Башкайкина Наталия Андреевна. Формирование консолидированной системы государственного финансового контроля : Дис. ... канд. экон. наук : 08.00.10 : Москва, 2004 178 c. РГБ ОД, 61:05-8/1988

**Содержание к диссертации**

Введение

Глава 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ГОСУДАРСТВЕННОГО ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ 9

1.1. Сущность, роль и виды финансового контроля 9

1.2. Государственный финансовый контроль и финансовая система 16

1.3. Государственный финансовый контроль в зарубежных странах 39

ГЛАВА II. ФИНАНСОВЫЙ КОНТРОЛЬ В УСЛОВИЯХ ГОСУДАРСТВЕННОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ РЬШОЧНОИ ЭКОНОМИКИ 57

2.1. Органы государственного финансового контроля и их функции 57

2.2. Методы оценки эффективности финансового контроля 90

2.3. Определение «материального ущерба» и его применение в практике работы органов финансового контроля 115

ГЛАВА 3. ОСНОВНЫЕ НАПРАВЛЕНИЯ РЕФОРМИРОВАНИЯ ГОСУДАРСТВЕННОГО ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ 122

3.1. Формирование консолидированной системы государственного финансового контроля и предложения по ее разработке 122

3.2. Усиление координирующей роли Счетной палаты как высшего и независимого органа государственного финансового контроля 133

3.3. Актуальность перехода от финансового аудита к аудиту эффективности использования средств федерального бюджета 142

ВЫВОДЫ И РЕКОМЕНДАЦИИ 158

ЛИТЕРАТУРА 164

Приложение 1. РАЗВИТИЕ ГОСУДАРСТВЕННОГО ФИНАНСОВОГО

КОНТРОЛЯ В РОССИИ 172

**Введение к работе**

**Актуальность темы исследования.**Последнее десятилетие XX века стало для России временем смены политических и экономических основ российской государственности, кардинальной реконструкции экономики, формирования новой финансовой системы, создающих основу становления нового гражданского общества.

Роль финансовой системы, как особой части экономического хозяйства, является одной из ключевых в воспроизводственной структуре национальной экономики: в рыночном хозяйстве стоимостные, денежно-финансовые пропорции практически определяют формирование материально-вещественных пропорций реальной экономики.

В новых условиях перед государством встала важная задача создания адекватной системы финансового контроля в различных сферах экономической деятельности, что предполагает: регламентирование и регулирование деятельности нефинансовых коммерческих корпораций и квазикорпораций; контроль за деятельностью финансовых и кредитных организаций; управление финансами органов государственной и муниципальной власти; контроль за финансовой деятельностью некоммерческих организаций, обслуживающих население; регулирование финансов домашних хозяйств, определяющих в конечном счете уровень благосостояния населения. Поэтому постановка научно-теоретических вопросов о формировании системы финансового контроля и их решение относятся к числу наиболее актуальных. Однако фундаментальные проблемы развития различных механизмов финансового контроля, а также обеспечения их эффективности в реализации воспроизводственных начал пока остаются за пределами стратегии и текущей финансовой политики. Несмотря на актуальность, тема финансового контроля и создания системы управления финансами в новых экономических условиях как составляющих теории финансов и финансового менеджмента недостаточно разработана в отечественной литературе.

Экономическое развитие и государственное устройство страны определяет необходимость повышения устойчивости социально-экономической жизни путем реформирования и укрепления государственной власти на всем экономическом

пространстве России как единого государства. Необходима научно обоснованная экономическая политика государственной власти, неотъемлемым элементом которой должен быть эффективный финансовый контроль (ГФК).

