом (решением) о бюджете, сводной бюджетной росписью, бюджетной росписью, бюджетной</p>	<p>– расходование бюджетных средств, несоответствующее условиям их получения, в т.ч. определенным целевыми программами, соглашениями о предоставлении субсидии, договорами о выполнении работ, оказании услуг или поставку товара;</p> <p>– расходование бюджетных средств, не предусмотренных бюджетной сметой;</p> <p>– расходование бюджетных средств, не предусмотренных сводной бюджетной росписью, бюджетной росписью;</p>

Продолжение таблицы

1	2
<p>сметой, договором (соглашением) либо иным документом, являющимся правовым основанием предоставления указанных средств</p>	<p>– использование бюджетных средств без подтверждения оправдательными документами</p>
<p>2. Неправомерное использование (расходование) бюджетных средств – направление и использование бюджетных средств с нарушением действующего законодательства</p>	<p>– осуществление авансовых платежей сверх установленного размера; – сверхнормативные расходы; – переплата заработной платы, денежного содержания, довольствия; – неправомерные выплаты заработной платы, денежного содержания, денежного довольствия, пенсий, стипендий, не предусмотренные штатным расписанием и нормативными документами; – оплата невыполненных работ, предусмотренных проектно-сметной документацией; повторная оплата одних и тех же товаров, выполненных работ, оказанных услуг; – неправомерное использование доходов, полученных сверх объемов, утвержденных законом (решением) о бюджете</p>
<p>3. Неэффективное использование (расходование) бюджетных средств – использование бюджетных средств, не обеспечивающее достижение заданных результатов с использованием наименьшего объема средств или достижение наилучших результатов с использованием определенного бюджетом объема средств</p>	<p>– использование бюджетных средств без достижения требуемого результата; – расходование бюджетных средств на оплату товаров, работ, услуг ненадлежащего качества; – выделение бюджетных средств на проведение научных (за исключением фундаментальных научных исследований), проектно-изыскательских работ, которые не нашли (не находят) в дальнейшем практического применения или не имеют практически значимых результатов; – оплата штрафов, пеней, неустоек, а также возмещение вреда юридическим и физическим лицам, допущенного по вине получателя бюджетных средств;</p>

Окончание таблицы

1	2
	<ul style="list-style-type: none"> – оплата пеней (штрафов) в результате непринятия мер по погашению кредиторской задолженности; – неосвоение бюджетных средств при наличии потребности в их использовании; – перечисление межбюджетных трансфертов при отсутствии (полном или частичном) в них потребности; – непринятие во внимание приоритетности и целесообразности (наличия негативных эффектов для конечных потребителей) определения объектов бюджетных инвестиций при их планировании; – расходование бюджетных средств на оплату товаров, работ, услуг в соответствии с заключенными государственными (муниципальными) контрактами по завышенным ценам

В связи с тем, что остальные виды бюджетных нарушений четко определены в нормативно-правовых актах по содержанию, в предлагаемый классификатор они не включены. К остальным видам бюджетных нарушений относятся:

- невозврат либо несвоевременный возврат бюджетного кредита;
- неперечисление либо несвоевременное перечисление платы за пользование бюджетным кредитом;
- нарушение условий предоставления бюджетного кредита;
- нарушение условий предоставления межбюджетных трансфертов;
- нарушение условий предоставления бюджетных инвестиций;
- нарушение условий предоставления субсидий;
- нарушение порядка представления бюджетной отчетности;
- нарушение порядка составления, утверждения и ведения бюджетных смет;

- нарушение запрета на предоставление бюджетных кредитов и (или) субсидий;
- несоответствие бюджетной росписи сводной бюджетной росписи;
- нарушение порядка принятия бюджетных обязательств;
- нарушение сроков доведения бюджетных ассигнований и (или) лимитов бюджетных обязательств;
- нарушение запрета на размещение бюджетных средств;
- нарушение сроков обслуживания и погашения государственного (муниципального) долга;
- нарушение срока направления информации о результатах рассмотрения дела в суде;
- нарушение порядка формирования государственного (муниципального) задания.

Предлагаемый классификатор поможет обеспечить единый подход к квалификации выявляемых нарушений в ходе контрольных мероприятий и исключит разногласия в деятельности органов, осуществляющих государственный финансовый контроль.

R.G. ABSOLYAMOV

Ministry of Finance of Sverdlovsk region, Ekaterinburg

I.S. EGOROVA

Ural State University of Economics, Ekaterinburg

FEATURES OF THE INTERNAL STATE FINANCIAL CONTROL IN THE MINISTRY OF FINANCE OF SVERDLOVSK REGION

Keywords: internal public financial control, the Ministry of Finance, budget violations.

УДК 336.025

МЕЖВЕДОМСТВЕННОЕ ВЗАИМОДЕЙСТВИЕ НАЛОГОВЫХ ОРГАНОВ С ПРАВООХРАНИТЕЛЬНЫМИ ОРГАНАМИ

Ф.Ф. АДИГАМОВА,

*Институт экономики и финансов Казанского (Приволжского)
федерального университета, г. Казань*

Г.В. ШАЦИЛО,

УФНС России по РТ г. Казань

Ключевые слова: налог, система, контроль, служба, опыт, отбор, взыскание, проверка, риски, анализ, уклонение, уплата, профилактика, консультация, партнерство.

Налоговые органы с 2007 года изменили подходы к организации контрольной работы, усиливая при этом роль аналитических инструментов налогового контроля, обеспечивающих выявление сокрытой налоговой базы. Контрольные мероприятия проводятся таким образом, чтобы, с одной стороны, снизить давление на добросовестных налогоплательщиков, своевременно исполняющих обязательства перед бюджетом, а с другой – обеспечить неотвратимость наказания тем, кто сознательно уклоняется от уплаты налогов и нарушает законодательство. Основной акцент сделан на проведении всестороннего анализа финансово-экономической деятельности налогоплательщиков, отказе от тотального контроля и переходе к контролю, основанному на критериях риска совершения налоговых правонарушений.

На сайте ФНС России в открытом доступе размещены двенадцать общедоступных критериев риска для налогоплательщиков, используемых налоговыми органами в процессе отбора объектов для проведения выездных налоговых проверок. Это позволяет проводить выездные проверки точно с большей эффективностью. Одним из критериев отбора является показатель низкой налоговой нагрузки, который зачастую говорит о возможных

схемах минимизации налоговой базы. Почти в половине случаев налоговыми органами выявляются агрессивные схемы получения необоснованной налоговой выгоды. Данные агрессивные схемы в основном связаны с теневым сектором экономики, обналичиванием денежных средств с использованием «фирм-однодневок» и физических лиц. Это – зона повышенного риска потерь бюджета, которая требует проведения совместной работы с правоохранительными органами.



Рис. 1. Основные принципы контрольной работы

К высокорисковым и наиболее криминальным можно отнести схемы, применяемые организациями алкогольной отрасли. Практически везде налоговые проверки проводятся с органами МВД России, и по их результатам выявляется наибольшее количество налоговых правонарушений и преступлений. Основные нарушения, выявляемые при проверках предприятий алкогольной отрасли:

- неполное отражение объемов реализованной продукции;
- имитация уничтожений, кражи, утраты федеральных специальных марок при их фактическом использовании;

- отражение в учете операций по получению займов как скрытой формы реализации продукции;
- заключение фиктивных сделок по поставкам продукции;
- использование мелкообъемной тары при фактическом их использовании на тару большего объема;
- неправомерное завышение сумм акциза и налога на добавленную стоимость, заявленных к вычету по приобретенному сырью (с использованием, в том числе поддельных документов);
- организация искусственного документооборота и имитация товарных потоков (в том числе на приобретение спирта-сырца);
- декларирование производства и реализации продукции меньшей градусности, по сравнению с реальным производством и оборотом.

В целом материалы проверок, направляемые в правоохранительные органы, показывают, что суммы неуплаченных налогов значительны и ежегодно растут, а сумма возмещенного ущерба незначительна и составила за 2012 год 6,6 млрд руб. При этом факт возбуждения уголовных дел является побудительным мотивом к уплате налогов. Так, за 2 последних года 190 налогоплательщиков в рамках возбужденных уголовных дел погасили задолженность по результатам проверок в сумме 1,7 млрд руб. [1]

По нашему мнению, для наиболее полного возмещения ущерба государству и обеспечения исполнения приговора в части гражданского иска в рамках возбужденного уголовного дела необходимо активней использовать Конвенцию об отмытии, выявлении, изъятии и конфискации доходов от преступной деятельности (подписана 8 ноября 1990 г. в Страсбурге) и статью 115 Уголовно-процессуального кодекса РФ, для наложения ареста на российское и зарубежное имущество и активы подозреваемого, обвиняемого или лиц, несущих по закону материальную ответственность за их действия.

Предлагаем также проработать вопрос отражения в отчетности налогоплательщика сумм возмещения ущерба, а также осуществлять оперативный обмен информацией между налоговым

органом, правоохранительными органами и другими ведомствами. Вместе с тем хочется отметить, что пока довольно высок процент отказов в возбуждении уголовных дел (на уровне 70 %), что продемонстрировано в таблице. Так, в Саратовской, Кемеровской, Тульской, Тверской, Томской, Магаданской областях, Республике Калмыкия удельный вес отказов в возбуждении уголовных дел превышает 90 %, уголовных дел возбуждается единицы, и к уголовной ответственности привлечено всего 4 лица в трех субъектах, а в 5 регионах к ответственности по этой причине вообще никто не привлекался.

Таблица

**Взаимодействие налоговых органов
с правоохранительными органами за 2012 г. [1]**

	Уд. вес отказов в рассмотренных материалах, %	Количество возбужден- ных уголов- ных дел	Привлечено лиц к уголов- ной ответ- ственности
Российская Федерация	74,3	1044	139
Саратовская область	96,0	2	0
Кемеровская область	93,0	16	1
Тульская область	92,0	2	0
Тверская область	92,0	4	2
Томская область	91,8	2	0
Республика Калмыкия	91,3	1	0
Магаданская область	90,5	1	0
Иркутская область	89,1	17	1

Отказы в возбуждении уголовных дел имеют как объективные причины, связанные с нормами действующего законодательства, так и субъективные. В ряде регионов отказы в возбуждении уголовных дел связаны с указанием на не вступившие в силу решения о привлечении к налоговой ответственности. В соответствии с НК РФ, решение вступает в законную силу либо по истечении 10 рабочих дней со дня его вручения, либо со дня его утверждения вышестоящим налоговым органом,

если оно обжаловалось, независимо от факта рассмотрения или нерассмотрения материалов налоговой проверки в суде. Часто налоговые органы сталкиваются с преднамеренным непредставлением документов плательщиками по требованию в период проведения проверки по причине якобы их утраты, а также их невозможностью в течение предусмотренного 2-месячного срока, что по сути уже является умыслом в неисполнении обязанности по представлению документов, который ведет к сокрытию и неуплате налогов.

К сожалению, действующее законодательство позволяет налогоплательщикам неоднократно осуществлять смену места налогового учета, причем как в момент проведения у них налоговой проверки, так и сразу после ее завершения, одновременно меняя учредителей и (или) руководителей.

Отказ в возбуждении уголовного дела с невступлением в силу решения о привлечении к налоговой ответственности

Преднамеренное непредставление налогоплательщиками первичных документов, вследствие чего налоги доначисляются расчетным методом в соответствии со статьей НК РФ

Невозможность установить местонахождение организации в связи с ее миграцией между субъектами РФ с одновременной сменой руководителя и (или) учредителей

Отсутствие в материалах проверки доказательств умысла руководителя организации на неуплату налогов

Отсутствие личного интереса в действиях руководителя организации – налогового агента (по ст. 199.1 УК РФ)

Рис. 2. Проблемы привлечения к уголовной ответственности

Налогоплательщики избегают ответственности, пользуясь несогласованностью в действиях между налоговыми и следственными органами. При этом образующаяся по результатам проверки задолженность «сбрасывается», как правило, на номинальных лиц, которые отношения к проверяемому налогоплательщику не

имеют – это массовый руководитель или учредитель, либо лица без определенного места жительства.

В ходе работы межведомственных рабочих групп представляется целесообразным каждого такого плательщика ставить на особый контроль, а для налоговых органов – оказывать помощь следствию в выявлении лиц-организаторов этой схемы, в целях привлечения их к уголовной ответственности за неуплату налогов как за сокрытие денежных средств и имущества, за счет которых производится взыскание налогов (статья 199² УК РФ), так и за мошенничество (статья 159 УК РФ).

Вместе с тем налоговый орган в рамках своей компетенции выявляет налоговые правонарушения, по результатам которых может привлечь налогоплательщика к налоговой ответственности, однако такое решение не может предопределять уголовно-правовую оценку деяния, в силу отличия размеров как неисполненной налоговой обязанности, так и способов совершения объективной стороны правонарушения, а также признаков вины. Таким образом, доказать состав уголовного правонарушения налоговый орган не может – как из-за отсутствия полномочий, так и из-за невозможности осуществления оперативно-розыскной деятельности. Оперативно-розыскные мероприятия и дознание проводят только правоохранительные органы, и в этих случаях налоговые органы привлекают органы МВД на совместные проверки для сбора доказательств умысла налогоплательщика. Ежегодно налоговыми органами совместно с органами МВД проводится порядка 10 % выездных проверок, а сокрытые налоги по итогам 2012 года составили порядка 97 млрд рублей.

С целью сбора достаточной доказательственной базы налоговым органам вместе с правоохранительными органами необходимо выработать совместный алгоритм действий по приобщению к результатам совместных проверок материалов оперативно-розыскной деятельности полиции, которых будет достаточно для возбуждения уголовного дела.

Эффективное взаимодействие налоговых органов с правоохранительными органами должно создать в обществе нетерпимость к налоговым преступлениям и обеспечить неотвратимость наказания за их совершение, что в конечном итоге приведет к увеличению налоговых поступлений в бюджетную систему.

Литература

1. Сайт Федеральной налоговой службы. URL: <http://www.nalog.ru>

F.F. ADIGAMOVA

*Institute of Economics and Finance
of the Kazan (Volga region) Federal University*

G.B. CHAZILO

OFTS of Russian Federation in RT

INTERAGENCY COOPERATION OF TAX AUTHORITIES WITH LAW ENFORCEMENT AUTHORITIES

Keywords: tax, system, control, service, experience, selection, collection, verification, risks, analysis, evasion, payment, prevention, consultation, partnership.

УДК 336.01(045)

А.М. БАЛТИНА

Оренбургский государственный университет

ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ФИНАНСОВЫЙ КОНТРОЛЬ В КОНЦЕПЦИИ БЮДЖЕТИРОВАНИЯ, ОРИЕНТИРОВАННОГО НА РЕЗУЛЬТАТ

Ключевые слова: финансовый контроль, бюджетирование, результат, государственный контроль, управление расходами бюджета.

Ядром концепции нового государственного управления является бюджетирование, ориентированное на результат, которое позиционируется как более широкая (по сравнению со сметным

бюджетированием) система, включающая дополняющие друг друга компоненты:

– стратегическое планирование и распределение ограниченных бюджетных ресурсов между различными направлениями использования в соответствии с установленными приоритетами в рамках субъекта бюджетного планирования, а также координация нескольких субъектов бюджетного планирования в решении межведомственных задач;

– управление в рамках органа государственной власти, исполняющего функции и полномочия учредителя (главного распорядителя бюджетных средств) государственных учреждений, который распределяет бюджетные средства между подведомственными учреждениями в соответствии с государственным заданием, организует систему внутреннего контроля финансово-хозяйственной деятельности с целью обеспечения сохранности активов, выявления, исправления и предотвращения ошибок и искажения информации, своевременной подготовки достоверной сводной бухгалтерской отчетности;

– расширение самостоятельности и ответственности государственного учреждения за выполнение госзадания, отчетность по результату, а не только по соблюдению процедур использования бюджетных средств.

Перечисленные компоненты формируют пирамиду управления расходами бюджета, которая включает три уровня – политический, распорядительный и исполнительский. На первых двух уровнях может функционировать один субъект, если в структуре министерства отсутствует агентство. В таком случае министерство выполняет правоустанавливающие и правоприменительные функции: определяет цели политики в соответствующей сфере деятельности и организует их реализацию. Субъекты бюджетного планирования детализируют цели показателями конечных общественно значимых результатов, задачи – показателями непосредственных результатов деятельности, характеризующих объем и качество государственных услуг, а также показателями

результативности деятельности и эффективности использования бюджетных расходов. Все эти составляющие бюджетного планирования позволяют объединить усилия участников бюджетного процесса для достижения стратегических целей социально-экономического развития.

В эту систему государственного управления, подчиненную реализации стратегии в каждом виде экономической деятельности каждым участником бюджетного процесса, должен быть по-новому встроен государственный финансовый контроль. В секторе государственного управления контролю традиционно уделяется большое внимание, поскольку большинство общественных услуг предоставляется в неконкурентной среде, где точная их оценка потребителем на основе сравнения с другими аналогичными услугами затруднена, а нередко – невозможна. При этом учреждения, работающие в одной сфере, но с разным качеством, могут получать одинаковый объем финансирования от государства. Контроль с позиции соотношения выгод и затрат имеет весьма ограниченное применение, поскольку результаты деятельности учреждения сопряжены с внешними эффектами, выходящими за пределы общественного сектора экономики: бюджетные средства работают на экономику, создавая условия для воспроизводства рабочей силы, свойства которой находят приложения в разных сферах.

Кроме того, в государственном контроле более важная роль отводится предварительному финансовому контролю, поскольку ущерб или упущенная выгода не могут быть возмещены отдельным виновником-исполнителем в силу несоразмерности средств, находящихся под его управлением, и получаемых им доходов. Поэтому законность использования бюджетных средств обоснованно ставится во главу угла финансового контроля, призванного защитить экономические интересы государства и общества.

Последние новации в правовом регулировании государственного финансового контроля в отношении распределения полно-

мочий его субъектов находятся в русле концепции нового государственного управления (таблица).

Таблица

**Государственный финансовый контроль
на разных уровнях управления расходами бюджета**

Уровни управления расходами бюджета	Предмет финансового контроля	Субъекты финансового контроля
Политический – министерство как субъект бюджетного планирования	Государственные (муниципальные) программы	Счетная палата РФ, КСО субъектов РФ и муниципальных образований
Распорядительный – главные распорядители бюджетных средств	Система внутреннего контроля	Федеральная служба финансово-бюджетного надзора, органы внутреннего финансового контроля субъектов РФ и муниципальных образований
Исполнительский – государственные (муниципальные) учреждения	Правомерность, эффективность и экономность использования бюджетных средств	Счетная палата РФ, КСО субъектов РФ и муниципальных образований; Федеральная служба финансово-бюджетного надзора, органы внутреннего финансового контроля субъектов РФ и муниципальных образований; орган государственной власти, исполняющий функции и полномочия учредителя

В то же время новые задачи государственного финансового контроля столь масштабны, что следует обратить внимание на возможные организационные риски их реализации.

Задача Счетной палаты РФ по проведению аудита реализуемости и результативности достижения стратегических целей социально-экономического развития РФ, в частности, решается путем экспертизы государственных программ. Их разработка была подготовлена докладами субъектов бюджетного планирования о результатах и основных направлениях деятельности

в соответствующих сферах. Существенным недостатком докладов было отсутствие координации в целях, задачах и показателях между уровнями публично-правовых образований, имеющих разные полномочия в одной сфере деятельности. Такая же ситуация вполне возможна и в отношении государственных (муниципальных) программ, разработка которых только осваивается в текущем году. Поэтому аудит государственных программ Счетной палатой РФ может быть квалифицированно проведен только при наличии соответствующего стандарта финансового контроля. Важно, чтобы такая работа проводилась и в регионах. Между тем, контрольно-счетные органы субъектов РФ и муниципальных образований в соответствии с законом № 6-ФЗ от 07.02.2011 проводят лишь финансово-экономическую экспертизу государственных (муниципальных) программ. На федеральном уровне аудит государственных программ Счетной палатой РФ поддержан Федеральным законом «О парламентском контроле». Регионам только предстоит решить эту задачу, но решать ее настоятельно необходимо для обеспечения внешнего контроля за постановкой, координацией на разных уровнях и реализацией стратегических целей социально-экономического развития.