Для России в условиях становления рыночной экономики в высшей степени актуальна организация эффективной и всеобъемлющей системы ГФК. Принципиально новая система финансового контроля, определяющаяся целостностью и единством принципов, охватывающих все стороны экономической жизни, должна включать надежный и жесткий государственный контроль - внутренний и внешний. Внутренний финансовый контроль позволяет всей вертикали исполнительной власти эффективно выполнять возложенные на нее функции. Внешний ГФК, осуществляемый институтами законодательной власти, не зависит от экономических субъектов, распоряжающихся финансовыми ресурсами, подчиняется закону и несет ответственность перед всем гражданским обществом. Внешний ГФК объективно призван быть определяющим средством установления финансового порядка в стране. Такой подход диктует необходимость системных изменений в содержании финансового контроля в стране, в организации и правовом обеспечении ГФК.

Цели и задачи исследования:

разработка теоретических и методологических вопросов, раскрывающих роль и значимость ГФК для социально-экономического развития России в условиях становления рыночной экономики;

разработка системного подхода к оценке функций и направлений деятельности внутреннего и внешнего финансового контроля;

определение механизма взаимодействия внутреннего и внешнего государст  
венного финансового контроля как необходимого условия формирования единой  
системы ГФК;

определение направлений практического осуществления внешнего финансового контроля;

разработка основных концептуальных положений формирования консолидированной системы ГФК с учетом опыта организации и механизмов деятельности органов финансового контроля зарубежных стран и исторического опыта России;

разработка критериев и показателей, определяющих эффективность деятельности институтов ГФК;

выработка рекомендаций по совершенствованию методов работы контролирующих институтов ГФК.

**Объектом исследования**являются система функционирования, механизмы организации и действия государственного финансового контроля как органичной части воспроизводственного механизма российской экономики; перспективы системных изменений функциональной и организационной структуры ГФК в рамках развития рыночных основ российской экономики.

Предмет исследования - формы, методы и организация работы институтов ГФК в Российской Федерации.

**Теоретическую и методологическую основу диссертационного исследования**составили труды ведущих отечественных и зарубежных экономистов по проблемам рыночной экономики, финансовой системы, управления финансами и финансовому контролю - Л. Абалкина, В. Гарбузова, А. Зверева, В. Князева, С. Пушина, Б. Мильнера, Г. Поляка, В. Степашина, В. Сенчагова и ряда других ученых.

Методология исследования базируется на современных достижениях системного анализа, теории и практики финансов, законах и правовых актах финансово-экономического регулирования Российской Федерации и зарубежных стран, итогах научных исследований и конкретных результатах проверок Счетной палаты РФ и контрольных органов субъектов РФ.

В качестве информационной базы использованы статистические и аналитические материалы Правительства РФ, Федерального Собрания, Счетной палаты РФ, Федеральной службы государственной статистики РФ Министерства финансов РФ, Министерства экономического развития и торговли РФ и др.

**Научная новизна**исследования состоит в научно-методологическом подходе к анализу и оценке ГФК в обеспечении устойчивого развития социальной, экономической и финансовой системы страны, повышения потенциала ГФК как целостной структуры воспроизводственного механизма российской экономики.

Наиболее существенные результаты, полученные лично автором:

впервые сформулированы теоретические основы ГФК, позволившие в каче  
стве одной из главных мер реформирования ГФК предложить и обосновать кон  
цептуальные основы формирования консолидированной системы ГФК;

определены функции и цели деятельности внешних и внутренних органов ГФК, который осуществляется по линии как исполнительной, так и законодательной власти. Для исключения дублирования деятельности органов ГФК предлагается разграничить их функции. Необходимым условием эффективного внутреннего и внешнего контроля является более четкое определение в Конституции РФ как приоритетов, так и ограничителей власти. Для координации деятельности органов ГФК (внешних и внутренних) предлагается создать Координационный совет при Президенте Российской Федерации;

предложены направления формирования единой системы государственного финансового контроля в рамках компетенции исполнительной и законодательной власти. Внутренние службы финансового контроля должны создаваться в отдельных ведомствах и организациях, осуществляющих ведомственный контроль (проверку ведения счетов и правильности составления финансовой отчетности внутри министерств и ведомств). Внешний контроль осуществляется высшим контрольным органом, обязанным представлять Федеральному Собранию РФ и Администрации Президента РФ экспертные заключения, а также замечания по проектам законов и постановлений, относящихся к финансовым вопросам, которые должны приниматься только по согласованию с ним;

определены цели консолидированной системы ГФК, к которым относятся следующие: осуществление мероприятий по исполнению плана поступления доходов в бюджеты всех уровней бюджетной системы РФ; предотвращение финансовых нарушений в государственном и негосударственном секторах экономики; внедрение международных стандартов в практику ГФК в РФ; координация деятельности органов ГФК; создание единой системы мониторинга финансовых операций; разработка методик проведения контрольных мероприятий и критериев обобщения результатов контрольных мероприятий на основе ревизионных стандартов Международной организации высших контрольных органов (ИНТОСАИ); совершенствование казначейских технологий исполнения бюджетов всех уровней и упорядоче-

ниє структуры бюджетных расходов с целью минимизации потерь и нецелевого использования государственных средств и др.;

определены показатели оценки эффективности органов ГФК; представлены формулы расчета макроэффективности, экономической эффективности, реальной экономической эффективности деятельности органов ГФК, а также раскрыто содержание критериев результативности, действенности финансового контроля и экономичности:

аргументирована необходимость предоставления Счетной палате РФ права выступать в судах (арбитражных судах) в защиту государственных интересов, в процессуальном порядке иметь установленное законом право доказывать факт причинения ущерба государству и определять фактический размер причиненного ущерба;

предложены меры, способствующие повышению роли ГФК: разработка проекта федерального закона о ГФК, проекта Консолидированной системы ГФК, а также внесение изменений в Федеральный закон «О Счетной палате Российской Федерации» в части осуществления оперативного контроля Счетной палатой РФ; разработать систему стандартов внешнего ГФК с учетом ревизионных стандартов ИНТОСАИ и международных стандартов аудита (МСА);

представлены концептуальные подходы последовательного перехода от ревизионной деятельности Счетной палаты РФ к следующей ступени финансового контроля - аудиту эффективности. В работе проведен сравнительный анализ видов аудита и выявлены преимущества аудита эффективности.

**Практическая значимость и апробация результатов исследования**состоит прежде всего в том, что выдвинутые в диссертации предложения и рекомендации дают основания для разработки концептуальных подходов к реформированию и совершенствованию системы государственного финансового контроля, институтов ГФК, реформированию системы аудиторского контроля, а также возможность оценки эффективности и результативности работы аудиторов и инспекторов. Ряд предложений и рекомендаций уже применяется в практической деятельности институтов ГФК.

Под руководством автора разработаны «Методические указания и порядок организации Счетной палатой РФ оперативного (текущего) контроля за ходом исполнения федеральных законов о федеральном бюджете и бюджетах государственных внебюджетных фондов на текущий финансовый год» (утвержден постановлением Коллегии Счетной палаты РФ - 2003 г.).

Исследования по отдельным проблемам отражены в докладах автора на конференциях высших контрольных органов России и контрольно-счетных органов субъектов РФ. Предложения автора, представленные в докладе «Практика планирования и проведение мероприятий текущего финансового контроля за исполнением государственного бюджета» (Международная конференция высших контрольных органов государств-участников СНГ, 2001 г.), в заключительных документах конференции рекомендовано использовать на практике. На совещании руководителей контрольно-счетных органов субъектов Южного федерального округа предложено принять методику оперативного контроля, представленную автором в докладе «Роль и место оперативного контроля за ходом исполнения федерального бюджета и бюджетов субъектов РФ» (2002 г.), при осуществлении контроля за исполнением бюджетов субъектов РФ.

Автором подготовлены предложения по внесению изменений в Федеральный закон «О бюджетной классификации Российской Федерации» (1996 г.) в части присвоения кодов федеральным целевым программам. Эти предложения были учтены.