На распорядительном уровне государственного управления важна организация внутреннего контроля главными распорядителями бюджетных средств. Значимость решения этой задачи возросла в связи с тем, что описание основных процедур бюджетного процесса, обязательных для исполнения, позволит уменьшить число ошибок, что даст возможность сосредоточиться на других аспектах контроля. В 2007 г. в число показателей качества финансового менеджмента главных распорядителей бюджетных средств Минфином России включена группа показателей «Контроль и аудит», что позволило усилить внимание к управленческому учету и нормативной регламентации разных сторон деятельности подведомственных учреждений. Между тем, внутренний контроль до последнего времени оставался исключительно ведомственным и потому закрытым. Вмененное

ФСФБН полномочие по анализу проведения главными администраторами средств федерального бюджета внутреннего финансового контроля и внутреннего финансового аудита делает эту сферу организации управления финансами подконтрольной специализированному субъекту, от которого ждут рекомендаций.

Исполнительский уровень или уровень учреждения всегда был объектом государственного финансового контроля. Сейчас организация контроля за целевым использованием бюджетных средств дополнилась контролем за их эффективностью, причем ее критерии должным образом не разработаны.

Эффективность в традиционном понимании как соотношение результатов и затрат неприменима в отношении бюджетных средств. Эффективность правильнее было бы рассматривать через призму результативности: лучше не то, что обошлось государству дешевле, а то, что позволило достичь запланированных целей, соответствующих интересам потребителей. Поэтому контроль экономности использования бюджетных средств может применяться очень ограниченно, особенно с учетом отложенных последствий проявления оказанных сегодня услуг.

Результативность и эффективность характеризуют разные аспекты деятельности – производственную и финансовую соответственно. Результативность оценивается через эффект от проведения политики, программных мероприятий, оказания услуг и выражается как степень достижения той или иной цели и задачи. Критерии оценки результативности отражают соотношение полученных результатов с их планируемыми значениями. При этом критерии оценки результативности не учитывают, в какой мере соблюдались установленные бюджетные процедуры при осуществлении расходов, как менялись расходы бюджета для достижения поставленных целей и задач. Правильно установленные показатели результативности должны быть ориентированы на повышение качества государственных и общественных услуг. Причем непосредственный результат является лишь промежуточным звеном в оценке достижения целей деятельности,

а конечный общественно значимый результат нередко отложен во времени.

Под эффективностью использования бюджетных средств следует понимать не само по себе соотношение результатов и затрат, а его динамику с учетом изменения стоимости денежной единицы во времени. Поэтому в расчете эффективности бюджетных расходов следует учитывать отношение изменения уровня удовлетворенности потребителей общественной услуги к изменению бюджетных расходов на ее предоставление, приведенных в сопоставимый вид с помощью функции будущей стоимости.

Представляется, что все эти сложности и условности контроля эффективности использования бюджетных средств должны пройти апробацию (по аналогии с системой внутреннего контроля) на уровне главного распорядителя, который разрабатывает систему показателей и методику оценки, проводит анализ ее применения, делает достоянием общественного обсуждения и др. Если на основе этих показателей ведется бюджетное планирование, они использованы в государственном задании, по ним ведется отчет, тогда они могут быть включены в перечень контрольных мероприятий.

В то же время значение имеет и экономическая эффективность, показывающая, насколько рационально организация комбинирует различные виды ресурсов с учетом их стоимости, и добивается ли она при этом минимума издержек при одних и тех же непосредственных и/или конечных результатах. Определение экономической эффективности приобретает смысл только в том случае, когда государственные (муниципальные) учреждения относительно самостоятельны с учетом принципа законности в принятии решений об использовании средств на своем локальном уровне.

Литература

1. Балтина А.М. Реализация программного метода бюджетного планирования в развитии дополнительного образования детей // Финансы и кредит. 2009. № 48. С. 76–81.

A.M. BALTINA
Orenburg State University

**STATE FINANCIAL CONTROL IN THE CONCEPT
OF RESULTS-ORIENTED BUDGETING**

Keywords: financial control, budgeting, result, state control, cost management of the budget.

УДК 620.9: 351.711

Ш.М. ВАЛИТОВ, И.Р. ГИЛЬМАНШИН
*Институт экономики и финансов
Казанского (Приволжского) федерального университета*

**ФИНАНСОВЫЙ КОНТРОЛЬ ХОДА РЕАЛИЗАЦИИ
ПРОГРАММ ПОВЫШЕНИЯ ЭНЕРГОЭФФЕКТИВНОСТИ
ОБРАЗОВАТЕЛЬНЫХ УЧРЕЖДЕНИЙ**

Ключевые слова: финансовый контроль, аудит, мониторинг, энергоносители, энергосбережение, энергоэффективность, энергосберегающие мероприятия, энергоэффективная продукция.

Энергосбережение и повышение энергетической эффективности являются ключевыми составляющими обеспечения конкурентоспособности современной экономики. В последние годы проблема энергосбережения стала затрагивать бюджетную сферу страны. Ежегодно на объекты бюджетного сектора Российской Федерации приходится 4 % от совокупного объема потребления энергоносителей. По доле расходов на энергоносители в себестоимости оказываемых услуг объекты бюджетной сферы превосходят такие отраслевые гиганты, как машиностроение, строительство, сельское хозяйство. Нерациональное использование энергоресурсов в бюджетной сфере оказывает

непосредственное влияние на эффективность использования бюджетных средств.

В целях создания правовых, экономических и организационных основ стимулирования энергосбережения и повышения энергетической эффективности был принят Федеральный закон ФЗ-261 от 23 ноября 2009 г. «Об энергосбережении и о повышении энергетической эффективности и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации».

Благодаря принятию ФЗ-261 в России начала формироваться проблемно-ориентированная законодательная база. Долгие годы существовала практика, когда бюджетная организация добивалась экономии энергоресурсов, а ее изымали в доход Госбюджета. В современной практике бюджетные организации осуществляют финансирование мероприятий по энергосбережению и повышению энергоэффективности, в том числе за счет полученной экономии.

Анализ плановых и фактических показателей учреждений бюджетной сферы показал, что расходы на оплату коммунальных услуг планируются на основе утвержденных нормативов расхода энергоносителей. В то время как фактические объемы потребления энергоносителей существенно отличаются от нормативов, что, в свою очередь, оказывает существенное влияние на эффективность использования бюджетных средств.

В отчете Счетной палаты РТ «О результатах аудита эффективности расходования бюджетных средств, при использовании энергетических ресурсов Министерством образования и науки РТ и его подведомственными учреждениями в 2007–2010 годах» указано, что в результате завышенного потребления энергоресурсов, по сравнению с нормативным, неэффективно было израсходовано бюджетных средств в сумме более 87 млн руб. [2]. По данным отчета об эффективности расходования бюджетных средств, при использовании энергетических ресурсов в учреждениях подведомственных Министерству культуры в 2008–2011 го-

дах, по аналогичной причине неэффективно было израсходовано бюджетных средств в сумме более 32 млн руб. [3].

Одним из факторов, обуславливающих возникновение проблемы неэффективного расходования бюджетных средств при оплате энергоносителей, является несовершенство инструментария оценки, мониторинга и контроля энергоэффективности учреждений бюджетной сферы. Не разработаны и не установлены целевые показатели энергоэффективности учреждений бюджетной сферы, отсутствует действенный механизм стимулирования снижения потребления энергоносителей в учреждениях бюджетной сферы, не осуществляется системное целевое финансирование мероприятий по повышению энергоэффективности учреждений бюджетной сферы, отсутствуют проработанные методики внешнего финансирования мероприятий по повышению энергоэффективности учреждений бюджетной сферы, а также система финансового контроля и стимулирования.

Согласно ФЗ-261, с 2010 г. учреждения бюджетной сферы в течение пяти лет должны обеспечить снижение объема потребленных энергоносителей не менее чем на 15 %. В рамках данной задачи региональные органы власти формируют собственные программы энергосбережения и повышения энергоэффективности. Анализ муниципальных программ энергосбережения и повышения энергоэффективности в РТ установил, что большинство из них представляют собой задание по снижению расхода энергоносителей, ориентируясь на данные о расходе в базовый период. Отсутствует упоминание о нормативных значениях расхода. Показатели снижения энергоемкости бюджетного сектора, посредством анализа которых возможно дать оценку эффективности деятельности органов власти, не включены в перечень индикативных.

Эффективная реализация требований закона предполагает:

– наличие объективной информации о состоянии инженерных сетей и ограждающих конструкций объектов имущественного фонда организации;

- укомплектованный штат квалифицированных специалистов, обладающих знаниями в области повышения энергоэффективности и навыками практической интеграции передовых технологий и решений в существующие инженерные сети;

- укоренение в массовом сознании граждан принципов энергоэффективного поведения;

- построение и отработки системы внешнего и внутреннего финансирования мероприятий по повышению энергоэффективности;

- организацию мониторинга и контроля за эффективностью расходования средств в рамках реализации программы повышения энергоэффективности;

- организацию информационной площадки взаимодействия потребителей и поставщиков энергоэффективной продукции.

Важным аспектом реализации ФЗ-261 является обеспечение стандартов энергоэффективности энергосберегающих мероприятий при разработке программы повышения энергоэффективности, ее реализации и анализе результатов [6]. В ФЗ-261 программа повышения энергоэффективности, разработанная по результатам проведения энергетического обследования, определена в качестве основополагающего документа.

Непосредственно реализация мероприятий должна проходить в соответствии с модифицированным алгоритмом управления проектами *P-D-C-A*, представленным на рис.

В условиях ограниченного финансирования мероприятий по повышению энергоэффективности этап финансирования проекта является определяющим. В то же время сегодня отсутствует адаптированная методика сравнительного анализа и финансового контроля эффективности реализации мероприятий по повышению энергоэффективности. Во многом именно отсутствием эффективной, прозрачной методики анализа и финансового контроля мероприятий по повышению энергоэффективности объясняется сдержанное развитие энергосервисных контрактов в России [9, 10].

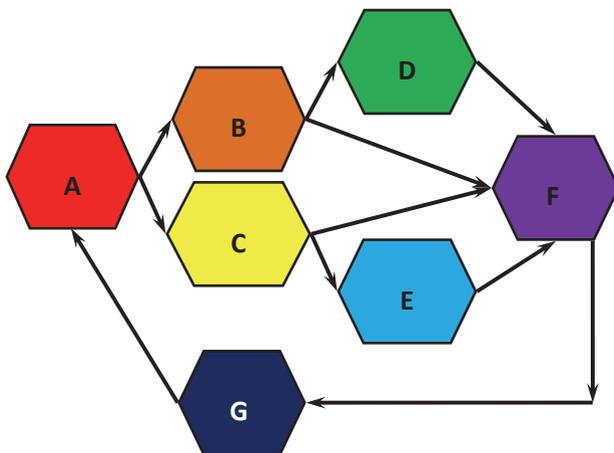


Рис. Этапы реализации проектов модернизации инженерных сетей и ограждающих конструкций объектов имущественного фонда.

A – постановка задачи, B – консалтинг, C – разработка проекта, D – финансирование проекта, E – сопровождение / технический надзор, F – поставка оборудования / монтаж, G – анализ результатов

Сегодня целевым показателем является совокупный объем экономии энергоносителей в сопоставимых условиях, выраженный в натуральных или денежных единицах. Данная группа индикативных показателей носит одностороннюю информацию, не позволяет вести текущий мониторинг и анализ эффективности финансирования. Кроме того, на примере образовательных учреждений, находящихся на стадии реорганизации или активного развития, актуализируется вопрос недостаточной проработанности методики приведения в сопоставимые условия данных о расходе энергоносителей. Динамичная модернизация приборного парка научно-исследовательского и учебно-лабораторного оборудования вызывает значительные колебания значения потребляемой мощности. Активизация научно-исследовательской деятельности вызывает трудно формализуемые изменения гра-

фиков работы оборудования, что, в свою очередь, обуславливает внеплановый рост энергопотребления. Отдельно необходимо отметить динамику функциональной принадлежности имущественного фонда и динамику изменения суммарной площади. Существующие на сегодняшний день методики приведения данных о расходе энергоносителей в сопоставимые условия не отражают в полной мере влияние данных факторов, что создает дополнительные трудности при анализе эффективности реализуемых мероприятий.

Рассмотрение организации как единой финансовой системы при анализе эффективности мероприятий по повышению энергоэффективности вообще не производится. Совокупность перечисленных факторов определяет необходимость разработки комплексной методики финансового мониторинга и контроля хода реализации программ повышения энергоэффективности.

В рамках построения методологической базы системы финансового мониторинга и контроля предлагается:

- разработать теоретическую базу финансового мониторинга и контроля хода реализации мероприятий по повышению энергоэффективности;
- разработать методическую базу проведения финансового мониторинга и контроля хода реализации мероприятий по повышению энергоэффективности;
- формализовать и определить организационные структуры, осуществляющие финансовый мониторинг и контроль хода реализации мероприятий по повышению энергоэффективности;
- определить научно-исследовательскую и учебную базу подготовки кадров для проведения финансового мониторинга и контроля хода реализации мероприятий по повышению энергоэффективности;
- определить материально-техническое и финансовое обеспечение финансового мониторинга и контроля хода реализации мероприятий по повышению энергоэффективности;

– разработать *it*-инфраструктуру финансового мониторинга и контроля хода реализации мероприятий по повышению энергоэффективности.

Вопросы энергосбережения в бюджетной сфере пока не стали приоритетными как в деятельности самих учреждений, так и органов власти муниципальных образований. В этой связи проблема повышения эффективности использования энергоресурсов в бюджетной сфере на сегодня остается весьма актуальной, поскольку она определяет затраты, которые несет консолидированный бюджет субъекта РФ по оплате энергетических ресурсов, потребляемых бюджетными учреждениями и организациями. Предложенная комплексная система финансового мониторинга и контроля позволит анализировать эффективность финансирования мероприятий по повышению энергоэффективности, на стадии определения источников финансирования ранжировать проекты по привлекательности, вести мониторинг хода реализации проектов по повышению энергоэффективности в части обеспечения эффективного расходования бюджетных средств.

Литература

1. Федеральный закон ФЗ-261 от 23 ноября 2009 г. «Об энергосбережении и о повышении энергетической эффективности и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации».

2. Отчет Счетной палаты РТ по результатам аудита эффективности расходования бюджетных средств, при использовании энергетических ресурсов Министерством образования и науки РТ и его подведомственными учреждениями в 2007–2010 годах // Счетная палата Республики Татарстан [сайт]. URL: http://www/sprt/files/en_aud_ob.pdf (дата обращения: 29.04.2014).

3. Отчет Счетной палаты РТ по результатам аудита эффективности расходования бюджетных средств, при использовании энергетических ресурсов Министерством культуры Республики Татарстан и его подведомственными учреждениями в 2008–2011 годах // Счетная палата Республики Татарстан [сайт]. URL: http://www/sprt/files/ea_mk_12.pdf (дата обращения: 29.04.2014).

4. Валитов Ш.М. Проблемы энергосбережения в РТ // Современные проблемы глобализации мирового хозяйства и социально-культурного развития человека: Материалы докладов итоговой научно-практической конференции, Т. I. Казань: Изд-во ИЭиФ, 2012. С. 3–5.

5. Гильманшин И.Р. Роль Комплексных центров обучения в сфере энергоэффективности в обеспечении популяризации энергосервисных контрактов // Информационные ресурсы России. 2013. № 3. С. 2–4.

6. Коваль С. Энергосбережение на предприятии. Внедрение стандарта ISO50001 // Портал-энерго [сайт]. URL: <http://portal-energo.ru/articles/details/id/136> (дата обращения: 29.04.2014).

7. Татарников А. В. Энергосервисная деятельность при реализации «Государственной программы «Энергосбережение в городе Москве на 2011, 2012–2016 гг. и на перспективу до 2020 г.» // Информационные ресурсы России. 2012. № 1. С. 26–28.

8. Иванов Г. Энергосервисные контракты. Реализация потенциала энергосбережения // Портал-энерго [сайт]. URL: <http://portal-energo.ru/articles/details/id/378> (дата обращения: 29.04.2014).

9. Цакунов С. Реализация энергосервисных контрактов в России // НП АВОК [сайт]. URL: http://www.abok.ru/for_spec/articles.php?nid=5231 (дата обращения: 29.04.2014).

10. Антонычев С. Энергосервис: проблемы и позитивные примеры // Энергоэффективность Удмуртской Республики [сайт]. URL: http://udee.energohelp.com/articles/energo_services/5274/ (дата обращения: 29.04.2014).

11. Усиевич В. Теплоснабжающие компании и энергосервис у потребителей: опыт и перспективы // «ЭнергоСовет» [сайт]. URL: http://www.energosovet.ru/bul_stat.php?idd=349 (дата обращения: 29.04.2014).

Sh.M. VALITOV, I.R. GILMANSHIN

*Institute of Economics and Finance
of the Kazan (Volga region) Federal University*

FINANCIAL CONTROL OF THE IMPLEMENTATION OF PROGRAMS OF ENERGY EFFICIENCY INCREASE OF EDUCATIONAL INSTITUTIONS

Keywords: financial control, auditing, monitoring, energy sources, energy conservation, energy efficiency, energy saving measures, energy-efficient products.

УДК 336.1:338.246

Р.Р. ГАЙЗАТУЛЛИН,
министр финансов Республики Татарстан

ОРГАНИЗАЦИЯ ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ В РЕСПУБЛИКЕ ТАТАРСТАН

Ключевые слова: бюджетное законодательство, государственный финансовый контроль, внешний финансовый контроль, внутренний финансовый контроль, контрольно-счетные органы, взаимодействие контрольно-счетных органов, нецелевое использование бюджетных средств, неэффективное использование бюджетных средств.

В Республике Татарстан существуют две формы государственного финансового контроля за бюджетными средствами республики. Органом внешнего государственного финансового контроля является Счетная палата Республики Татарстан. Органом внутреннего государственного финансового контроля – Министерство финансов Республики Татарстан.

За бюджетными средствами муниципальных образований контроль осуществляют контрольно-счетные органы муниципалитетов.

В первую очередь приведем нормативный перечень документов, регулирующих правовые основы деятельности контрольно-счетных органов.

На федеральном уровне государственный финансовый контроль регулируется Федеральным законом от 7 февраля 2011 г. № 6-ФЗ «Об общих принципах организации и деятельности контрольно-счетных органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований». На уровне Республики Татарстан государственный финансовый контроль осуществляется на основе Конституции Республики Татарстан (статья 87) Бюджетного кодекса РТ.

Для осуществления государственного контроля за исполнением бюджета Республики Татарстан Государственный Совет образует Счетную палату Республики Татарстан, состав, порядок деятельности и полномочия которой определяются законом. Деятельность Счетной палаты РТ осуществляется законом Республики Татарстан от 7 июня 2004 г. № 37-ЗРТ «О Счетной палате Республики Татарстан».

Счетная палата Республики Татарстан образована в июне 2004 г. В соответствии с законом Счетная палата равноудалена от исполнительной и законодательной власти, обладает организационной и функциональной независимостью. За последние три года (2011–2013 гг.) Счетной палатой РТ проведено 491 контрольно-ревизионное и экспертно-аналитическое мероприятие (156 контрольно-ревизионных и 335 экспертно-аналитических) по проверке формирования и исполнения бюджета Республики Татарстан, бюджета Территориального фонда обязательного медицинского страхования, в сфере управления и распоряжения государственной собственностью.

При проведении контрольно-ревизионных мероприятий проверен 1451 объект. По результатам проведенных контрольных мероприятий выявлено нарушений на общую сумму 8 695 333,4 тыс. рублей, восстановлено средств в бюджеты всех уровней и принято мер по выявленным нарушениям на общую сумму 6 755 824,2 тыс. рублей.

Информация о выявленных нарушениях и материалы по всем контрольным мероприятиям направлены в прокуратуру Республики Татарстан.

По итогам контрольно-ревизионных и экспертно-аналитических мероприятий главным распорядителям средств бюджета, иным участникам бюджетного процесса направлены 157 представлений для принятия мер по выявленным нарушениям.