**Объем и структура диссертационной работы**обусловлены целью, задачами и внутренней логикой представленного исследования. Работа включает введение, 3 главы, в составе которых 9 параграфов, а также выводы и рекомендации, список использованной литературы из 116 наименований и приложение. Работа содержит 9 таблиц и 11 рисунков.

## Сущность, роль и виды финансового контроля

Природа и сущность финансового контроля непосредственно обусловлена основными функциями финансов. В экономической науке обычно выделяются две основные функции финансов — распределительную и контрольную. Первая выражается в возможности распределения посредством финансов средств, поступивших от одних субъектов (из одних источников), на принципиально иные цели и направления, передачи их иным субъектам.

Финансы обслуживают разные этапы распределения, участвуют как в первичном распределении стоимости общественного продукта, так и в перераспределении (отсюда часто выделяется перераспределительная функция финансов). В результате реализации распределительной функции финансов каждый субъект хозяйствования обеспечивается необходимыми ему ресурсами не только для текущего потребления, но и для накопления, обеспечения расширенного воспроизводства, формирования резервных фондов. То есть распределение осуществляется в самом широком смысле слова, средства приобретают разное целевое назначение с точки зрения экономического содержания, срочности их расходования, оснований перечисления, что зачастую не зависит от их источников для хозяйствующих субъектов. Усиление финансового воздействия на экономику требует постоянного совершенствования распределительного механизма финансов, более полного воплощения в нем свойств, присущих распределительной функции финансов.

Контрольная функция финансов сопутствует распределительной. Финансовые показатели, характеризующие движение стоимости общественного продукта в денежной форме, отображают воспроизводственный процесс и его отдельные фазы, что позволяет выявлять пропорции распределения общественного продукта, своевременность формирования необходимых фондов денежных средств в разных областях и сферах общественного производства. Важным требованием реализации данной функции наилучшим образом является требование о достоверности финансовой информации. Только при условии его вьшолнения выводы, сделанные на базе такой информации, будут отвечать фактическим потребностям. Финансовый контроль в конечном счете реализует контрольную функцию финансов, доводя её до логического конца в управлении финансами.

Из сказанного следует, что теоретической основой финансового контроля являются теория финансов и теория управления в применении к управлению финансами и финансовому менеджменту. Теория финансового контроля является частью теории финансов, потому что финансовые ресурсы, их мобилизация и использование, финансовые отношения, возникающие при этом, являются объектом финансового контроля. В то же время финансовый контроль хотя и является управленческой деятельностью, но деятельностью в особой сфере экономики и использует в этой деятельности свойственные ей специфические методы.

Финансы являются частью общественно-экономической жизни и как форма денежных отношений охватывают их особую большую сферу, связанную, с одной стороны, с размещением денежных средств и денежных активов с целью получения дополнительного дохода в виде прибыли, процентов, дивидендов или в каком-либо другом виде и, с другой, с образованием и перераспределением фондов денежных средств, образующихся в результате деятельности предприятий и организаций (прибыль, амортизационные отчисления и т.п.), а также мобилизации их в централизованные фонды (бюджеты властей, внебюджетные фонды, местные фонды).

Финансы как общее понятие включают две стороны экономических отношений, каждая из которых регулируется законодательством и установленными правовыми нормами:

финансовые ресурсы, включающие денежные потоки и образующиеся при этом фонды денежных средств;

финансовые отношения, охватывающие институты, определяющие правила этих финансовых отношений, и механизмы, инструменты их использования.

## Органы государственного финансового контроля и их функции

Государственный финансовый контроль возложен на Счетную палату

Российской Федерации, Центральный банк Российской Федерации, Министерство финансов Российской Федерации, Федеральную налоговую службу, Федеральную таможенную службу, Федеральную службу финансово-бюджетного надзора, Федеральную службу по техническому и экспортному контролю, контрольно-ревизионные органы федеральных органов исполнительной власти, а также органы, осуществляющие контроль за поступлением и расходованием средств федерального бюджета и государственных внебюджетных фондов.