К дисциплинарной ответственности по представлениям Счетной палаты Республики Татарстан и органов прокуратуры привлечено 368 должностных лиц, освобождены от занимаемой

должности 29 должностных лиц. По результатам проведенных проверок возбуждено 16 уголовных дел.

Основным субъектом внутреннего государственного финансового контроля РТ является Министерство финансов Республики Татарстан.

В Республике Татарстан, в соответствии со статьей 101 Бюджетного кодекса Республики Татарстан, за Министерством финансов Республики Татарстан закреплены полномочия по осуществлению внутреннего государственного финансового контроля. На основании данной статьи порядок осуществления полномочий Министерства по внутреннему государственному финансовому контролю определяется нормативными правовыми актами Кабинета Министров Республики Татарстан.

Постановлением Кабинета Министров Республики Татарстан от 07.02.2014 №67 утвержден «Порядок осуществления Министерством финансов Республики Татарстан полномочий по контролю в финансово-бюджетной сфере». Также в настоящее время во исполнение пункта 2 вышеназванного Постановления процедуру согласования проходит проект Административного регламента исполнения Министерством финансов Республики Татарстан государственной функции по осуществлению внутреннего государственного финансового контроля.

Порядок осуществления полномочий Министерством финансов Республики Татарстан по контролю в финансово-бюджетной сфере содержит основания и порядок проведения проверок, ревизий и обследований, в том числе перечень должностных лиц, уполномоченных принимать решения об их проведении, о периодичности их проведения.

В Министерстве финансов Республики Татарстан функция по осуществлению внутреннего государственного финансового контроля возложена на Департамент казначейства Министерства финансов Республики Татарстан и его территориальные отделения. Данные полномочия исполняются путем проведения ревизий и проверок отделами оперативного и регионального

контроля Департамента казначейства Министерства финансов Республики Татарстан и межрайонными контрольно-ревизионными отделами при территориальных отделениях Департамента казначейства Министерства финансов Республики Татарстан. Общая численность специалистов, участвующих в проверках, составляет 37 человек.

В рамках осуществления финансового контроля за использованием бюджетных средств Министерством финансов РТ в 2013 г. проведено 408 проверок целевого и эффективного использования бюджетных и внебюджетных средств, достоверности ведения бухгалтерского учета и отчетности, использования государственного и муниципального имущества, а также исполнения бюджетов муниципальных районов. В том числе Министерством финансов Республики Татарстан во исполнение пункта 2 Протокола совещания у Президента РТ Р.Н. Минниханова от 17.12.2012 № 50-пр в первом квартале 2013 года проверено 132 детско-юношеские спортивные школы республики. Проведены комплексные проверки в четырех муниципальных районах республики: Апастовском, Заинском, Муслимовском и Пестречинском. Кроме того, контрольные мероприятия проведены в министерствах, ведомствах и их подведомственных учреждениях на предмет целевого и эффективного использования средств, выделенных из бюджета Республики Татарстан на реализацию ряда государственных программ.

Установлены нарушения бюджетного законодательства и недостатки при работе с бюджетными средствами. Структура основных финансовых нарушений выглядит следующим образом.

Нецелевое использование бюджетных средств на общую сумму 17,9 млн рублей. Неэффективное использование бюджетных средств и имущества установлено на общую сумму 211,8 млн рублей. Кроме того, в ходе проверок выявлены нарушения учета и отчетности на общую сумму 1 млрд 786,3 млн рублей. Нарушения и недостатки при использовании и распоряжении государственной (муниципальной) собственностью составили 45,3 млн рублей.

В 2013 г. руководителям министерств, ведомств вынесено 16 предписаний о ненадлежащем исполнении бюджетного процесса. По результатам рассмотрения направленных предписаний к дисциплинарной ответственности привлечено 33 должностных лица подведомственных учреждений. Также за нецелевое использование бюджетных средств в соответствии с Кодексом об административных правонарушениях привлечено к административной ответственности 25 должностных и 2 юридических лица. Общая сумма наложенных и оплаченных штрафов составила 207,0 тыс. рублей.

В Прокуратуру Республики Татарстан для принятия мер прокурорского реагирования направлено 334 акта проверок. По результатам рассмотрения прокурорами районов и городов республики внесено 236 представления об устранении нарушений бюджетного законодательства, привлечено к дисциплинарной ответственности 242 должностных лиц республиканских и муниципальных учреждений.

Муниципальный финансовый контроль в Республике Татарстан осуществляется контрольно-счетными органами, которые созданы во всех 43 муниципальных районах, в городах Казань и Набережные Челны. Контрольно-счетные палаты муниципальных районов и городских округов наделены статусом юридического лица.

Муниципальные контрольно-счетные органы муниципальных районов и городских округов осуществляют свою деятельность на основе Конституции Российской Федерации, Конституции Республики Татарстан, федерального законодательства, нормативных правовых актов Республики Татарстан, Устава муниципального образования, Положения и иных муниципальных правовых актов.

7 мая 2007 г. в целях повышения эффективности системы финансового контроля в республике, ее дальнейшего совершенствования был образован Совет контрольно-счетных органов Республики Татарстан. На учредительном собрании по созданию

Совета Председателем Счетной палаты Республики Татарстан и руководителями муниципальных контрольно-счетных органов было подписано Соглашение о взаимодействии контрольно-счетных органов Республики Татарстан и принято Положение о Совете.

Основными формами взаимодействия и координации деятельности в рамках Совета являются:

- оказание муниципальным контрольно-счетным органам организационной, правовой, методической, информационной помощи,
- организация и проведение совместных контрольных и экспертно-аналитических мероприятий,
- изучение, обобщение и распространение передового опыта организации финансового контроля,
- формирование информационной базы о контрольно-ревизионной и экспертно-аналитической деятельности муниципальных контрольно-счетных органов,
- содействие повышению квалификации сотрудников контрольно-счетных органов.

Контрольно-счетные органы муниципальных образований республики входят также в состав Союза муниципальных контрольно-счетных органов Российской Федерации. В рамках деятельности Совета контрольно-счетных органов Республики Татарстан проводился мониторинг деятельности муниципальных органов внешнего финансового контроля.

В 2013 г. контрольно-счетными органами муниципальных образований республики проведено 790 контрольно-ревизионных мероприятий. Проверками охвачено 1794 объекта. По итогам проверок принято мер и восстановлено средств в бюджеты муниципальных образований на сумму 1 975,0 млн рублей.

Контрольно-счетные органы муниципальных районов и городских округов проводят аудит эффективности использования средств местных бюджетов, контролируют использование бюджетных средств в городских и сельских поселениях. Пред-

ставительными органами поселений заключены соглашения с представительными органами муниципальных районов о передаче контрольно-счетным органам муниципальных районов полномочий по осуществлению внешнего муниципального финансового контроля

Важная роль в системе государственного финансового контроля отводится взаимодействию и сотрудничеству контрольно-счетных органов Республики Татарстан.

С самого начала деятельности Счетной палаты Республики Татарстан большое внимание уделяется развитию и укреплению взаимодействия со Счетной палатой России и контрольно-счетными органами субъектов Российской Федерации.

В октябре 2004 г. в Москве было подписано Соглашение о сотрудничестве между Счетной палатой Российской Федерации и Счетной палатой Республики Татарстан.

В январе 2005 г. Счетная палата Татарстана вступила в Ассоциацию контрольно-счетных органов Российской Федерации (АКСОР), а Председатель Счетной палаты РТ был избран председателем отделения АКСОР в Приволжском федеральном округе.

Счетная палата Республики Татарстан в числе первых контрольно-счетных органов России прошла процедуру сертификации. В 2007 г. экспертная комиссия АКСОР подтвердила соответствие деятельности Счетной палаты Татарстана стандартам государственного финансового контроля и вручила ей сертификат соответствия за номером «3».

В июне 2012 г. на основе комплексного анализа нашей деятельности комиссия АКСОР вновь подтвердила соответствие деятельности Счетной палаты стандартам государственного финансового контроля.

При поддержке Счетной палаты России Счетная палата Татарстана одной из первых среди региональных контрольно-счетных органов приступила в 2006 г. к проведению аудита эффективности использования государственных средств в рамках россий-

ско-канадского проекта в сферах агропромышленного комплекса и дорожного хозяйства.

За прошедшее время Счетной палатой проведены аудиты эффективности использования бюджетных средств, выделенных на развитие агропромышленного комплекса, дорожного хозяйства, жилищно-коммунального комплекса, физкультурно-спортивную и оздоровительную работу, поддержку предпринимательства, энергоресурсосбережение в учреждениях образования, культуры и социального обеспечения.

В 2009–2010 гг. Счетная палата РТ участвовала в российско-британском проекте по проведению аудита эффективности использования медоборудования, поставленного в субъекты России в рамках национального проекта «Здоровье».

В настоящее время взаимодействие со Счетной палатой Российской Федерации и региональными контрольно-счетными органами осуществляется в рамках деятельности Совета контрольно-счетных органов при Счетной палате Российской Федерации. 21 марта 2014 г. в Москве состоялось организационное заседание Совета, которое провела Председатель Совета – Председатель Счетной палаты Российской Федерации Т.А. Голикова.

В ходе заседания сформированы Президиум и рабочие органы Совета. Членом Президиума Совета, Председателем отделения Совета в Приволжском федеральном округе единогласно избран Председатель Счетной палаты Республики Татарстан А.И. Демидов.

Счетная палата РТ взаимодействует с Научно-исследовательским институтом системного анализа Счетной палаты Российской Федерации. Сотрудники Счетной палаты Татарстана принимали участие в научно-исследовательской работе по подготовке четырех методических документов.

22 февраля 2013 г. в ходе организованной Счетной палатой Республики Татарстан научно-практической конференции «Стратегический аудит использования национальных ресурсов на уровне субъектов Российской Федерации» было подписано

Соглашение о сотрудничестве между Счетной палатой Республики Татарстан и Государственным научно-исследовательским институтом системного анализа Счетной палаты Российской Федерации.

Соглашение предусматривает обмен информационными и методическими материалами, проведение совместных совещаний и форумов, реализацию совместных проектов по подготовке и повышению квалификации специалистов в области государственного финансового контроля.

Новые возможности для обмена опытом по актуальным проблемам контрольно-ревизионной деятельности и аудиту эффективности предоставило Счетной палате Татарстана вступление в Ассоциацию региональных контрольно-счетных органов Европы (ЕВРОРАИ). Решение об этом было принято руководством ЕВРОРАИ на заседании Генеральной Ассамблеи, которое состоялось 23 октября 2007 г. в Кран-Монтана (Швейцария).

Повышению эффективности финансового контроля в республике во многом способствует взаимодействие с органами финансового контроля и правоохранительными органами в рамках Межведомственного координационного совета по вопросам государственного финансового контроля, который возглавила Счетная палата (образован Указом Президента Республики Татарстан от 21 июля 2005 года № УП-298).

Совет состоит из представителей органов государственного финансового контроля, в том числе территориальных органов федеральных органов исполнительной власти, надзорных органов.

Ежегодно в рамках деятельности Совета формируется Сводный план контрольных мероприятий. Создана единая автоматизированная база данных по проверкам, проведенным органами финансового контроля.

Особое внимание Советом уделяется профилактической работе, направленной на предупреждение нарушений в финансово-бюджетной сфере. Разработаны Классификатор нарушений

и недостатков, выявляемых в ходе государственного финансового контроля, Заключение по результатам анализа и систематизации нарушений и недостатков, выявляемых органами государственного финансового контроля, которые направлены в министерства, ведомства и муниципальные образования республики. Документы регулярно обновляются с учетом изменений в законодательстве и практики контрольной деятельности.

С муниципальными контрольно-счетными органами республики Счетная палата взаимодействует в рамках созданного в 2007 г. Совета контрольно-счетных органов Республики Татарстан, который объединяет на добровольной основе контрольно-счетные органы всех муниципальных районов и городских округов республики.

В мае 2012 г. принят Закон Республики Татарстан «Об отдельных вопросах организации и деятельности контрольно-счетных органов муниципальных образований Республики Татарстан» (от 17 мая 2012 г. № 21-ЗРТ), в соответствии с которым Председатель муниципального контрольно-счетного органа замещает муниципальную должность.

Постановлением Кабинета Министров республики определены размеры оплаты труда руководителям муниципальных контрольно-счетных органов. Все муниципальные контрольно-счетные органы республики являются членами Союза муниципальных контрольно-счетных органов России.

Счетной палатой оказывается организационная и консультативно-методическая помощь муниципальным контрольно-счетным органам, осуществляется взаимный обмен опытом работы, повышение квалификации сотрудников. Счетная палата активно взаимодействует с Государственным Советом, в том числе по вопросам совершенствования законодательства в бюджетной сфере.

По инициативе Счетной палаты внесены дополнения в Кодекс Республики Татарстан об административных правонарушениях.

С 2007 г. Счетная палата получила право применять административные меры воздействия. Таким образом, в РТ налажена эффективная деятельность контрольно-счетных органов.

R.R. GAIZATULLIN

Minister of Finance of the Republic of Tatarstan

ORGANIZATION OF FINANCIAL CONTROL IN THE REPUBLIC OF TATARSTAN

Keywords: budget law, state financial control, external financial control, internal financial control, control and accounting bodies, interaction of control and accounting bodies, improper use of budgetary funds, inefficient use of budgetary funds.

УДК 336.148

Н.Г. ИВАНОВА,

*доктор экономических наук, профессор,
заведующая кафедрой государственных и муниципальных
финансов Санкт-Петербургского государственного
экономического университета*

О.И. УСЕНКО,

*начальник сектора методологии и межведомственного
взаимодействия Комитета государственного финансового
контроля Санкт-Петербурга, доцент кафедры государственных
и муниципальных финансов Санкт-Петербургского
государственного экономического университета*

ВЕДОМСТВЕННЫЙ ФИНАНСОВЫЙ КОНТРОЛЬ: НОВАЦИИ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА И ПРАКТИКА

Ключевые слова: ведомственный контроль, внутренний финансовый контроль и аудит.

В последнее время были приняты важные законодательные новации, которые формируют систему государственного и муниципального финансового контроля в России. Необходимым звеном этой системы выступает ведомственный контроль, которому уделяется неоправданно мало внимания как в нормативном плане, так и на практике, что необоснованно, учитывая возрастающую роль и ответственность исполнительных органов власти в лице различных ведомств в проведении бюджетной реформы и реализации социально-экономической политики.

Ведомственный финансовый контроль обеспечивает, прежде всего, потребность главного распорядителя (распорядителя) бюджетных средств (далее – ГРБС) – как органа, осуществляющего функции и полномочия учредителя в получении объективной, полной и достоверной информации о финансово-хозяйственном положении подведомственных организаций, в том числе в части:

- выявления нарушений и отклонений в осуществлении финансово-хозяйственных операций;
- установления причин выявленных нарушений и отклонений, а также степени их влияния на состояние объекта контроля;
- устранения выявленных нарушений и отклонений;
- предупреждения возможных нарушений и отклонений.

Ведомственный финансовый контроль можно определить как непрерывный процесс, организованный и осуществляемый ГРБС в виде совокупности организационных мер, методик, процедур и иных мероприятий, направленных на обеспечение законности и эффективности ведения финансово-хозяйственной деятельности подведомственными организациями. Этот вид контроля относится к внутреннему контролю, но обладает спецификой, выраженной, прежде всего, в его многофункциональном характере.

Стратегическая цель системы ведомственного финансового контроля направлена на достижение целей, поставленных перед ГРБС; тактическая – получение информации для принятия решений, касающихся эффективного функционирования. Достиже-

ние поставленных целей осуществляется посредством решения следующих задач:

- реализация целей, поставленных перед структурными подразделениями учреждения различного уровня, в том числе посредством контроля за принятием и исполнением краткосрочных, среднесрочных и долгосрочных планов деятельности;

- экономичное, результативное и эффективное использование ресурсов, в том числе денежных средств (успешность);

- обеспечение сохранности активов (достоверность фактических и учетных данных);

- надежность и полнота информации (обеспечение достоверности управленческой, бухгалтерской и иной отчетности, в том числе о выполнении государственного задания);

- внедрение системы управления рисками, предполагающей выявление, оценку и принятие мер по снижению вероятности наступления и влияния рисков;

- выявление и пресечение предоставления неполной или недостоверной отчетности о непосредственных результатах финансово-хозяйственной деятельности, в том числе использования бюджетных средств при выполнении государственных заданий.

- соблюдение нормативных правовых актов и локальных правовых актов.

Традиционно в рамках ведомственного контроля сбор и анализ указанной информации осуществлялся в отношении всех подведомственных организаций по единым правилам. Однако в связи с реформированием законодательства в настоящее время можно выделить несколько направлений в ведомственном контроле:

- контроль ГРБС в рамках статьи 160.2-1 Бюджетного кодекса Российской Федерации (далее – БК РФ) по осуществлению внутреннего финансового контроля и внутреннего финансового аудита;

- контроль за выполнением государственного (муниципального) задания подведомственными учреждениями;

– контроль за деятельностью подведомственных унитарных предприятий.

На практике иногда возможно наложение правового статуса объектов контроля, например, в случае получения государственного задания казенным учреждением, являющимся получателем бюджетных средств.

Следует обратить особое внимание на активное внедрение ведомственного контроля в части соблюдения Федерального закона от 5.04.2013 № 44-ФЗ «О контрактной системе в сфере товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд» и иных нормативных правовых актов о контрактной системе, которое также непосредственно включает вопросы финансового контроля. В ходе данного контроля в том числе проводится проверка соблюдения:

- обоснованности объекта закупки, определения и обоснования начальной (максимальной) цены контракта;
- соблюдения правил нормирования в сфере закупок;
- обоснованности осуществления закупки у единственного поставщика (подрядчика, исполнителя);
- применения заказчиком мер ответственности и совершения иных действий в случае нарушения поставщиком (подрядчиком, исполнителем) условий контракта;
- своевременности, полноты и достоверности отражения в документах учета поставленного товара, выполненной работы (ее результата) или оказанной услуги;
- соответствия поставленных товаров, выполненных работ и оказанных услуг условиям контракта, достижения целей закупки.

Согласно ст. 100 вышеуказанного закона государственные и муниципальные органы обязаны осуществлять ведомственный контроль в отношении подведомственных им заказчиков. На федеральном уровне в развитие данного положения принято постановление Правительства РФ от 10.02.2014 № 89 «Об утверждении Правил осуществления ведомственного контроля в сфере закупок для обеспечения федеральных нужд», устанавливающее

основные положения. Так, в частности, установлено, что для осуществления данного направления ведомственного контроля необходимо издание соответствующего регламента, определение ответственных должностных лиц, имеющих высшее или дополнительное профессиональное образование в сфере закупок. Проверочные мероприятия могут осуществляться как путем запроса и изучения необходимых документов, так и с выездом в месторасположение проверяемого заказчика. По результатам проведения контрольного мероприятия составляется акт проверки, а при выявлении нарушений разрабатывается план их устранения.

Отдельно остановимся на вопросах контроля за выполнением государственных (муниципальных) заданий, который призван решать следующие задачи:

- определение соответствия плановых параметров государственных заданий фактическим;
- установление причин выявленных отклонений и их устранение;
- предупреждение возможных нарушений и отклонений;
- соответствие фактических качественных характеристик выполненных работ (оказанных услуг), установленным нормативным требованиям в рамках государственного задания;
- определение соотношения нормативной и фактической стоимости единицы выполненной в рамках государственного задания работы (оказанной услуги).

Это – относительно новый вид контроля для ГРБС, в ходе которого необходимо решить целый ряд задач:

- по определению соответствия плановых параметров государственных заданий фактическим, которая лежит в плоскости подтверждения достоверности данных о фактических показателях дистанционно;
- по установлению причин выявленных отклонений и предупреждению возможных нарушений и отклонений, что связано с необходимостью построения системы внутреннего контроля и подготовки специалистов-аналитиков;

– по проверке фактических качественных характеристик, выполненных в рамках государственного задания, что связано, во-первых, с установлением таких показателей, во-вторых, со сбором объективной, полной и достоверной информации об их достижениях;

– по определению соотношения нормативной и фактической стоимости единицы выполненной в рамках государственного задания работы, что находится в плоскости внедрения системы управленческого учета, подтверждения достоверности его данных.