Финансовый контроль со стороны органов исполнительной власти, органов местного самоуправления осуществляют Минфин России, федеральное казначейство, финансовые органы субъектов Российской Федерации и муниципальных образований, главные распорядители и распорядители бюджетных средств. Федеральное казначейство осуществляет предварительный и текущий контроль за ведением операций с бюджетными средствами главными распорядителями, распорядителями и получателями бюджетных средств, кредитными организациями, другими участниками бюджетного процесса по исполняемым бюджетам и бюджетам государственных внебюджетных фондов, а также взаимодействует с другими федеральными органами исполнительной власти в процессе контроля и координирует их работу Минфин России проводит внутренний контроль за использованием бюджетных средств главными распорядителями и получателями бюджетных средств Минфин России может также осуществлять финансовый контроль за исполнением бюджетов субъектов Российской Федерации и местных бюджетов.

Кроме того, он организует финансовый контроль, проверки и ревизии юридических лиц — получателей гарантий Правительства Российской Федерации, бюджетных кредитов, бюджетных ссуд и бюджетных инвестиций. Главные распорядители и распорядители бюджетных средств осуществляют финансовый контроль за использованием бюджетных средств получателями бюджетных средств в части обеспечения целевого использования и своевременного возврата бюджетных средств, а также представления отчетности и внесения платы за пользование бюджетными средствами. Главные распорядители бюджетных средств проводят проверки подведомственных государственных и муниципальных предприятий, бюджетных учреждений. При самостоятельном исполнении бюджетов финансовые органы субъектов Российской Федерации и муниципальных образований осуществляют финансовый контроль за операциями с бюджетными средствами главных распорядителей, распорядителей и получателей бюджетных средств, кредитных организаций, других участников бюджетного процесса.

При передаче исполнения бюджета органам федерального казначейства финансовые органы осуществляют финансовый контроль за соблюдением главными распорядителями, распорядителями и получателями бюджетных средств условий выделения, распределения, получения, целевого использования и возврата бюджетных кредитов, бюджетных ссуд, бюджетных инвестиций, государственных и муниципальных гарантий.

Отчет об исполнении бюджета готовит орган, исполняющий бюджет, на основании отчетов главных распорядителей, распорядителей и получателей бюджетных средств. При рассмотрении отчета об исполнении бюджета в органе исполнительной власти субъекта Российской Федерации или органе местного самоуправления может быть назначена внутренняя проверка отчета. Она осуществляется органами Минфина России в соответствии с заключенными соглашениями между органом исполнительной власти субъекта Российской Федерации или органом местного самоуправления и Минфином России.

Отчет об исполнении бюджета представляется в соответствующий представительный орган в форме закона вместе с поясняющими документами и материалами. Он должен быть составлен в соответствии с той же структурой и бюджетной классификацией, которые применялись при его утверждении. До начала рассмотрения отчета об исполнении бюджета представительный орган проводит внешнюю проверку отчета. Представительный орган принимает решение по отчету об исполнении бюджета после получения результатов проверки отчета, проведенной соответствующими контрольными органами. Он имеет право обратиться в органы

прокуратуры для проверки обстоятельств несоответствия исполнения бюджета принятому закону о бюджете в случае превышения прав, предоставленных органу, исполняющему бюджет, по сокращению расходов, перемещению ассигнований и блокировке расходов, и привлечения к ответственности виновных должностных лиц. При выявлении в ходе проверки бюджета несоответствия исполнения бюджета утвержденному закону о бюджете и в случае, если не вводился режим сокращения и блокирования расходов, соответствующий представительный орган принимает решение об отклонении отчета об исполнении бюджета.

## Формирование консолидированной системы государственного финансового контроля и предложения по ее разработке

В современном обществе ГФК все в большей степени используется как средство регулирования при решении экономических задач. Однако его эффективность остается еще на низком уровне.