Предметом контроля за выполнением государственного задания являются вопросы фактического выполнения государственного задания и, как следствие: законность, результативность и эффективности освоения целевого государственного финансирования.

Органу, осуществляющему функции и полномочия учредителя на стадии формирования государственного задания предоставлены полномочия по установлению формы контроля, периодичности контроля, закреплению иных, дополнительных требований к отчетности об исполнении государственного задания, в том числе и сроков представления отчетов об исполнении государственного задания [6]. Следует отметить, что орган, осуществляющий функции и полномочия учредителя, имеет возможность самостоятельно определять требования к отчетности об исполнении государственного задания и предусмотреть предоставление иной информации, необходимой для контроля за исполнением государственного задания, с учетом того, что форма отчета об исполнении государственного задания предусмотрена в форме государственного задания.

Детальные рекомендации по осуществлению контроля содержатся в письме Минфина России от 16.05.2011 № 12-08-22/1959 в адрес органов исполнительной власти субъектов Российской Федерации [7]. Так, контроль за выполнением заданий, согласно позиции Минфина России, может осуществляться в следующих основных формах:

– камерально (на основании представляемых с установленной периодичностью отчетов о выполнении задания);

– путем сбора дополнительной информации о выполнении задания (опросы, исследования, материалы, представленные самими учреждениями);

– путем выездной проверки для контроля достоверности, представленной учреждением информации.

По нашему мнению, органам, осуществляющим функции и полномочия учредителя, необходимо проводить контроль за выполнением государственного задания посредством анализа существующих отчетных форм и проведением выездных проверок. При этом необходимо осуществлять сбор дополнительной информации о выполнении задания, в том числе путем опросов и исследований.

В соответствии со ст. 160.2-1 БК РФ, введенной Федеральным законом от 23.07.2013 № 252-ФЗ, ГРБС обязан осуществлять внутренний финансовый контроль и внутренний финансовый аудит. Внутренний финансовый контроль направлен:

– на соблюдение внутренних стандартов и процедур составления и исполнения бюджета по расходам, включая расходы на закупку товаров, работ, услуг для обеспечения государственных (муниципальных) нужд, составления бюджетной отчетности и ведения бюджетного учета как самим ГРБС, так и подведомственными ему распорядителями и получателями бюджетных средств;

– подготовку и организацию мер по повышению экономности и результативности использования бюджетных средств.

Согласно ст. 34 БК РФ под экономностью понимается достижение заданных результатов с использованием наименьшего объема средств, под результативностью – достижение наилучшего результата с использованием определенного бюджетом объема средств. Мероприятия, направленные на подготовку и организацию мер по повышению экономности и результативности использования бюджетных средств на практике, могут быть различными. Фактически, используя данную формулировку, можно

обосновать внедрение широкого арсенала контрольно-надзорных средств.

Внутренний финансовый аудит должен осуществляться ГРБС на основе функциональной независимости в целях:

- оценки надежности внутреннего финансового контроля и подготовки рекомендаций по повышению его эффективности;
- подтверждения достоверности бюджетной отчетности и соответствия порядка ведения бюджетного учета методологии и стандартам бюджетного учета, установленным Министерством финансов Российской Федерации;
- подготовки предложений по повышению экономности и результативности использования бюджетных средств.

Ст. 160.2-1 БК РФ предусматривает необходимость разработки нормативных правовых актов, регулирующих осуществление внутреннего финансового контроля и внутреннего финансового аудита на соответствующих уровнях: федеральном, субъекта Российской Федерации, местном. Порядок проведения внутреннего финансового контроля и аудита на федеральном уровне установлен постановлением Правительства РФ от 17 марта 2014 г. № 193 [4]. В субъектах федерации данный порядок в большинстве случаев пока находится в стадии разработки и согласования. Сложности на практике возникают, в первую очередь, в связи с отсутствием четкого понимания предмета внутреннего финансового контроля и аудита в рамках статьи 160.2-1 БК РФ в связи с традиционным восприятием предмета ведомственного контроля как единого целого, тогда как с точки зрения правового регулирования сегодня следует разделять предмет ведомственного контроля на различные аспекты.

Таким образом, в настоящее время при организации ведомственного контроля следует фактически разрабатывать несколько локальных нормативных актов, регулирующих финансовый контроль в рамках указанной статьи БК РФ. При этом в большинстве случаев предметом изучения в ходе контроля будут являться одни и те же документы и хозяйственные операции, но с разных

точек зрения. Представляется, что в сложившейся ситуации возникает избыточная регламентация как порядков самих контрольных процедур, так и фиксации их хода и результатов. Несмотря на существующие сложности в отношении предмета современного ведомственного контроля, с организационной точки зрения целесообразно построение единой системы ведомственного контроля, администрирующей его различные направления.

Традиционно применяются различные варианты построения ведомственного контроля – служба внутреннего контроля, контрольно-ревизионная служба, ревизионная комиссия, структурно-функциональная форма контроля и др.

Наличие службы внутреннего контроля оправдано при необходимости минимизации серьезных, неприняемых рисков и наличии потребности у высшего руководства в получении достоверной информации и оценки действий непосредственных руководителей всех уровней управления при условии наличия большого числа территориальных подразделений, а также чрезвычайно усложненной структуры. Например, это – Федеральное казначейство. Существует три способа построения службы внутреннего контроля (департамента внутреннего контроля и аудита):

– централизованная – служба внутреннего контроля организуется в ГРБС и имеет структурные подразделения в подведомственных организациях, управляемые из единого центра;

– децентрализованная – предполагает наличие подразделений внутреннего контроля в подведомственных организациях, структурно неподчиненных ГРБС, но координируемых из единого центра;

– смешанная – служба внутреннего контроля организуется в ГРБС и имеет структурное подразделение, сотрудники которого систематически выезжают на места в подведомственные организации в целях осуществления контроля.

Контрольно-ревизионная служба применяется непосредственно для последующего внутреннего контроля за сохранно-

стью товарно-материальных ценностей, исполнения приказов, распоряжений руководства и, к тому же, расследования мошенничеств, нацелена на выявление ошибок и злоупотреблений, не предназначена для участия в предварительном и текущем внутреннем контроле.

Ревизионная комиссия, как правило, создается специально из числа сотрудников организации (аналогичных организаций) для проведения определенной проверки.

Однако, по нашему мнению, наиболее востребованным вариантом построения системы внутреннего контроля для большинства ГРБС, а также подведомственных организаций станет *структурно-функциональная форма контроля*. Такой вывод обусловлен, во-первых, необходимостью скорейшего построения систем внутреннего контроля и минимизации административно-управленческих издержек, во-вторых, низким уровнем внутреннего контроля, функционирующего в большинстве ГРБС и подведомственных организациях в настоящий момент, в-третьих, отсутствием необходимых специалистов на местах. Структурно-функциональная форма внутреннего контроля соответствует содержанию первичной ступени развития внутреннего контроля и применяется всеми организациями наряду с более развитыми формами и независимо от них. Однако при оптимальном ее построении она позволяет при наименьших затратах добиваться получения достоверной, полной и объективной информации об объектах контроля, то есть является вполне эффективной. Основной предпосылкой организации контроля в такой форме является тезис о том, что вся необходимая для контроля информация уже существует в организации, надо только обеспечить ее сбор и передачу высшему руководству с наименьшими затратами. Полнота, достоверность и объективность получаемой информации достигается за счет целенаправленного реформирования управления в целом и проведения специальных мероприятий и процедур.

Для введения такой формы внутреннего контроля высококвалифицированные в области внутреннего контроля специалисты

разрабатывают комплекс нормативных документов, регламентирующих порядок взаимодействия структурных единиц и руководителей в вопросах проведения внутреннего контроля, оформления его результатов, подготовки рекомендаций по устранению выявленных недостатков и, наконец, осуществлении последующего контроля над их устранением. Специалисты могут также разработать рекомендации по выявлению и определению признаков необычных сделок, повышенных рисков в отношении работников и контрагентов организации, рекомендации о требованиях к подготовке и обучению кадров организаций, осуществляющих внутренний контроль. Внутренний контроль в подведомственной организации должен стать базовым элементом, основой для сбора достоверной информации при внедрении структурно-функциональной формы внутреннего контроля.

Организационно разработка и построение системы внутреннего контроля может осуществляться различными способами. В мировой практике с этой целью принято привлекать проектных менеджеров, выполняющих временные задачи по запуску и наладке проекта, причем характер взаимоотношений определяется наличием у заказчика соответствующих ресурсов (привлечение на основе трудовых соглашений менее квалифицированных специалистов на длительный период или на основе гражданско-правовых – команды профессионалов). При необходимости развития системы внутреннего контроля и наличия соответствующих ресурсов возможно дальнейшее движение в сторону внедрения службы внутреннего контроля, построенной по смешанному типу.

Альтернативой перечисленным способам организации внутреннего контроля служит использование аутсорсинга, предполагающего полную передачу функций внутреннего контроля в рамках экономического субъекта специализированной компании или внешнему консультанту, и ко-сорсинга, заключающегося в организации внутреннего контроля в рамках экономического субъекта, но в некоторых случаях привлечении экспертов

специализированной компании или внешнего консультанта. Ко-сорсинг позволяет обеспечить качественное решение задачи при рациональных затратах, избегая при этом рисков, связанных с потерей рычагов управления, присутствующих при аутсорсинге.

Важнейшее значение в организации системы внутреннего контроля приобретает правовое обеспечение совокупности организационных мер, методик, процедур и иных мероприятий, осуществляемых в целях обеспечения законности и эффективности ведения финансово-хозяйственной деятельности ГРБС и подведомственных организациях. Локальные правовые акты, регламентирующие осуществление внутреннего контроля, должны определять:

- цели, задачи, основные принципы, организационную структуру внутреннего контроля; требования к образованию и квалификации сотрудников, их права и обязанности, порядок взаимодействия между собой;

- порядок планирования деятельности, разработки, утверждения программ контрольных мероприятий и составления итоговых документов по их результатам, алгоритмов контрольных процедур;

- внутренние стандарты и процедуры составления и исполнения бюджета по расходам, составления бухгалтерской отчетности и ведения бухгалтерского учета;

- доведения результатов контрольных мероприятий до руководства;

- контроль качества работы сотрудников, участвующих в контрольных мероприятиях (процедурах).

Одним из ключевых элементов системы внутреннего контроля является четкая организация бухгалтерского учета, включающая, в частности, разработку и утверждение порядка проведения инвентаризации имущества и финансовых обязательств, списания материальных ценностей, установление круга должностных лиц, имеющих право подписи первичных документов, организа-

цию хранения и сохранности материальных ценностей, денежных средств.

Эффективная система внутреннего контроля предполагает контроль за организацией кадровой работы, включающей прием работников, повышение их квалификации, механизм оценки эффективности работы персонала. Кроме того, надежность внутренних источников информации можно увеличивать посредством проведения специального тестирования сотрудников в рамках, например, аттестационных процедур. Наряду с профессиональными заданиями можно вводить специальный блок тестовых вопросов, позволяющих оценить склонность работников к искажению официальной информации, в том числе отчетных данных.

Сегодня будущее развитие внутреннего контроля в бюджетном секторе связывается с адаптацией приемов управленческого учета и внедрением современных инструментов менеджмента, таких как КРІ (ключевые показатели эффективности), контроллинг, бюджетирование, система интегрированного менеджмента и т. д.

Необходимо особое внимание уделить внутреннему аудиту, целью которого является предоставление гарантии в надежности и эффективности внутреннего контроля. Будучи частью целого, внутренний аудит оценивает эффективность системы в целом и играет роль обратной связи. Как отмечалось ранее, внутренний финансовый аудит должен осуществляться на основе функциональной независимости, что означает либо наличие специализированного аудиторского подразделения, либо иных организационно-правовых механизмов, гарантирующих независимость должностных лиц, проводящих аудит. На наш взгляд, необходимо уделить внимание изучению международного опыта функционирования института независимых аудиторов государственной сферы, имеющих соответствующие квалификацию и аккредитацию.

Таким образом, ведомственный финансовый контроль в современных условиях представляется сложной, многоступенча-

той и многофункциональной системой, которая призвана стать эффективным элементом процесса управления отраслевыми комплексами.

Литература

1. Федеральный закон от 31.07.1998 № 145-ФЗ «Бюджетный кодекс Российской Федерации».

2. Федеральный закон от 5.04.2013 № 44-ФЗ «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд».

3. Постановление Правительства РФ от 10.02.2014 № 89 «Об утверждении Правил осуществления ведомственного контроля в сфере закупок для обеспечения федеральных нужд».

4. 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».

5. Постановление Правительства РФ от 2 сентября 2010 г. № 671 «О порядке формирования государственного задания в отношении федеральных государственных учреждений и финансового обеспечения выполнения государственного задания».

6. Постановления Правительства РФ № 671 Минфин России и Минэкономразвития России издало совместный приказ от 29.10.2010 № 136н / 526 «Об утверждении методических рекомендаций по формированию государственных заданий федеральным государственным учреждениям и контролю за их выполнением».

7. Письмо Минфина России от 16.05.2011 № 12-08-22/1959 «Комплексные рекомендации органам исполнительной власти субъектов Российской Федерации, органам местного самоуправления по реализации Федерального закона от 8 мая 2010 г. № 83-ФЗ «О внесении

изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием правового положения государственных (муниципальных) учреждений».

N.G. IVANOVA,

doctor of Economic Sciences, professor, chief of the Department of state and municipal finance, St. Petersburg State University of Economics

O.I. USENKO,

chief of the Department of methodology and interdepartmental cooperation of the Committee of state financial control in St. Petersburg, associate professor of the Department of state and municipal finances of St. Petersburg State University of Economics

**DEPARTMENTAL FINANCIAL CONTROL:
INNOVATIONS IN THE LEGISLATION AND PRACTICE**

Keywords: departmental control, internal financial control and audit.

УДК 336.1:338.246.025.2

П.Б. ИСАХОВА,

*доктор экономических наук
Международная академия бизнеса, г. Алматы*

**ОРГАНИЗАЦИЯ ГОСУДАРСТВЕННОГО
ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ В КАЗАХСТАНЕ**

Ключевые слова: государственный финансовый контроль, организация, Республика Казахстан, мониторинг, государственный аудит.

Государственный финансовый контроль – это механизм отслеживания бюджетного процесса, мониторинг состояния экономики, направленной на оценку эффективности использования бюджетных средств и активов государства.

Главное назначение государственного финансового контроля – это обеспечение законности и эффективности использования государственных средств и государственной собственности.

В Казахстане проводится постоянная и системная работа по модернизации системы государственного финансового контроля. Совершенствуется законодательная и методологическая база, внедряются передовые методы контрольно-аналитической работы.

3 сентября 2013 года принята Концепция внедрения государственного аудита в Республике Казахстан. В концепции заложены основные подходы к дальнейшему совершенствованию системы государственного финансового контроля, перехода системы государственного финансового контроля на государственный аудит и консолидации задач органов государственного финансового контроля путем введения единой методологической базы.

В Концепции учтены требования международной организаций высших органов государственного финансового контроля – ИНТОСАИ, рекомендации ООН, Организации экономического сотрудничества и развития. В концепции использован передовой опыт стран ближнего и дальнего зарубежья, со схожими с Республикой Казахстан формами унитарного устройства.

Разработан проект закона «О государственном аудите», который предусматривает внедрение предварительного контроля за формированием республиканского бюджета и проведение государственной экспертизы финансовой обоснованности стоимости проектов, реализуемых за счет государственных средств. Система предварительного контроля бюджета исходит из положений Лимской Декларации руководящих принципов контроля, утвержденной Конгрессом ИНТОСАИ, являющейся главным документом всех органов финансового контроля. Теперь, в соответствии с законодательством ревизионные комиссии областей и городов будут проводить предварительный контроль местных бюджетов.

Одна из основных причин выявляемых нарушений – некачественное планирование, которое приводит к удорожанию инвестиционных проектов либо к отвлечению выделенных бюджетных средств. В соответствии с законом «О государственном аудите» Счетный комитет по контролю за исполнением республиканского бюджета будет осуществлять предварительную оценку проекта республиканского бюджета до внесения его в Парламент Республики Казахстан. Результаты предварительной оценки будут носить рекомендательный характер.

Вопрос осуществления предварительного контроля актуальный, так как из года в год в Казахстане увеличивается количество финансовых нарушений. Одной из причин является некачественное планирование республиканского бюджета.

В 2012 году республиканский бюджет подвергся многократным корректировкам (15 раз) и два раза уточнялся. Не на должном уровне находятся таможенное и налоговое администрирование. По сравнению с 2011 годом в 2012 году сумма налоговых поступлений уменьшилась на 25,6 млрд тенге. А сумма возврата превышения НДС по сравнению с 2011 годом увеличилась на 144 млрд тенге и составила 451 млрд тенге. Одной из серьезных проблем является рост количества лжепредприятий.

Сумма недопоступивших в бюджет налогов от деятельности 175 лжепредприятий составила 63 млрд тенге.

Проект закона «О государственном аудите» разработан с целью создания правового механизма внедрения системы государственного аудита и выработки рекомендаций для повышения эффективности управления, использования государственных средств и активов государства.

Целью государственного аудита является повышение эффективности использования государственных финансовых средств и эффективности управления государственными активами.

Государственный аудит – это вид профессиональной деятельности, направленный на повышение эффективности управления национальными ресурсами, важнейшими из которых являются

государственные финансы, собственность, природные богатства, интеллектуальный капитал. Государственный аудит не сводится исключительно к проверке финансовой отчетности государственных структур: его миссией и основной задачей является обеспечение от имени государства и общества независимого объективного публичного контроля деятельности органов власти по управлению вверенными им общественными ресурсами.

Государственный аудит делится на три вида: аудит эффективности, аудит правильности и аудит соответствия. По отношению к субъектам аудита государственный аудит включает в себя внешний и внутренний аудит.

Система внешнего государственного аудита и финансового контроля будет представлена Счетным комитетом по контролю за исполнением республиканского бюджета и счетными комиссиями. Функции счетных комиссий, которые раньше назывались ревизионными комиссиями, будут идентичны Счетному комитету по контролю за исполнением республиканского бюджета, за исключением оценки проекта бюджета, и их контрольная деятельность осуществляется в пределах соответствующей административно-территориальной единицы.

Основная задача внешнего аудита – контролировать и проверять эффективное использование национальных ресурсов для повышения качества жизни населения и обеспечения национальной безопасности.

Внутренний государственный аудит направлен на контроль достижения государственными органами окончательных результатов в их работе, точности и достоверности финансовой отчетности, эффективности работы государственных органов, соблюдения бюджетного законодательства.

Государственный аудит рассматривается как оценка влияния деятельности государственных органов и субъектов квазигосударственного сектора на развитие экономики или отдельно взятой отрасли экономики, социальной сферы, других сфер государственного управления, что позволит своевременно разрабо-

тать рекомендации по повышению эффективности организации управления и использования национальных ресурсов. Под сферу государственного аудита подпадут функциональный анализ деятельности государственных органов и их подведомственных организаций, оценка эффективности реализации стратегических целей и задач, программных документов по их достижению, качество оказываемых государственных услуг, а также управление кадровыми, финансовыми, природными и иными ресурсами, принимаемые меры по оптимизации управленческих процессов, в том числе с использованием современных информационных технологий.

В 2012 году проводился государственный финансовый контроль использования средств республиканского бюджета и Национального фонда. В результате контроля были выявлены факты нарушений действующего законодательства на общую сумму 9,3 млрд тенге, неэффективного использования средств Национального фонда и республиканского бюджета на общую сумму 94 млрд тенге. Очень серьезные нарушения были выявлены по использованию средств Национального фонда. На сегодняшний день не выработан механизм возврата и использования оставшихся свободных средств Национального фонда.

Государственный финансовый контроль является важным компонентом борьбы государства с коррупцией, поскольку позволяет обеспечивать раннюю индивидуальную и общую профилактику финансовых нарушений.

Основной принцип борьбы с коррупцией – его предупреждение на самых ранних стадиях, прежде всего в ходе разработки различных законопроектов. Действующее казахстанское законодательство, формировавшееся в условиях масштабных социально-экономических изменений в исторически короткие сроки, зачастую содержит неопределенные, отсылочные, противоречивые нормы, которые оказались способны провоцировать при их реализации коррупционные проявления. Новые тенденции заставляют критически пересматривать некоторые теоретические

и практические постулаты государственного финансового контроля в плане структуризации его видов и направлений.

Внесены изменения в закон «О государственной службе» в части увеличения сроков привлечения к дисциплинарной ответственности нарушителей финансовой дисциплины с 6 месяцев до 1 года, что в свою очередь усиливает эффективность государственного финансового контроля.

В Бюджетный кодекс введена новая статья, регламентирующая основные группы финансовых нарушений. Детализация видов нарушений закреплена в соответствующем классификаторе, отражающем факт неправомерного деяния, способ устранения возникших негативных последствий и уровень ответственности за совершенный проступок. Такой подход позволил внедрить унифицированную практику отражения органами государственного финансового контроля финансовых нарушений, а объектам контроля – проводить превентивные мероприятия для их предотвращения.

Система государственных закупок, по мнению экспертов, является наиболее уязвимой в плане возможного совершения правонарушений. Действующий механизм формирования и исполнения госзаказов несовершенен и создает благоприятную среду для коррупции. В целях формирования современной и прозрачной системы государственных закупок внесены предложения по установлению для потенциальных поставщиков общих и специальных квалификационных требований в части обладания финансовыми ресурсами, достаточными для исполнения обязательств по договору, формированию администраторами бюджетных программ заявок по потребностям на основании единой статистики.

Таким образом, организация государственного финансового контроля в Казахстане претерпевает определенные изменения. Устоявшаяся система контроля, традиционные методы и формы его осуществления перестают удовлетворять новые информационные потребности в системе управления государством.

нием такой проблемы может стать принятие в Казахстане закона «О государственном аудите».

Литература

1. Указ Президента Республики Казахстан «Об утверждении Концепции внедрения государственного аудита в Республике Казахстан» от 3 сентября 2013 года № 634.

2. Проект закона «О государственном аудите и финансовом контроле» от 31 декабря 2013 года № 1446.

3. Международные стандарты для высших органов финансового контроля (ISSAI) изданы Международной организацией высших органов финансового контроля (INTOSAI). Лимская декларация руководящих принципов контроля. <http://www.intosai.org>.

4. Плотников К. Счетный комитет проводит постоянную работу по модернизации системы госконтроля //«Казахстанская правда». 08.06.2013.

5. Об утверждении Классификатора нарушений, выявляемых на объектах государственного финансового контроля. Приказ Министра финансов Республики Казахстан от 30 марта 2012 года № 180.

P.B. ISAKOVA,

doctor of Economic Sciences, International Academy of Business, Almaty

ORGANIZATION OF THE STATE FINANCIAL CONTROL IN KAZAKHSTAN

Keywords: state financial control, organization, Republic of Kazakhstan, monitoring, state audit.

УДК 336.22

Е.Ф. КИРЕЕВА

УО «Белорусский государственный экономический университет», Минск

НАЛОГОВЫЙ МОНИТОРИНГ КАК ФОРМА ЛИБЕРАЛИЗАЦИИ И СЕГМЕНТАЦИИ КОНТРОЛЬНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ

Ключевые слова: мониторинг, контроль, налоговый климат, Республика Беларусь, контролирующие органы, законодательство.

Механизм организации государственного налогового контроля является существенным условием, влияющим на инвестиции и ведение бизнеса. Порядок и периодичность проведения налоговых проверок можно оценить как степень доверия со стороны государства бизнесу в вопросе правильности исчисления и уплаты налогов. Привлекательность налогового климата во многом определяется тем, какие формы налогового контроля применяются на предприятии, с какой периодичностью и продолжительностью осуществляются контрольные мероприятия.

Согласно Программе социально-экономического развития Республики Беларусь на 2011–2015 гг., основная цель налоговой политики на этот период – это повышение конкурентоспособности применяемой в республике налоговой системы при безусловном выполнении доходной части государственного бюджета всех уровней.

Главной задачей в надзорной деятельности является радикальное упрощение процедур налогового администрирования и контроля, укрепление позиций страны в мировых рейтингах.

Перед налоговым ведомством сейчас стоит непростая задача – в условиях снижения налоговой нагрузки для налогоплательщиков обеспечить поступление доходов в бюджет в полном объеме, способствующем выполнению социальных обязательств

государства. Любая либерализация законодательства должна сопровождаться повышением уровня собираемости налогов. Только так возможно обеспечить стабильность поступлений в бюджет. Снижая налоговую нагрузку, предоставляя плательщикам преференции и оставив тем самым в распоряжении плательщиков дополнительные суммы денежных средств, государство вправе ожидать дополнительных поступлений в бюджет за счет создания благоприятных условий для развития бизнеса.

Результатом упрощения налогового администрирования стало продвижение Беларуси в международных рейтингах. Республика Беларусь в исследовании Всемирного банка *Doing Business – 2014* вошла в тройку наиболее активных стран-реформаторов и добилась существенного прогресса по индикатору «Налогообложение». В очередном отчете по показателю «Налогообложение» Беларусь поднялась на 133 место.

Для обеспечения полноты уплаты налогов и формирования доходов бюджета в запланированных объемах необходим целый комплекс условий. Основными функциями эффективно работающей системы сбора налогов являются информирование, консультирование и оказание методологической помощи плательщикам по вопросам исполнения налогового законодательства. Сюда же следует отнести создание для плательщиков комфортных условий исполнения налоговых обязательств и минимизации издержек бизнеса на уплату налогов. Немаловажное значение имеют учет плательщиков и уплаченных ими налогов как основа аналитической составляющей налогового администрирования и, безусловно, контроль за соблюдением налогового законодательства, система мер принудительного взыскания в целях погашения задолженности по платежам в бюджет.

Одной из задач налоговых органов является обеспечение контроля и надзора за правильностью исчисления и своевременностью уплаты налогов в бюджет не только фискальными мерами, но и за счет повышения налоговой дисциплины и грамотности плательщиков. Для достижения поставленной цели последовательно

внедряются методы и инструменты контроля с использованием информационных технологий. На протяжении последних лет совершенствование контрольной деятельности налоговых органов ориентировано на предупредительный характер. С этой целью осуществлен переход к преимущественному использованию профилактических мер, направленных на предотвращение правонарушений в сфере соблюдения налогового законодательства и осуществления предпринимательской деятельности. Приоритет отдан таким направлениям ее развития, как упорядочение проводимых проверок, целенаправленный отбор плательщиков, углубленная предпроверочная подготовка с целью либерализации налогового законодательства и сегментации контрольной деятельности.

С изданием Указа Президента Республики Беларусь от 16 октября 2009 г. №510 в качестве основополагающего принципа организации контрольной деятельности, в том числе планирования проверок, закреплён принцип управления рисками, включающий в себя возможность выявлять нарушителей и стимулировать субъектов хозяйствования к самооценке и повышению эффективности деятельности.

Благодаря отказу от тотального контроля и ориентации контрольной работы на зоны риска и выявлению нелегальных схем налоговым органам удалось добиться высоких результатов контрольной работы. Результативность проверок субъектов предпринимательской деятельности, включенных в координационный план проверок, за 2012 г. составила 99,1 % (за 2011 г. – 98,9 %). Высокая результативность проверок вызвана, в первую очередь, повышением качества предпроверочной подготовки налоговых органов. Из проверяемых субъектов, запланированных к проверке, 1 776 субъектов проверок, получив уведомления о проведении проверок, представили в налоговые органы уточненные налоговые декларации (расчеты), уплатив добровольно 127,1 млрд руб. в бюджет.

Применение нового метода осуществления контроля – мониторинга за три месяца 2012 г. позволило пополнить бюджет на

119,7 млрд руб. налогов, уплаченных субъектами хозяйствования в добровольном порядке.

Распространенность мониторинга как формы контрольной деятельности затронула и налоговую сферу. Согласно статье 64 Налогового кодекса Республики Беларусь, мониторинг законодательно закреплен как форма налогового контроля.

Согласно действующему налоговому законодательству, под мониторингом понимается форма контроля (надзора), заключающегося в наблюдении, анализе, оценке, установлении причинно-следственных связей. Мониторинг применяется для оперативной оценки фактического состояния объектов и условий деятельности субъекта мониторинга на предмет соответствия требованиям законодательства.

В положении о проведении мониторинга установлены задачи и полномочия контролирующих органов при проведении мониторингов, а также предусмотрено, что в случае добровольного устранения субъектом выявленных в результате мониторинга нарушений санкции к нему не применяются. Мониторинг может осуществляться в отношении всех субъектов – и поднадзорных, и подконтрольных. Это означает, что мониторинг является новой формой контроля, коренным образом отличающейся от проверочных мероприятий. Налоговый мониторинг направлен, прежде всего, на предупреждение, профилактику правонарушений при осуществлении предпринимательской деятельности путем установления сотрудничества, открытого диалога с бизнес-сообществом.

Главное отличие налогового мониторинга от других форм контроля заключается в том, что при его осуществлении контролирующие и надзорные органы не используют полномочия, предоставленные им для проведения проверок.

Мониторинг может проводиться как без выезда на объект, так и непосредственно на объекте – это так называемый визуальный мониторинг. При визуальном мониторинге сотрудники контролирующих и надзорных органов, открыто находясь на объекте (в торговом зале, в точке оказания услуг и др.), проводят фактиче-

скую оценку его деятельности. При этом контролер или сотрудник надзорного органа не может находиться, например, за прилавком продавца или требовать у него какие-либо документы. Он имеет право проводить только визуальную оценку и сопоставлять ее с данными, которыми располагает контролирующий орган.

С момента вступления в силу положения о мониторинге в республике налоговыми органами проведено более 850 мониторингов, в результате которых в адрес субъектов направлено около 400 рекомендаций об устранении выявленных нарушений. К примеру, мониторинг в сфере парикмахерских услуг привел к повышению выручки на одного работающего с Br2,2 млн до Br5 млн, то есть более чем в два раза.

Если в процессе мониторинга выявляются нарушения, контролирующий орган вправе дать субъекту хозяйствования письменные рекомендации и возможность исправить нарушение, не применяя штрафные санкции. И только в случае невыполнения этих рекомендаций в рамках мониторинга могут быть применены меры административной ответственности. Таким образом, такая форма контроля дает возможность субъектам хозяйствования исправить нарушения и совершенно законно избежать санкций.

Также одним из правовых последствий мониторинга может быть назначение внеплановой проверки по основаниям, указанным в подпункте 9.1 пункта 9 указа № 510. При этом перечень должностных лиц и контролирующих органов, которые могут назначить такую проверку, очень узкий – это может быть президент, Комитет госконтроля, прокуратура. Это еще раз доказывает, что мониторинг направлен на профилактику и упреждение, а не на наказание.

Следует отметить, что мониторинг позволяет сегментировать круг проверяемых субъектов, выделяя наиболее проблемные зоны с точки зрения уклонения от налогообложения, оперативнее контролировать ненаблюдаемую экономику, контролировать соблюдение законодательства, непосредственно взаимодействуя с субъектами предпринимательской деятельности. Другими словами, мониторинг можно оценить как перспективную форму

контроля, ориентированную на профилактику нарушений в области налогового и предпринимательского законодательства.

Вводя такую форму, как мониторинг, государство предлагает диалог бизнес-сообществу в виде рекомендаций, апеллирует к добросовестности налогоплательщика. Этот принцип заложен в налоговом законодательстве: контрольная и надзорная деятельность в Беларуси осуществляется в соответствии с принципом добросовестности и невиновности проверяемого субъекта.

Анализ мировой практики применения профилактических мер в области налогообложения подтверждает тезис, что постепенное внедрение в отношении с плательщиками альтернативных форм контроля приводит в итоге к значительному повышению налоговой и административной культуры субъектов хозяйственной деятельности, которые будут в этом заинтересованы, и, как следствие, к стабильности налоговых поступлений в государственный бюджет.

Литература

1. Налоговый кодекс Республики Беларусь (Общая часть) от 19 декабря 2002 г. № 166-3 (в ред. 31.12.2013) // Национальный правовой интернет-портал Республики Беларусь, 02.01.2014, 2/2094). URL: <http://etalonline.by>

2. Указ Президента Республики Беларусь от 26 июля 2012 г. № 332 «О некоторых мерах по совершенствованию контрольной (надзорной) деятельности в Республике Беларусь» // Национальный правовой интернет-портал Республики Беларусь, 27.07.2012 г. № 1/13654. URL: <http://etalonline.by>

E.F. KIREEVA

Belarus State Economic University, Minsk

TAX MONITORING AS A FORM OF LIBERALIZATION AND SEGMENTATION OF CONTROL ACTIVITIES IN THE REPUBLIC OF BELARUS

Keywords: monitoring, control, tax climate, Republic of Belarus, regulatory authorities, legislation.

УДК 341.233.1

М.В. МЕЛЬНИК,

*доктор экономических наук,
профессор ФГОБУ ВПО «Финансовый университет
при Правительстве Российской Федерации», г. Москва*

РАЗВИТИЕ ВНУТРЕННЕГО ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ И АУДИТА В КОММЕРЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

Ключевые слова: внутренний финансовый контроль, коммерческие организации, система внутреннего контроля, аудит, аудиторские услуги, государство.

В условиях рыночной экономики экономические субъекты обладают достаточно широкими правами в части выбора направлений деятельности и стратегии развития, распределения полученных доходов и форм стимулирования участников бизнеса. Вместе с тем, как показала практика развития экономики, практически во всех странах для успешного развития национального хозяйства необходим четко организованный контроль над деятельностью экономических субъектов, независимо от их профиля, форм собственности и организационно-правовых форм. По мере роста темпов развития, инновационности экономики и ориентации экономических субъектов на устойчивое развитие, требования к системе контроля на всех уровнях управления повышаются, что приводит к трансформации и его форм, совершенствованию методов и методического инструментария контроля, формирования четкой контрольной среды. Особо следует отметить расширение взаимодействия разных форм контроля – государственного, независимого, внутреннего. Это объясняется рядом причин.

В современных условиях, как и во все периоды общественного развития, основными средствами, из которых формируются бюджеты всех уровней, остаются налоги и сборы, уплачиваемые

экономическими субъектами, в первую очередь коммерческими, т.е. теми, которые обладают наиболее широкими правами. В этой связи одним из наиболее жестких методов контроля является налоговый контроль, который осуществляется налоговыми органами. Однако, учитывая ощутимость штрафов и пени, устанавливаемых налоговым законодательством за нарушения объемов начисленных налогов и сборов и сроков их уплаты, экономические субъекты сами проявляют интерес к контролю за налоговой базой и порядком расчетов налоговых платежей.

Государство, стремясь обеспечить контроль за достоверностью отчетности экономических субъектов, устанавливает требования к проведению аудиторских проверок – важнейшего метода внешнего независимого контроля. Аудит в условиях рыночной экономики становится важной частью инфраструктуры. В первые годы формирования рыночных отношений под требование проводить ежегодный обязательный аудит попадали многие организации – организации финансового сектора экономики, открытые акционерные общества, коммерческие организации, имеющие установленную нормативными документами стоимость активов и выручку. В соответствии с ФЗ-307 «Об аудиторской деятельности» стоимостная планка показателей для обязательного аудита существенно повышена, что привело к резкому уменьшению субъектов, которые проводят обязательный аудит.

В то же время расширение хозяйственных связей, интеграция производства и усложнение хозяйственных операций вызвали необходимость все шире привлекать аудиторские организации для постановки учета, подготовки учетной политики, проведению целевых аудиторских проверок для выбора наиболее эффективных направлений развития. Структура аудиторских услуг претерпела существенное изменение, повысился спрос на услуги, сопутствующие аудиту (обзорные проверки, компиляцию отчетности, согласованные процедуры), и консультационные услуги. Все большую долю занимают заказы целевых аудиторских проверок, результаты которых становятся основой совер-

шенствования управления ресурсами, издержками производства и финансовыми результатами.

Повышение требований к качеству аудиторских проверок связано с более взвешенными отношениями к партнерам по бизнесу. Многие субъекты хозяйствования при установлении длительных контактов с подрядчиками и заключении договоров с клиентами стремятся получить подтверждение независимых экспертов (аудиторов) об их финансовой устойчивости, что также расширяет круг организаций, заказывающих инициативный аудит.

Активизация инвестиционной деятельности субъектов хозяйствования учитывает контроль над кредитозаемщиками со стороны банков, причем этот контроль становится сопровождающим, т.е. оперативным в течение всего срока освоения кредита до полного погашения задолженности.

Заинтересованность государства в развитии определенных сегментов бизнеса и общественно значимых организаций определяет более активную финансовую поддержку со стороны органов государственного, регионального и местного управления, источником которой являются средства бюджетов разных уровней; создание государственно-частных партнерств, формирование авансовых платежей по государственным заказам. В этом случае возникает необходимость более жесткого контроля за использованием бюджетных средств. В этом процессе активное участие принимают Счетная палата России и ее региональные подразделения.

Развитие и повышение требовательности разных видов внешнего контроля предполагает укрепление систем внутреннего контроля, которые носят устойчивый, постоянный и непрерывный характер и тем самым способствуют своевременному выявлению неблагоприятных отклонений от ожидаемых результатов и причин их появления, что в дальнейшем позволяет предупредить неблагоприятные изменения в производственных процессах и их взаимодействии.

Оценка системы внутреннего контроля проводится при проведении внешнего аудита. Это в соответствии со стандартами аудиторской деятельности обязательная составная часть аудиторской проверки, которая определяет объем работ при проведении аудита по существу.

Учитывая значимость систем внутреннего контроля и аудита для обеспечения устойчивого развития производства, в статье 19 ФЗ-402 «О бухгалтерском учете» закреплено требование обязательной организации и осуществления внутреннего контроля свершаемых фактов хозяйственной деятельности во всех коммерческих организациях, независимо от вида их деятельности. До вступления в действие данного закона в 2013 году внутренние системы контроля в обязательном порядке формировались в коммерческих банках и других организациях финансового сектора экономики. Поэтому проектирование систем внутреннего контроля не является новой задачей. Более того, организации финансового сектора экономики накопили значительный опыт по функционированию систем внутреннего контроля и аудита, который может быть использован организациями других сегментов бизнеса.

В настоящее время Минфин России подготовил рекомендации по организации внутреннего контроля.

В рекомендациях подчеркивается, что внутренний контроль направлен на соблюдение требований законодательства, регулирующего свершение фактов хозяйственной деятельности (это оправдывает включение в учетную политику организаций раздела о системе договоров, заключаемых коммерческой организацией) и ведения бухгалтерского учета (требования ПБУ и, когда это необходимо МСФО); на обеспечение своевременного составления и представления бухгалтерской (финансовой) отчетности; на повышение результативности и эффективности деятельности организации, в частности сохранности активов и достижения ожидаемых финансовых результатов.

Следовательно, внутренний финансовый контроль можно рассматривать:

- как стадию управленческого цикла, которая присутствует на каждом этапе управления (контроль на стадии проектирования и планирования, в процессе производства, оценке и стимулирования);
- как самостоятельный бизнес-процесс, реализация которого связана с формированием в корпоративных структурах специализированных подразделений и регламентов их функционирования;
- как форму обеспечения обратной связи управляющей системы с управляемой на всех уровнях управления, начиная с контроля со стороны государственных органов и инвесторов и завершая операционным контролем, который реализуется непосредственно на рабочем месте.

В системе внутреннего контроля в экономических субъектах России выделяется пять основных элементов, как и в международных стандартах внутреннего контроля:

- контрольная среда, которая является элементом корпоративной культуры организации, предполагающая разработку стандартов деятельности во всех звеньях и уровнях системы производства и управления; эти стандарты должны быть оформлены в виде внутренних документов (должностных инструкций, положений о подразделениях, регламентов исполнения отдельных бизнес-процессов и т. д.);
- оценка рисков, понимаемых как сочетание вероятностей и последствий недостижения экономическим субъектом поставленных целей; задачей внутреннего контроля является минимизация рисков;
- процедуры внутреннего контроля, как действия, направленные на минимизацию рисков, влияющие на наиболее полное достижение целей организации; процедуры могут быть предварительными, направленными на предупреждение возможных отклонений, и последующими, способствующими выявлению ошибок и нарушений, позволяющими избежать их накопление, которое может привести к потере финансовой устойчивости;
- совершенствование коммуникаций, обеспечивающих своевременное получение релевантной информации, необходимой

для принятия управленческих решений; особое место в коммуникациях занимает система доступа к информации;

– оценка самой системы внутреннего контроля с позиций согласованности и единства всех его элементов; это предполагает мониторинг внутреннего контроля.

Организация системы внутреннего контроля может быть организована собственными силами или отдана на сторону либо носить смешанный характер (косорсинг), когда в работе внутреннего подразделения активно участвуют внешние эксперты. Во всех случаях специализированные подразделения могут лишь обеспечить методическое руководство и обслуживание внутреннего контроля, но он должен осуществляться на всех уровнях управления, во всех подразделениях силами всего персонала в соответствии с его обязанностями и полномочиями.

Для успешного функционирования система внутреннего контроля должна носить сквозной характер и объединять все виды контроля, обеспечивая их методологическое единство:

– развитие контроля непосредственно в производстве как контроля над бизнес-процессами, т.е. контроля за соблюдением технических и технологических правил, соблюдение установленных режимов эксплуатации оборудования и норм использования производственных, материально-энергетических и трудовых ресурсов, что позволит обеспечить должное качество продукции (работ, услуг) и планируемый уровень издержек производства;

– контроль за организацией и согласованностью бизнес-процессов, что в значительной мере определяет качество конечного продукта и длительности производственного цикла;

– правовой контроль за соблюдением требований к лицензированию, регистрации, организации бизнеса и взаимоотношениями с клиентами, поставщиками и подрядчиками;

– финансовый контроль, который является обобщающим и заключительным и позволяет выявлять результативность и эффективность использования финансовых ресурсов, обеспечения

текущей доходности привлеченного капитала и приращение собственного капитала.

Регламент службы внутреннего контроля может включать следующие документы:

- положения о службе внутреннего контроля, в котором определена миссия, цели и задачи контроля; при этом большое значение имеет соблюдение этических норм контрольной деятельности;

- должностные инструкции работников службы внутреннего контроля, в которых регламентированы виды работ, полномочия, ответственность и формы взаимосвязи работников службы внутреннего контроля с другими подразделениями аппарата управления;

- внутрифирменные стандарты контроля, которые определяют формы и порядок проведения проверок, порядок оформления и представления результатов проверок менеджерам и собственникам организации;

- порядок утверждения, изменения и уточнения документов, регламентирующих организацию и контроль (мониторинг) результативности внутреннего контроля.

Учитывая, что система внутреннего контроля тесно связана со спецификой бизнес-процессов, организационной структурой экономического субъекта, его регламенты могут быть весьма разнообразными, что в частности относится и к стандартам контроля.

При организации внутреннего контроля целесообразно учитывать компетенцию контрольно-ревизионной комиссии, которая создается в ряде организаций в соответствии с требованиями законодательства об отдельных экономических субъектах – акционерных обществах, обществах с ограниченной ответственностью. При этом может быть составлен план совместной деятельности подразделения внутреннего контроля с ревизионной комиссией. Это может быть связано с проведением инвентаризации, контролем за правильностью стимулирования выплат работникам предприятия, включая выплаты собственникам, членам

Совета директоров, учредителям (дивиденды) и других выплат. В этом случае к проведению контроля могут быть привлечены члены трудового коллектива или профсоюзной организации.

В крупных организациях наряду с подразделениями внутреннего контроля может быть создано подразделение внутреннего аудита, которое подчиняется Совету директоров и в основном занимается стратегическим контролем, связанным с обоснованием перспектив развития организации, выбором стратегии ее развития, определением перспективного партнерства. В этой связи следует отметить, что в банковской системе после 10 лет функционирования систем внутреннего контроля принят специальный документ, разграничивающий функции внутреннего аудита и контроля.

Для реализации требования превентивности контроля наряду с контролем за бизнес-процессами производства целесообразно усилить контроль над первыми стадиями управленческого процесса, т.е. над стадией выбора целей, стратегии развития и методов их реализации (обоснование инвестиционных программ, отдельных проектов, составление бизнес-планов). В этом случае контроль носит документальный характер и направлен на обеспечение полного учета затрат, которые необходимы для реализации поставленных задач, и объективной оценки эффекта, получаемого от реализации принятых проектов, т.е. контролируется точность расчетов на стадии принятия управленческих решений, что позволяет минимизировать корректировочные решения, особенно в части увеличения затрат.

Для повышения результативности контроля на первых стадиях управленческого цикла при выборе вариантов управленческих решений большое значение имеет использование экспертных оценок. При этом в качестве экспертов привлекают не только работников организации, но и представителей клиентов, торговых или посреднических организаций, специалистов НИИ и КБ, что значительно объективизирует оценку прогрессивности и реальности принимаемых решений.

Расширение границ контроля и направленность внимания менеджмента к стратегии развития позволяет повернуть контроль за воспроизводственным процессом от прошлого к будущему, т.е. от оценки результатов деятельности организации к контролю за условиями, обеспечивающими решение поставленных задач в определенные сроки и при запланированном расходе ресурсов. Отмеченное позволяет ориентироваться на создание риск-ориентированной сквозной системы внутреннего контроля организации, модель которого приведена на рис.

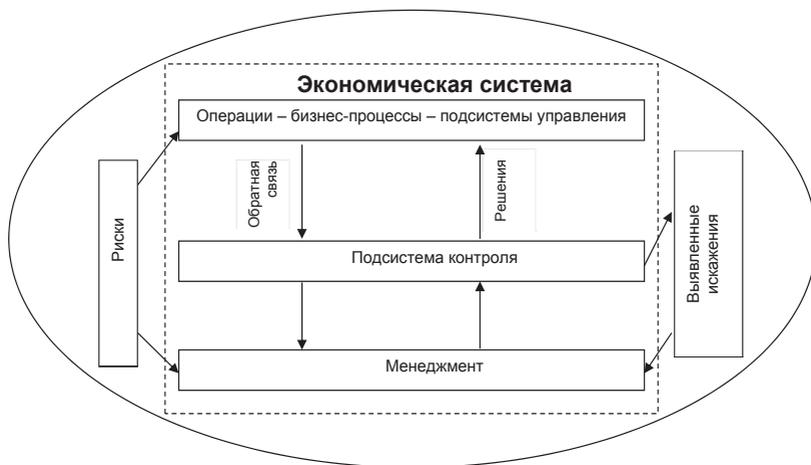


Рис. Модель сквозной системы внутреннего контроля

Изложенный методический подход к организации систем внутреннего контроля позволяет в значительной мере решить задачу предупреждения потерь и обеспечения достижения запланированных результатов.

Литература

1. Развитие функции контроля в современных коммерческих организациях // Проблемы учета, анализа и аудита в посткризисный период: сб. научных трудов / М.В. Мельник; под. ред. Р.П. Булыги. М.: ВивидАрт, 2011.

2. Организация системы внутреннего контроля коммерческой организации // Совершенствование учета, анализа и контроля как механизмов информационного обеспечения устойчивого развития экономики: материалы международной научно-практической конференции: в 2-х частях. Ч. 1 / под общ. ред. Д.А. Панкова, С.Г. Вергера. Новополюцк: ПГУ, 2011.

3. Эволюция государственного финансового контроля и аудита / М.В. Мельник // Сибирская финансовая школа. № 6, ноябрь-декабрь, 2011.

4. Организация системы внутреннего аудита и контроля в крупных организациях / М.В. Мельник // Аудиторские ведомости. № 1–2, 2012.

M.V. MELNIK,

doctor of Economic Sciences, professor of the Financial University under the Government of the Russian Federation, Moscow

DEVELOPMENT OF INTERNAL FINANCIAL CONTROL AND AUDIT IN COMMERCIAL ORGANIZATIONS

Keywords: internal financial control, commercial organizations, system of internal control, audit, audit services, the state.

УДК 336.717

Н.М. САБИТОВА,

*доктор экономических наук, профессор,
зав. кафедрой финансов Института экономики и финансов
Казанского (Приволжского) федерального университета*

О ПРИНЦИПЕ СИСТЕМНОСТИ В ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВЕ О ГОСУДАРСТВЕННОМ ФИНАНСОВОМ КОНТРОЛЕ

Ключевые слова: финансовый контроль, принцип системности, федеральные законы, нормативные правовые акты, субъекты контроля, объекты контроля, полномочия органов власти.

Принцип системности широко используется во всех науках, философии, психологии, экономике и других отраслях. Он может быть применен к любой деятельности, в том числе, мы полагаем реализован в праве. Законы так же, как и любые нормативные правовые акты, на наш взгляд, можно рассматривать как продукт системной деятельности, поэтому при их подготовке законодатели должны придерживаться принципа системности. При формировании законов и других нормативных правовых актов необходимо исходить из некой модели объекта, которая должна быть описана в нормативном правовом акте с точки зрения единообразного обобщенного описания элементов системы. Применительно к сфере государственного финансового контроля это означает, что законодатели при разработке законов и других нормативных правовых актов должны исходить из общей модели или концепции, которая бы формулировала единые подходы к понятийному аппарату, описанию элементов системы государственного финансового контроля, процедурные вопросы и т. д. Системность и целостность – это важные принципы в научном познании, которые должны соблюдаться и в праве, только при соблюдении этих принципов можно получить эффект при их применении.

Цель нашего исследования – выяснить, в какой мере был использован принцип системности при подготовке законов и других нормативных правовых актов в сфере государственного финансового контроля. Государственный финансовый контроль в праве может также рассматриваться как некий объект, который подлежит описанию и регламентации с точки зрения установления единых подходов к его государственному регулированию.

В 2013 г. были приняты новые федеральные законы, другие нормативные правовые акты, а также внесены поправки в существующие законы и акты, касающиеся государственного финансового контроля. Прежде всего, были приняты федеральные законы «О парламентском контроле» № 77-ФЗ от 7 мая 2013 г., «О Счетной палате Российской Федерации» № 41 от 5 апреля

2013 г., постановление Правительства РФ «О Федеральной службе финансово-бюджетного надзора» № 77 от 4 февраля 2014 г. вместе с Положением о Федеральной службе финансово-бюджетного надзора. Были внесены также существенные поправки в IX раздел Бюджетного кодекса РФ «Государственный (муниципальный) финансовый контроль» от 23.07.2013 № 252-ФЗ, а также в другие нормативные правовые акты. В целом поправки были конструктивными и направлены на совершенствование финансового законодательства в области государственного финансового контроля. Однако законодателям не в полной мере удалось во всех названных нормативных правовых актах одинаково подойти к формированию понятийного аппарата и наполнения его соответствующим содержанием, что, безусловно, снижает качество этих документов.

При формировании концепции государственного (муниципального) финансового контроля есть стандартные элементы, которые должны быть в законе. К этим элементам могут быть отнесены помимо целей и задачи данного нормативного документа, субъекты контроля и их полномочия, объект, виды, методы или формы контроля и другие элементы. Мы полагаем, что эти элементы в рамках одного направления, каковым является государственный финансовый контроль, должны быть унифицированы, тем более что поправки и сами законы принимаются одновременно. К сожалению, ранее в нормативных правовых актах не было единого подхода к формулированию этих элементов, что отражалось и на содержании учебной литературы. Кроме того, следует понимать, что речь идет о федеральных нормативных правовых актах, а не региональных, где могли бы быть разные подходы в виду отсутствия общих концептуальных подходов. На федеральном уровне концепция государственного финансового контроля прорабатывалась достаточно долго, но почему в разных нормативных правовых документах подходы к формированию структуры документов, их описания не получили единого понимания, не совсем понятно.

Первым элементом, который должен присутствовать в нормативном правовом акте является субъект контроля. Здесь может быть два подхода. Если речь идет об одном федеральном органе, как, например, Счетная палата РФ или Федеральная служба финансово-бюджетного надзора субъект контроля может быть и не назван, поскольку речь идет об одном субъекте. Второй вариант, когда несколько субъектов наделяются полномочиями по финансовому контролю, как, например, в Бюджетном кодексе РФ, тогда субъекты называются. В отношении этого элемента новые законы и нормативные правовые акты сформулированы правильно. Однако каждый из субъектов государственного финансового контроля должен быть наделен определенными полномочиями. В этом вопросе единства в новых федеральных законах мы не находим.

Исполнительная власть на федеральном уровне осуществляет финансовый контроль через федеральные службы, находящиеся в ведении Министерства финансов РФ – Федеральное казначейство, Федеральная налоговая служба, Федеральная служба финансово-бюджетного надзора. Бюджетные полномочия этих служб в области государственного финансового контроля определяются рамками Бюджетного кодекса РФ, а также положений о деятельности этих служб, установленных соответствующими Постановлениями Правительства РФ. Бюджетный кодекс РФ описывает контрольные полномочия органов исполнительной власти только в рамках бюджетных правоотношений, что собственно вполне логично. Но следует понимать, что государственный финансовый контроль охватывает финансовые правоотношения, а не только бюджетные. Возникает вопрос, какой исполнительный орган осуществляет полномочия по государственному финансовому контролю за рамками бюджетного контроля, то есть речь идет о финансовом контроле за деятельностью других финансовых институтов, которые вступают в финансовые правоотношения.

Законодательная власть на федеральном уровне осуществляет финансовый контроль в рамках Федерального закона 77-ФЗ

«О парламентском контроле» от 7 мая 2013 г. Счетная палата РФ как высший орган внешнего государственного аудита (контроля), подотчетный Федеральному Собранию, является основным органом государственного финансового контроля и осуществляет финансовый контроль в рамках Федерального закона 41-ФЗ от 5 мая 2013 г. Прежде всего, мы хотели бы остановиться на федеральном законе «О парламентском контроле», который определил его основы, в том числе цели, принципы данного вида контроля. В законе названы субъекты контроля, но отсутствуют их полномочия, а также не названы объекты контроля, это, на наш взгляд, существенный недостаток. В то же время в этом законе статья 5 названа «Формы парламентского контроля», хотя по содержанию она близка к полномочиям. Например, одной из форм парламентского контроля (п. 2 данной статьи) является проведение палатами Федерального Собрания Российской Федерации, комитетами палат Федерального Собрания Российской Федерации, Счетной палатой Российской Федерации мероприятий по осуществлению предварительного парламентского контроля, текущего парламентского контроля и последующего парламентского контроля в сфере бюджетных правоотношений. Возникает вопрос, почему парламентский контроль ограничивается только сферой бюджетных правоотношений, а не финансовых? В отличие от Бюджетного кодекса РФ, который действительно регулирует бюджетные правоотношения, объектом парламентского контроля могут быть все финансовые правоотношения. Хотя далее в той же статье в числе форм парламентского контроля предусмотрены действия в отношении Центрального банка Российской Федерации в виде рассмотрения годовых отчетов и принятие по ним решений, заслушивание докладов Председателя Центрального банка при представлении годового отчета и основных направлений единой государственной денежно-кредитной политики и другие меры. Во-первых, по данному закону следует, что парламентский текущий контроль в отношении Центрального банка Российской Федерации не проводится, а проводится только предварительный,

при формировании основных направлений единой государственной денежно-кредитной политики, а также последующий, при заслушивании отчетов Центрального банка РФ. Во-вторых, действия Центрального банка России выходят за рамки бюджетных правоотношений, хотя по Бюджетному кодексу РФ Центральный банк России наделен некоторыми бюджетными полномочиями, но все же его действия связаны с финансовыми правоотношениями. Но помимо Центрального банка России есть и другие финансовые институты, действия которых не подпадают под бюджетные правоотношения, но под финансовые – да. Из названного закона не понятно, может ли быть объектом парламентского контроля деятельность финансовых корпораций (финансовых посредников), финансового рынка, а также других федеральных служб, таких как, например, Федеральная таможенная служба. Мы понимаем, что некоторые полномочия по осуществлению государственного финансового контроля в настоящее время переданы Центральному банку России. Внесены поправки в части государственного финансового контроля в Федеральный закон «О Центральном банке Российской Федерации (Банке России)» от 23.07.2013 г. № 251-ФЗ. Если ранее Центральный банк России осуществлял надзор за деятельностью кредитных организаций и банковских групп, то сейчас на него возложено регулирование, контроль и надзор за деятельностью некредитных финансовых организаций.

На наш взгляд, проще было бы написать в Федеральном законе «О парламентском контроле», что парламентский контроль относится ко всем правоотношениям, возникающим в финансовой сфере. Финансовые правоотношения охватывают бюджетную, налоговую, валютную, таможенную, страховую сферы, а также сферы банковской деятельности, финансовых рынков, аудиторской деятельности, кредитной кооперации, государственного долга и т. д. Эти сферы определены положением о Министерстве финансов РФ, установленные Постановлением Правительства РФ № 329 от 30 июня 2004 г. (в редакции от 26.08.2013 г.), то

есть даже деятельность Министерства финансов РФ в части выработки государственной финансовой политики шире, чем деятельность парламентариев.

Счетная палата РФ также является субъектом внешнего государственного финансового контроля. Анализ статей Федерального закона «О Счетной палате РФ» показывает, что ее задачи (статья 5) в отношении государственного финансового контроля ограничиваются действиями только в отношении аудита федеральных финансовых ресурсов (средств федерального бюджета и бюджетов государственных внебюджетных фондов), то есть бюджетного контроля.

Анализ функций (статья 13) показывает, что также их перечень ограничивается контролем за средствами федерального правительства, а это бюджетный контроль. Однако в этой статье есть одна функция, связанная с государственным финансовым контролем, которая выходит за рамки бюджетного контроля – это проведение аудита систем финансовых расчетов в целях содействия формированию эффективной национальной платежной системы. На наш взгляд, положительно, что в этом законе указаны объекты аудита или контроля. В соответствии с названным законом внешний государственный аудит (контроль) может быть осуществлен в отношении федеральных государственных органов (в том числе их аппаратов), органов государственных внебюджетных фондов, Центрального банка Российской Федерации, федеральных государственных учреждений, федеральных государственных унитарных предприятий, государственных корпораций и государственных компаний, хозяйственных товариществ и обществ с участием Российской Федерации в их уставных (складочных) капиталах, то есть полномочия Счетной палаты РФ шире, чем полномочия парламентариев. А главное – в этом законе используется субъектовый подход к объектам контроля, что, на наш взгляд, вполне уместно, понятно. Что касается отношений с финансовыми корпорациями, то здесь также определена область действий (объекты) контроля (п. 2 статья 15).

В этом вопросе Счетная палата РФ может осуществлять внешний государственный финансовый аудит (контроль) в их отношении в части соблюдения ими условий договоров (соглашений) о предоставлении средств из федерального бюджета, договоров об использовании федерального имущества (управлении федеральным имуществом), договоров (соглашений) о предоставлении государственных гарантий Российской Федерации, кредитных организаций, осуществляющих отдельные операции со средствами федерального бюджета, в части соблюдения ими условий договоров (соглашений) о предоставлении средств из федерального бюджета.

Как пример более четкого формулирования функций и полномочий, можно привести новое «Положение о Федеральной службе финансово-бюджетного надзора», утвержденное Постановлением Правительства РФ от 4 февраля 2014 г. № 77. В частности, указывается, что эта служба является федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим функции по контролю и надзору в финансово-бюджетной сфере, функции органа валютного контроля, а также функции по внешнему контролю качества работы аудиторских организаций. В Положении подробно описаны полномочия этой службы, которые не ограничиваются бюджетным контролем, а расширены. В частности, речь идет о валютном контроле, который является частью финансового контроля. Но в этом положении не названы объекты контроля. Он установлен в «Правилах осуществления Федеральной службой финансово-бюджетного надзора полномочий по контролю в финансово-бюджетной сфере», утвержденных Постановлением Правительства РФ от 28.11.2013 г. № 1092 «О порядке осуществления Федеральной службой финансово-бюджетного надзора полномочий по контролю в финансово-бюджетной сфере».

Наиболее существенные изменения в части государственного финансового контроля были внесены в Бюджетный кодекс РФ в раздел «Государственный (муниципальный) финансовый контроль» главу «Основы государственного (муниципального)

финансового контроля». Во-первых, были определены виды государственного финансового контроля. Но здесь с точки зрения теории вопроса редакция видов контроля, на наш взгляд, не корректна. Законодатели выделили такие виды государственного (муниципального) финансового контроля, как внешний и внутренний, предварительный и последующий. Здесь присутствуют две классификации. Первая – по объекту контроля-внешний и внутренний, вторая – по времени проведения – предварительный и последующий. Но куда исчез текущий контроль? Когда речь шла о времени проведения, государственный финансовый контроль всегда делили на предварительный, текущий и последующий. Текущий контроль за бюджетными средствами никто не отменял. Так, например, в статье 269.1 указаны полномочиями Федерального казначейства (финансовых органов субъектов Российской Федерации или муниципальных образований) по осуществлению внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля. К таковым отнесены:

- контроль за непревышением суммы по операции над лимитами бюджетных обязательств и (или) бюджетными ассигнованиями;
- контроль за соответствием содержания проводимой операции коду бюджетной классификации Российской Федерации, указанному в платежном документе, представленном в Федеральное казначейство получателем бюджетных средств;
- контроль за наличием документов, подтверждающих возникновение денежного обязательства, подлежащего оплате за счет средств бюджета;
- контроль за соответствием сведений о поставленном на учет бюджетном обязательстве по государственному (муниципальному) контракту сведениям о данном государственном (муниципальном) контракте, содержащемся в предусмотренном законодательством Российской Федерации о контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд реестре контрактов, заключенных заказчиками.

Все эти полномочия связаны с текущим финансовым контролем, поэтому не понятно, почему текущий финансовый контроль «выпал» из видов контроля.

Как положительный момент, можно отметить введение статьи 267.1 «Методы государственного финансового контроля», к таковым отнесены проверка, ревизия, обследование, санкционирование операций. Но какой из субъектов контроля какой метод будет использовать не обозначено, кроме одного метода – санкционирования операций, который используется Федеральным казначейством.

В Бюджетном кодексе РФ перечислены объекты государственного (муниципального) финансового контроля (статья 266.1), в их числе и не только финансовые органы (главные распорядители (распорядители) и получатели средств бюджета, которому предоставлены межбюджетные трансферты) в части соблюдения ими целей и условий предоставления межбюджетных трансфертов, бюджетных кредитов, предоставленных из другого бюджета бюджетной системы Российской Федерации, но и государственные (муниципальные) учреждения; государственные (муниципальные) унитарные предприятия; государственные корпорации и государственные компании; хозяйственные товарищества и общества с участием публично-правовых образований в их уставных (складочных) капиталах, а также коммерческие организации с долей (вкладом) таких товариществ и обществ в их уставных (складочных) капиталах и т.д. То есть и в Бюджетном кодексе РФ используется субъектовый подход к объектам государственного финансового контроля. Конечно, как объект государственного финансового контроля можно рассматривать финансовые правоотношения, но мы полагаем, что используемый в Бюджетном кодексе РФ подход конкретнее. Кроме того, в новой редакции Бюджетного кодекса РФ установлены полномочия Федерального казначейства, финансовых органов субъектов Российской Федерации, муниципальных образований по осуществлению внутреннего государственного (муниципального) финансово-

го контроля (статья 269.1), органов внешнего государственного (муниципального) финансового контроля по осуществлению внешнего государственного (муниципального) финансового контроля (статья 268.1), органов внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля по осуществлению внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля (статья 269.2). Но если сравнить эти изменения в части объектов государственного финансового контроля с Правилами осуществления Федеральной службой финансово-бюджетного надзора полномочий по контролю в финансово-бюджетной сфере», то этот перечень несколько отличается (таблица). И в Правилах, и в Бюджетном кодексе РФ применен субъектовый подход к определению перечня объектов, и можно говорить о системном подходе. В Правилах объекты контроля ограничены действиями в отношении субъектов, получателей средств из федерального бюджета, а в Бюджетном кодексе РФ – получателей средств из всех бюджетов бюджетной системы РФ. Но есть объекты государственного финансового контроля, которые не отражены в Бюджетном кодексе РФ, но установлены в Правилах. Этими объектами являются:

– юридические лица, получающие средства из бюджетов государственных внебюджетных фондов Российской Федерации по договорам о финансовом обеспечении обязательного медицинского страхования;

– государственные заказчики, контрактные службы, контрактные управляющие, уполномоченные органы, уполномоченные учреждения, осуществляющие действия, направленные на осуществление закупок товаров, работ, услуг для федеральных нужд в соответствии с Федеральным законом о контрактной системе;

– товарищества собственников жилья, жилищные, жилищно-строительные кооперативы или иные специализированные потребительские кооперативы, выбранные собственниками помещений в многоквартирных домах, управляющие организации;

– региональные операторы.

При этом в Правилах отсутствует такой объект, как юридические лица, получающие средства из бюджетов государственных внебюджетных фондов по договорам о финансовом обеспечении обязательного медицинского страхования. Эти незначительные расхождения связаны со специфической деятельностью ФСФБН, полномочия которого шире бюджетных полномочий. Поскольку речь идет не о бюджетном контроле, а о контроле в финансово-бюджетной сфере.

Таким образом, анализ изменений в федеральном законодательстве в отношении государственного финансового контроля показывает, что при подготовке новых федеральных законов, поправок в существующие нормативные правовые акты не были использованы единые подходы к формированию структуры этих документов, унификации элементов государственного финансового контроля, что свидетельствует о необходимости дальнейшей доработки этих законов и нормативных правовых актов для устранения этих несоответствий, то есть принцип системности не был соблюден.

Таблица

Перечень объектов государственного финансового контроля в нормативных правовых документах

<p>Правила осуществления Федеральной службой финансово-бюджетного надзора полномочий по контролю в финансово-бюджетной сфере, утвержденные Постановлением Правительства РФ от 28.11.2013 г № 1092</p>	<p>Бюджетный кодекс РФ ст. 266.1</p>
<p>главные распорядители (распорядители, получатели) средств <i>федерального бюджета</i>, главные администраторы (администраторы) доходов <i>федерального бюджета</i>, главные администраторы (администраторы) источников финансирования дефицита <i>федерального бюджета</i>;</p>	<p>главные распорядители (распорядители, получатели) <i>бюджетных средств</i>, главные администраторы (администраторы) доходов бюджета, главные администраторы (администраторы) источников финансирования дефицита бюджета;</p>

Продолжение таблицы

финансовые органы (главные распорядители (распорядители) и получатели средств бюджета, которому предоставлены межбюджетные трансферты) в части соблюдения ими целей и условий предоставления межбюджетных трансфертов, бюджетных кредитов, предоставленных из <i>федерального бюджета</i> ;	финансовые органы (главные распорядители (распорядители) и получатели средств бюджета, которому предоставлены межбюджетные трансферты) в части соблюдения ими целей и условий предоставления межбюджетных трансфертов, бюджетных кредитов, предоставленных из <i>другого бюджета бюджетной системы Российской Федерации</i> ;
федеральные государственные учреждения;	государственные (муниципальные) учреждения;
федеральные государственные унитарные предприятия;	государственные (муниципальные) унитарные предприятия;
государственные корпорации и государственные компании;	государственные корпорации и государственные компании;
хозяйственные товарищества и общества с участием публично-правовых образований в их уставных (складочных) капиталах, а также коммерческие организации с долей (вкладом) таких товариществ и обществ в их уставных (складочных) капиталах;	хозяйственные товарищества и общества с участием публично-правовых образований в их уставных (складочных) капиталах, а также коммерческие организации с долей (вкладом) таких товариществ и обществ в их уставных (складочных) капиталах;
юридические лица (за исключением государственных (муниципальных) учреждений, государственных (муниципальных) унитарных предприятий, государственных корпораций и государственных компаний, хозяйственных товариществ и обществ с участием публично-правовых образований в их уставных (складочных) капиталах, а также коммерческих организаций с долей (вкладом) таких товариществ и обществ в их уставных (складочных) капиталах), индивидуальные предприниматели, физические лица в части соблюдения ими условий договоров (соглашений) о предоставлении	юридические лица (за исключением государственных (муниципальных) учреждений, государственных (муниципальных) унитарных предприятий, государственных корпораций и государственных компаний, хозяйственных товариществ и обществ с участием публично-правовых образований в их уставных (складочных) капиталах, а также коммерческих организаций с долей (вкладом) таких товариществ и обществ в их уставных (складочных) капиталах), индивидуальные предприниматели, физические лица в части соблюдения ими условий договоров (соглашений) о предоставлении

Продолжение таблицы

средств из <i>федерального бюджета, договоров (соглашений) о предоставлении государственных гарантий Российской Федерации;</i>	средств из <i>соответствующего бюджета бюджетной системы Российской Федерации, договоров (соглашений) о предоставлении государственных или муниципальных гарантий;</i>
органы управления государственными внебюджетными фондами <i>Российской Федерации;</i>	органы управления государственными внебюджетными фондами;
юридические лица, получающие средства из бюджетов государственных внебюджетных фондов Российской Федерации по договорам о финансовом обеспечении обязательного медицинского страхования;	
кредитные организации, осуществляющие отдельные операции с бюджетными средствами, в части соблюдения ими условий договоров (соглашений) о предоставлении средств из <i>федерального бюджета;</i>	кредитные организации, осуществляющие отдельные операции с бюджетными средствами, в части соблюдения ими условий договоров (соглашений) о предоставлении средств из <i>соответствующего бюджета бюджетной системы Российской Федерации.</i>
государственные заказчики, контрактные службы, контрактные управляющие, уполномоченные органы, уполномоченные учреждения, осуществляющие действия, направленные на осуществление закупок товаров, работ, услуг для федеральных нужд в соответствии с Федеральным законом о контрактной системе;	
товарищества собственников жилья, жилищные, жилищно-строительные кооперативы или иные специализированные потребительские кооперативы, выбранные собственниками помещений в многоквартирных домах управляющие организации;	

Окончание таблицы

региональные операторы.	
	юридические лица, получающие средства из бюджетов государственных внебюджетных фондов по договорам о финансовом обеспечении обязательного медицинского страхования;

Литература

1. Федеральный закон «О внесении изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации» № 252-ФЗ от 23.07 2013.

2. Федеральный закон «О парламентском контроле» №77-ФЗ от 7 мая 2013 года.

3. Федеральный закон «О Счетной палате Российской Федерации» № 41 от 5 апреля 2013 года.

4. Постановление Правительства РФ «О Федеральной службе финансово-бюджетного надзора» № 77 от 4 февраля 2014 года (Положение о Федеральной службе финансово-бюджетного надзора).

5. Постановлением Правительства РФ от 28.11.2013 года № 1092 «О порядке осуществления Федеральной службой финансово-бюджетного надзора полномочий по контролю в финансово-бюджетной сфере» («Правила осуществления Федеральной службой финансово-бюджетного надзора полномочий по контролю в финансово-бюджетной сфере»).

N.M. SABITOVA,

doctor of Economic Sciences, professor, chair of the Department of the Finance and the credit of the Institute of Economic and Finance, Kazan (Volga region) Federal University

ON THE PRINCIPLE OF CONSISTENCY IN THE LEGISLATION ABOUT THE STATE FINANCIAL CONTROL

Keywords: financial control, principle of consistency, federal laws, normative legal acts, subjects of control, objects of control, government bodies authorities.

УДК 336.1.07

Ч.М. ШАВАЛЕЕВА,

*кандидат экономических наук, доцент кафедры финансов
Института экономики и финансов
Казанского (Приволжского) федерального университета*

ИЗ ИСТОРИИ СОЗДАНИЯ ФЕДЕРАЛЬНОЙ СЛУЖБЫ ФИНАНСОВО-БЮДЖЕТНОГО НАДЗОРА

Ключевые слова: государственный финансовый контроль, Контрольно-ревизионное управление Министерства финансов РФ, Федеральная служба финансово-бюджетного надзора.

В России первые учреждения с функциями государственного финансового контроля появились во второй половине XVII в. – в 1654 г. был создан Счетный Приказ для проверки раздачи полкового жалования и для этих целей ему были предоставлены приходно-расходные книги за 1653–1663 гг. На него же было возложено «обревизовать» Приказ Большой Казны за 50 лет [2].

Некоторыми контрольными полномочиями обладала Ближняя канцелярия, созданная Петром I в 1699 г. В нее должны были доставляться со всех приказов сведения о доходах и расходах «чтобы Ему, Великому Государю, о тех делах известно было всегда». Однако круг интересов Ближней канцелярии не ограничивался только финансовыми вопросами: в ней сосредотачивалась информация и о военных запасах, армии, состоянии городских укреплений и т. д. Контрольными полномочиями обладал и Сенат, учрежденный Петром I, которому было поручено «смотреть во всем государстве расходы, и ненужные, а особливо напрасные оставлять». Однако ввиду новизны полномочий, неупорядоченности отчетности, представляемой губерниями, контрольная деятельность Сената не была успешной. В 1718 г. «для счета всех государственных доходов и расходов» была учреждена Ревизи-

он-коллегия, полномочия которой пересекались с контрольными полномочиями Сената. В этой связи в 1722 г. Ревизион-коллегия была преобразована в Ревизион-контору Сената. Но и после этого контрольная деятельность государства не стала более эффективной. В 1728 г. Ревизион-контора вновь была переименована в Ревизион-коллегию [2].

Во второй половине XVIII в. в России путем создания новых контрольных органов – в 1775 г. *Казенных палат* для проверки губернских учреждений и в 1779 г. *Экспедиции ревизии счетов* для проверки учреждений, непроверяемых Казенными палатами, – была сделана попытка реформировать существовавшую систему органов государственного финансового контроля. При существовании Экспедиции ревизии счетов новая отчетность об использовании государственных средств поступала в Экспедиции и постепенно отпала необходимость в Ревизион-коллегии, которая была закрыта в 1781 г. (остался только один департамент, ликвидированный в 1809 г.) [2].

Вступление на престол Александра I (1801–1825) было ознаменовано широкими преобразованиями в государственном управлении. Манифестом Императора Александра I «Об утверждении Министерств» был образован ряд министерств, в том числе Министерство финансов. Изначально предполагалось, что Министерство финансов должно состоять из трех «разрядов», первому из которых полагается управление источниками доходов, во втором казначейство, в третьем ревизия счетов. Однако Особенный комитет, сформированный в 1810 г. из председателей департаментов Государственного совета для рассмотрения всех соображений об окончательном образовании министерств на основании Манифеста 1 января 1810 г., признал невозможным проверяющий орган ввести в состав проверяемого. В основу этого решения Комитета легли рассуждения М.М. Сперанского о том, что контрольная часть «по существу своему должна быть независима». В результате было введено особое звание Государственного Контролера и на основании Манифеста от 28 января 2011 г.

было создано подчиненное ему ведомство – Главное управление ревизии государственных счетов [2].

В 1836 г. было принято «Образование Государственного контроля», в соответствии с которым государственный контроль теперь состоял из Совета Государственного контроля, контрольных департаментов для ревизии счетов гражданского, военного и морского ведомств, канцелярии Государственного контроля, контрольного архива. На Совет были возложены права и обязанности Государственного контролера. Совет возлагал ревизии на контрольные департаменты, рассматривал результаты ревизий и подготавливал отчет для представления императору. Контрольные департаменты проводили ревизии генеральных отчетов по подведомственным им частям управления.

18 февраля 1859 г. Александр II утвердил разработанные В.А. Татариновым и представленные Высшей контрольной комиссией «коренные начала» преобразования государственной отчетности, в том числе и введение предварительного контроля, согласно которым в 1864 г. в Петербурге для производства документальной ревизии оборотов министерств и главных управлений при Государственном контроле была учреждена Временная ревизионная комиссия. В 1965 г. с образованием Санкт-Петербургской контрольной палаты, на которую была переложена ревизия всех губернских учреждений и воинских частей Санкт-Петербургского округа, Временной ревизионной комиссии остались лишь полномочия по проверке отчетности центральных учреждений министерств [2].

Реформы в системе Государственного финансового контроля были продолжены в период правления Александра III. В 1883 г. был учрежден Департамент гражданской отчетности, который заменил Временную ревизионную комиссию. Департамент морских отчетов в этом же году был преобразован в Департамент военной и морской отчетности. В 1884 г. был организован в составе Центрального управления Государственного контроля, на правах департамента, железнодорожный отдел для ревизии обо-

рогов железных дорог, подчиненных ревизии Государственного контроля. В 1888 г. была образована Центральная бухгалтерия Государственного контроля для составления отчетности по исполнению государственных росписей [2].

После Октябрьской революции 1917 г. государственному финансовому контролю уделялось видное место в осуществлении экономической политики новой власти. Первым шагом в реформировании контроля стало образование 5 декабря 1917 г. Народного комиссариата государственного контроля, осуществляющего проверку финансовой деятельности государственных учреждений.

7 февраля 1920 г. Наркомат государственного контроля был преобразован в Народный комиссариат рабоче-крестьянской инспекции (НКРКИ), руководителем которого был также назначен И.В. Сталин. В условиях развала управления, учета и отчетности Рабкрин направил свою деятельность в первую очередь на наведение порядка в учете, на борьбу с растратами и хищениями.

Таким образом, контрольные органы в России имеют многолетнюю историю становления. Однако, несмотря на то, что впервые вопрос о создании контрольных органов Министерства финансов ставился еще в 1810 г., структура, обладающая контрольными полномочиями, в составе Министерства финансов появилась только в 1923 г. Это было Финансово-контрольное управление при Народном комиссариате финансов СССР (Наркомфин СССР). Финансово-контрольное управление состояло из: а) Финансово-контрольного управления СССР; б) финансово-контрольных управлений союзных республик; в) контрольно-бухгалтерских управлений в автономных республиках и в губерниях и областях (губернских и областных контролей); г) специальных контрольных частей при управлениях или управлениях транспорта [1].

В соответствии с постановлением Народного комиссариата финансов СССР, Народного комиссариата рабоче-крестьянской инспекции СССР от 21 декабря 1923 г. «Положение о Финан-

сово-контрольном управлении», Финансово-контрольное управление [1]:

а) производило последующую документальную проверку доходов и расходов общегосударственного бюджета, а также поверяло обороты всех денежных и, в случае необходимости, материальных ценностей, находящихся в подотчетных кассах и учреждениях;

б) производило фактически поверку денежных и материальных ценностей, сооружений, построек и других операций в связи с поверкой документальной отчетности, а также по особым распоряжениям Финансово-контрольного управления СССР;

в) составляло отчет по исполнению общегосударственной росписи расходов и сводку по исполнению местных бюджетов;

г) разрабатывало и представляло на утверждение Наркомата финансов СССР по соглашению с Рабоче-Крестьянской Инспекцией общие правила приема и расходования сумм, обращающихся в подотчетных кассах и учреждениях, а также единообразные обязательные для всех распорядителей кредитов как по государственному, так и по местному бюджетам правила и формы финансового счетоводства и отчетности по исполнению государственной росписи;

д) наблюдало за правильной постановкой финансово-счетных частей всех ведомств СССР;

е) производило внезапное освидетельствование касс всех ведомств.

В 1927 г. СНК СССР было утверждено Положение о финансовом контроле, которым вместо Финансово-контрольного управления предписывалось организовать Главное управление государственного финансового контроля при Наркомфине СССР, подчиненное наркомфину финансов СССР. По Положению, при наркомфинах союзных республик должны были быть созданы управления государственного финансового контроля, подчинявшиеся непосредственно этим наркомфинам, а при наркоматах автономных республик, финансовых отделах краевых, област-

ных, губернских, окружных и уездных исполкомах – местные органы государственного финансового контроля. Главная задача госфинконтроля сводилась к проверке исполнения союзного, республиканского и местных бюджетов, в соответствии с чем на него возлагался ряд функций: осуществление контроля за исполнением бюджета учреждениями Государственного банка и кассами специальных сборщиков, расходованием бюджетных средств, образованием, поступлением и расходованием специальных средств бюджетных учреждений; наблюдение за сохранностью денежных и материальных ценностей, находящихся в распоряжении бюджетных учреждений; наблюдение за постановкой и правильным ведением счетоводства и составлением отчетности бюджетных учреждений. Кроме того, к числу обязанностей финансового контроля было отнесено и составление бухгалтерской отчетности по исполнению Государственного бюджета СССР, а также ревизионных отчетов по исполнению Единого государственного бюджета СССР и местных бюджетов [4].

Таким образом, деятельность Главного управления финансового контроля была направлена на недопущение нецелевого использования средств бюджета и обеспечение сохранности государственного имущества. Однако его контрольные полномочия пересекались с полномочиями Народного комиссариата рабоче-крестьянской инспекции СССР (НК РКИ СССР), и в 1930 г. было принято решение о сокращении числа контрольных органов и удешевлении стоимости государственного финансового контроля. Постановлением ЦИК и СНК СССР от 1 февраля 1930 г. органы госфинконтроля, входившие в состав Наркомфина СССР, наркомфинов союзных республик и их местных органов, с 15 февраля 1930 г. упразднились [4].

Вскоре выяснилось, что новая система значительно ослабила финансовый контроль, и 9 декабря 1932 г. СНК СССР издал постановление, согласно которому на Наркомфин СССР и его местные органы вновь возлагалась обязанность проводить обследования и ревизии деятельности бюджетных учреждений

и хозяйственных организаций по использованию ими бюджетных средств. В связи с изданием этого постановления в составе финансовых органов были созданы финансово-бюджетные инспекции. В частности, финансово-бюджетная инспекция при Наркомате финансов СССР была создана в январе 1933 г. Ей вменялось в обязанность проведение ревизий и обследований бюджетных учреждений и организаций с целью контроля за соблюдением режима экономии, правильности установления фондов заработной платы, ставок, штатных контингентов и выполнении других требований бюджетной дисциплины [5].

Бюджетно-финансовые инспекции функционировали в системе Наркомата финансов СССР до ноября 1937 г. В целях усиления контроля за финансово-хозяйственной деятельностью предприятий постановление ЦИК и СНК СССР от 23 октября 1937 г. предписывало Наркомату финансов СССР организовать Контрольно-ревизионное управление с соответствующими органами на местах. На это управление возлагалось проведение ревизий документации бюджетных учреждений, хозяйственных организаций, а также проверка исполнения республиканских и местных бюджетов [5]. Со временем полномочия Контрольно-ревизионного управления Наркомата финансов были расширены.

9 мая 1938 г. Совнарком СССР утвердил Положение о Контрольно-ревизионном управлении Наркомата финансов СССР. Была заложена организационная и правовая база того, что КРУ Наркомфина СССР (позднее – Минфина СССР) с его местными органами на десятилетия стало единственным независимым надведомственным органом государственного финансового контроля в стране. Начальника КРУ утверждало правительство по представлению наркома финансов, которому он непосредственно подчинялся. Главные контролеры-ревизоры по союзным республикам назначались Наркомфином, подчинялись начальнику союзного КРУ, получали зарплату на уровне руководителей соответствующих финансовых органов. КРУ проводило ревизии и проверки независимо от контроля, осуществляемого местными

финансовыми органами. Содержались КРУ и его местные органы за счет общесоюзного государственного бюджета. При этом было установлено, что главным методом ревизии следует считать проверку документов, характеризующих состояние финансового хозяйства организации и деятельность руководителей, отвечающих за финансовую работу. Особое значение придавалось укреплению финансовой дисциплины предприятиями, организациями и учреждениями, рациональному расходованию ими бюджетных средств [3].

В процессе своей деятельности Контрольно-ревизионный аппарат Министерства финансов СССР выполнял огромную работу. Так, только за 1971–1975 гг. было проведено 275,7 тыс. ревизий и проверок на предприятиях, в организациях и учреждениях и 10,9 тыс. ревизий финансовых органов по составлению и исполнению бюджета, в ходе которых были выявлены факты незаконного расходования государственных средств, растрат и хищений. За указанный период по результатам проверок и ревизий было доначислено и внесено в бюджет 538,3 млн рублей, взыскано в возмещение причиненного государству ущерба 49,8 млн рублей [5].

В 1976–1980 гг. контрольно-ревизионным аппаратом Министерства финансов СССР и местных финансовых органов было проведено 363,4 тыс. ревизий и проверок на предприятиях, в организациях и учреждениях, по результатам которых доначислено и внесено в бюджет 880,8 млн рублей, взыскано в возмещение причиненного государству ущерба 92,8 млн рублей. Сумма от сокращения излишних ассигнований по сметам бюджетных учреждений и расходов на содержание аппарата управления составила 257,6 млн рублей [5].

Несмотря на эффективность своей контрольной деятельности, Министерство финансов СССР принимало целенаправленные меры по дальнейшему повышению уровня контроля за финансово-хозяйственной деятельностью объединений, предприятий и организаций, достоверностью отчетности о выполне-

нии ими планов и обязательств, целевым использованием государственных средств, правильным и экономным расходованием и сохранностью денежных средств и материальных ценностей в бюджетных учреждениях [5].

В условиях преобразований в государственном устройстве и экономике в начале 1990-х гг, осознавая важность своевременных контрольных мероприятий, органы власти не только сохранили Контрольно-ревизионное управление Министерства финансов России, но и расширили круг его полномочий. При этом после распада СССР данная структура осталась единственным государственным органом в России, обладающим опытом организации и проведения ревизий финансово-хозяйственной деятельности предприятий, учреждений и организаций, многолетней практикой проведения контроля за законностью расходования и обеспечения сохранности государственных средств [3].

В 2004 г. в результате административной реформы Контрольно-ревизионное управление Министерства финансов России преобразовано в Федеральную службу финансово-бюджетного надзора, за которым были закреплены важнейшие задачи по обеспечению сохранности, законности и эффективности расходования бюджетных средств, а также переданы функции органа валютного контроля. В субъектах РФ были созданы территориальные подразделения Службы.

Таким образом, подытоживая, можно отметить, что Федеральная служба финансово-бюджетного надзора прошла непростой путь становления и развития. За эти годы ее сотрудниками была проведена большая контрольно-ревизионная, аналитическая и методологическая работа в интересах России, в результате чего Федеральная служба заняла ключевое место в системе органов государственного финансового контроля.

Литература

1. Постановление Народного комиссариата финансов СССР, Народного комиссариата рабоче-крестьянской инспекции СССР от 21 декабря 1923 г. «Положение о Финансово-контрольном управлении».

2. Государственный контроль. 1811–1911: [Обзор деятельности]. Санкт-Петербург: Гос. тип., 1911. 358 с.;

3. Данилевский Ю.А., Овсянников Л.Н. Государственный финансовый контроль в России // Бухгалтерский учет. 2002. № 16.

4. История Министерства финансов России: В 4 т. / ред. кол.: А.Д. Кудрин (гл. ред.); Министерство финансов Российской Федерации. Научно-исследовательский финансовый институт Министерства финансов Российской Федерации. М.: Инфра-М, 2002. Т. 2. 512 с.

5. История Министерства финансов России: В 4 т. / ред. кол.: А.Д. Кудрин (гл. ред.); Министерство финансов Российской Федерации. Научно-исследовательский финансовый институт Министерства финансов Российской Федерации. М.: Инфра-М, 2002. Т. 3. 352 с.

Ch.M. SHAVALEEVA,

*candidate of Economic Sciences, associate professor
of the Department of Finance, Institute of Economy and Finance,
Kazan (Volga Region) Federal University*

FROM THE HISTORY OF CREATION OF THE FEDERAL SERVICE OF FINANCIAL AND BUDGET SUPERVISION

Keywords: state financial control, Auditing Office of the Ministry of Finance of the Russian Federation, the Federal service for financial and budgetary supervision.

УДК 340.12 : 35

Р.Р. ЯРУЛЛИН,

Башкирский государственный университет, г. Уфа

ОРГАНИЗАЦИЯ ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ В ДРЕВНЕИНДИЙСКОМ ТРАКТАТЕ «АРТХАШАСТРА»

Ключевые слова: финансовый контроль, «Артхашастра», налоги, государственный контроль, государственный бюджет, организация налогообложения, финансовая политика государства.

Вопросам организации финансового контроля в настоящее время уделяется большое внимание. Однако данная проблема затрагивалась еще в древние времена. Исходя из этого, небезынтересно рассмотреть некоторые вопросы организации финансового контроля в Древней Индии с использованием знаменитого трактата «Артхашастра, или Наука политики», датируемого европейскими историками I в. до н. э. – I в. н. э. [1]. Автором является Каутилье или Вашнагупта, который был советником Чандрагупты Маурья (321–297 гг. до н. э.). В трактате рассмотрен широкий круг вопросов ведения государственного хозяйства, финансов, военного дела, науки и т. д. В нем упоминаются тридцать чиновников, которые руководили важными государственными делами – государственной казной, налогами, монетным двором и т. д.

Как следует из самого названия, трактат посвящен артхе – материальной выгоде, которую автор ставит на первое место. Для царя артхой является приобретение «земли, населенной людьми». Конечной целью всякой политики считается расширение власти правителя над окружающими территориями. В результате завоеваний царь получает возможность приобретать новых налогоплательщиков. Захват территорий приводит к пополнению казны, казна же позволяет содержать значительное войско, опираясь на которое царь продолжает завоевательную политику, пока не станет «владыкой мира». Этот общий принцип неоднократно повторяется в «Артхашастре» и является стержнем «науки политики». Остальные предписания трактата сводятся лишь к конкретным рекомендациям для достижения главной цели, ибо «основой всех дел является казна». Таким образом, четвертая «наука», называемая в трактате экономикой, была учением не о хозяйстве вообще, а только о государственном хозяйстве, о пополнении казны.

Деятельность всех представителей администрации рассматривается лишь под одним углом зрения – какие виды доходов они могут и должны доставить в казну. В этом труде о государственных доходах и расходах сказано: «Пусть главный сборщик

налогов наблюдает (за сбором налогов) с городов («дурга»), сельских местностей («раштра»), рудников («кхани») искусственных насаждений («сету»), лесов («вана»), стад скота («вражда») и торговых путей («ваникпатха»).

Налоги обычно рассматривались как содержание, даваемое царю в вознаграждение за то, что он охраняет страну от внешней опасности и внутренних смут. Длинные перечни налогов свидетельствуют как о большой изобретательности чиновников, так и о том, что основные отрасли хозяйства вовсе не являлись царской монополией. В трактате «Артхашастра» рассматриваются основные объекты обложения и доходные статьи государственного бюджета: [доходы, доставляемые] крепостями, страной, рудниками, оросительными сооружениями, лесами, пастбищами и торговыми путями. Налоги распространялись на все отрасли хозяйственной деятельности и всякого занятия. Такая разветвленная система пополнения казны правителя может быть расценена как проявление крайнего деспотизма традиционного индийского общества. Задача правителя – организовать систему сбора так, чтобы она признавалась справедливой самим традиционным обществом и не препятствовала добровольности выплат. Расходовались эти средства на религию, военные мероприятия, содержание двора, на мастерские и т. д.

В трактате дается подробная характеристика структуры государственного контроля за доходными статьями государственного бюджета. Главную задачу по сборам регулярных налогов выполняло ведомство главного сборщика налогов. Именно в его деятельности были недопустимы малейшие отклонения от принципов добровольности выплат, всеобщности и справедливости налогообложения. Причем это реализовывалось двумя различными видами деятельности. Первый из них – тщательное структурирование налогооблагаемой территории по различным видам уплаты налогов или льгот по их выплате. Эта часть деятельности «налогового ведомства» древнеиндийского общества, хотя и тщательно регламентировалась, но представлялась вполне обычной,

если только забыть о том, что речь идет о реалиях почти двухтысячелетней давности. В «Артхашастре» отмечается, что, осуществляя свое право получения большого количества доходов с подданных, царь вместе с ними получает и большое число обязанностей по отношению к подданным. Именно доходы позволяют правителю исполнять свои многочисленные и непростые обязанности. Говоря о царе, большинство источников акцентирует внимание не на его правах, а именно на обязанностях. В них превалирует императив долженствования, которым выражены даже сами права царя [1, с. 52–55]. Также в работе рассматриваются обязанности чиновников, ответственных за доходные статьи государственного бюджета. Так, например: «Главный собиратель дохода должен иметь в своем ведении [доходы, доставляемые] крепостями, страной, рудниками, оросительными сооружениями, лесами, пастбищами и торговыми путями [1, с. 64].

В трактате упоминается о необходимости введения строгого государственного контроля за мерами и весами (который приносил также известный доход казне), следить за качеством товаров. Автор трактата перечисляет самые разнообразные пошлины за ввоз и вывоз товаров, переправы и т. п. и называет строгие кары за контрабанду или продажу товара не на рынке, а в месте его изготовления. Рекомендуются государственная политика в области торговли, которая включала бы запрет ввоза некоторых товаров, привлечение иноземных товаров посредством освобождения их от пошлин, вывоз своих товаров, несмотря даже на временную их убыточность, ради последующей выгоды и т. д. Признавалась необходимость регулировать отношения и на внутреннем рынке. Рыночные надзиратели с помощью экспертов могли устанавливать «справедливую цену» товара, а в случае аукциона взимать возникшую между рыночной и объявленной ценой разницу в казну.

Первый вид деятельности «налогового ведомства» – о нем речь шла выше – осуществлялась гласно и открыто. Однако существовал еще один вид его деятельности, который, родившись в далекой древности, дожил до наших дней. Он не афишируется

налоговыми службами, сведения о нем составляют служебную тайну. Речь идет об оперативно-розыскной деятельности в той ее части, которая посвящена агентурной работе. В древнеиндийском обществе ее осуществление входило в круг обязанностей главного сборщика податей. Агенты должны были прежде всего информировать «налоговое ведомство» о «налогооблагаемой базе» и всех ее изменениях. Тем самым проверялась честность скорее не общинников, а подведомственных чиновников, поставляющих соответствующую информацию, касающуюся данной территории. В деятельности чиновника высокого ранга того времени принцип проверки работы подчиненных посредством получения информации из собственных агентурных источников считался основополагающим. Им при случаях не гнушался даже сам царь [2, с. 94].

Однако все же наиболее важным участком применения агентурной деятельности была борьба с налоговыми преступлениями. Она именовалась «наблюдением за живущими от тайных доходов». Содержание этого вида деятельности рассматривается в разделе 79 «Артхашастры». В данном случае кроме предоставления информации о сокрытии доходов от обложения налогом или проверки таковой агентура использовалась для проведения мероприятий, ведущих к «устранению препятствий на пути к общественному порядку». Причем, по свидетельству исследователей, термин «устранение» в данном случае чаще всего может означать применение смертной казни в отношении совершившего налогового преступления.

В деятельности «по устранению препятствий» использовались методы агентурной провокации, внедрения и т. п. «Артхашастра» содержит предписания о многочисленных методах, применяемых не только для того, чтобы расправиться с политическими противниками или соперниками, но и для того, чтобы поправить свои финансовые дела. Помимо объявления о дополнительных податях могут быть использованы такие способы, как обвинение богатых людей в преступлениях и их казнь с конфискацией

имущества. Рекомендуется также устраивать фальшивые чудеса в храмах и святых местах и собирать деньги с доверчивых паломников. Наконец, могут быть объявлены добровольные сборы в казну, а специальные платные агенты при этом делают самые большие взносы и укоряют тех, кто проявляет недостаточную щедрость. Различные виды штрафов, налагаемые в судебном и внесудебном порядке, составляли одну из важнейших статей государственных доходов.

Предписания «Артхашастры» об оформлении делопроизводства отражают высокую степень разработки бюрократической отчетности, в частности бухгалтерской документации со сложными вычислениями доходов, расходов, актами списания, подведением годового баланса и переносом остатка на будущий год и т. д. Необходимо отметить, что математические трактаты индийцев раннего Средневековья обнаруживают несомненную связь с финансовой документацией предшествующего времени.

Наиболее сложной задачей, которая стояла перед государственной администрацией, была борьба с казнокрадством. Перечислив 40 способов хищения казенного имущества, «Артхашастра» приводит по этому поводу весьма малоутешительные стихотворные сентенции, смысл которых сводится к тому, что легче угадать путь птиц в небесах, чем уловки хитроумных чиновников. «Так же как нельзя распознать, пьют ли воду плавающие в ней рыбы, нельзя определить, присваивают ли имущество чиновники, приставленные к делам». Приходилось прибегать к косвенным доказательствам, таким как чрезмерные траты, не соответствующая жалованью роскошь жизни и т. д. Чиновников рекомендовалось почаще менять, чтобы они не освоили способы злоупотреблений и не обзавелись собственной кликой. За каждым чиновником должен был следить другой чиновник, за тем – третий и т. д. В сущности основным средством борьбы с финансовыми нарушениями становится в «Артхашастре» слежка при помощи тайных агентов и плат-

ных осведомителей. Доносчик получал известную долю имущества, конфискованного у лица, осужденного за должностные преступления.

Таким образом, произведение религиозной литературы Индии эпохи становления первых государств содержат богатый материал, позволяющий судить о специфике восприятия ряда экономических понятий и категорий, в частности имущества, собственности. В основе древнеиндийских представлений об обществе лежали концепции сословной иерархии и кастовой определенности профессиональных занятий. Проблемы экономики в целом не стали предметом научного анализа, они, как правило, облекались в религиозную форму и были подчинены решению других – социальных и политических – задач.

Тем не менее, в вышеназванном древнеиндийском памятнике, с одной стороны, нашли отражение практические познания в области ведения хозяйства, с другой – были даны самые общие рекомендации по управлению идеальным государством и, прежде всего, по организации налогообложения и его контроля как частного аспекта финансовой политики государства.

Литература

1. Артхашастра, или Наука политики. М.: Наука-Ладомир, 1993.
2. Яруллин Р.Р. Система финансовых отношений на Древнем Востоке: монография. М.: Издательский дом Академии Естествознания, 2013. 240 с.

R.R. YARULLIN

Bashkir State University, Ufa

ORGANIZATION OF FINANCIAL CONTROL IN THE ANCIENT INDIAN TREATISE “ARTHASHASTRA”

Keywords: financial control, “Arthashastra”, taxes, state control, state budget, organization of taxation, financial policy of the state.

УСЛОВИЯ ПОДАЧИ МАТЕРИАЛОВ В ЖУРНАЛ «КАЗАНСКИЙ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ ВЕСТНИК»

1. Перечень необходимых данных:
 - фамилия, имя, отчество полностью автора или авторов (в верхнем правом углу) на русском и английском языках;
 - e-mail адрес, контактные телефоны;
 - индекс УДК (Универсальная десятичная классификация);
 - подробные сведения об авторе или авторах: ученая степень, ученое звание, должность, место работы (без аббревиатуры);
 - название статьи (заглавными буквами) на русском и английском языках;
 - аннотация (2–3 предложения) и ключевые слова (3–4) к статье (на русском и английском языках);
 - текст статьи;
 - литература.
2. Материалы принимаются в электронном и печатном виде.
3. В электронном виде материалы принимаются на носителе или по электронной почте на ieifk@mail.ru, 2911326@bk.ru
4. Материал должен быть набран в текстовом редакторе Microsoft Word в формате *.doc или *.rtf.
Шрифт: гарнитура Times New Roman, 14 pt, межстрочный интервал 1,5 pt.
Выравнивание текста: по ширине.
Поля: левое 3 см, правое 1,5 см, верхнее 1,5 см, нижнее 2 см.
5. Графики и диаграммы должны быть представлены в графических форматах *.tiff или *.jpg разрешением 300 dpi.
6. В тексте обязательно должна быть ссылка на рисунки и таблицы. Таблицы располагать в тексте. Обязательно указывать номер таблицы и ее название.
7. Содержащиеся в статье формулы помещаются в текст с использованием формульных редакторов Microsoft Equation или MathType6.
8. Заглавие статьи не должно повторяться в аннотации. Не рекомендуется включать в аннотацию ссылки на литературу.
9. Ссылки на первоисточники в тексте заключаются в квадратные скобки с указанием номера из списка библиографии (список размещается в конце статьи).

Журнал выходит с периодичностью 6 раз в год.

Электронная версия журнала «Казанский экономический вестник»
<http://www.ej.kpfu.ru>

Адрес редакции: 420012, Республика Татарстан, г. Казань, ул. Бутлерова, д. 4.
Телефон редакции: 291-13-26.