Действующая система ГФК в России, заложенная в 1995 году, создала условия для функционирования независимого ГФК в лице Счетной палаты. Кроме того, в России созданы также счетные палаты во всех субъектах Российской Федерации (за исключением Хакассии) как независимые органы ГФК. Результатом является тенденция сокращения нецелевого использования бюджетных средств. Однако на муниципальном уровне практически отсутствуют контролирующие органы, которые следили бы за расходованием муниципальных бюджетных средств. Результатом этого являются серьезные существующие социальные проблемы - зарплаты учителей, врачей, обустройство дорог и пр. Таким образом, процесс становления единой системы ГФК остался незавершенным.

В настоящее время существует несколько проектов Единой концепции государственного финансового контроля - Правительственный, Министерства финансов Российской Федерации и Счетной палаты Российской Федерации.

Правительственный проект концепции сводится в основном к усилению роли контрольно-ревизионных органов Министерства финансов Российской Федерации, которое является ответственным за исполнение федерального бюджета и контролирует участников бюджетного процесса в распоряжении бюджетными средствами. При этом Министерство финансов Российской Федерации осуществляет внутренний контроль, который сводится «к помощи самому себе». Но с другой стороны, средства, которыми распоряжается Министерство финансов Российской Федерации являются средствами общества, государства. Поэтому такой подход представляется достаточно противоречивым. С нашей точки зрения, в демократическом обществе должен осуществляться внешний контроль за распоряжением государственными средствами. Этот контроль подотчетен обществу, не зависит от структур и статуса лиц, распоряжающихся этими средствами и регламентируется только законом.

Различия между альтернативными проектами Единой концепции, предложенные Министерством финансов Российской Федерации и Счетной палатой Российской Федерации, определяются различиями в определении места, роли и функций государственного финансового контроля в системе государственного управления.

В проекте концепции Министерства финансов Российской Федерации к основным целям государственного финансового контроля в Российской Федерации относится: осуществление мероприятий по обеспечению полноты поступлений средств в бюджетную систему; сохранность и эффективное использование государственной собственности; предотвращение финансовых нарушений в государственном секторе экономики.

Цель государственного финансового контроля в проекте концепции Счетной палаты Российской Федерации представлена принципиально иначе: контроль должен быть частью системы государственного регулирования; контрольные мероприятия являются не самоцелью государственного финансового контроля, а только одним из элементов деятельности контролирующих органов; основополагающее значение при проведении контроля имеет экспертная оценка и анализ выполнения и предупреждения системных недостатков в управлении государственными финансами; должен соблюдаться принцип системности в деятельности органов государственного контроля и вхождение этих контрольных органов в единое информационное пространство.

Создание Консолидированной системы государственного финансового контроля в стране является наиболее актуальной проблемой. Ііменно она может способствовать устранению всех противоречий, существующих между взглядами на эту систему Правительства России и Счетной палаты Российской Федерации. Во многом это объясняется тем, что Конституция Российской Федерации создавалась слишком быстро и не охватила в полном объеме статус, функции, полномочия и разграничение деятельности всех контролирующих органов страны. В Конституции Российской Федерации определено, что

независимый финансовый контроль осуществляет отдельное юридическое лицо -Счетная палата Российской Федерации.

Наряду с нерешенностью по объективным причинам вопросов эффективности системы ГФК большое влияние на становление единой системы ГФК оказывает положительный опыт в контрольной практике зарубежных стран, изложенный в Лимской декларации руководящих принципов ГФК, которая была принята в 1977 году IX Конгрессом Международной организации высших контрольных органов (ИНТОСАИ). С учетом положений Лимской декларации в диссертации предлагаются предложения для разработки проекта Консолидированной системы государственного финансового контроля (далее — Концепция ГФК).

Концепция ГФК в Российской Федерации должна представлять собой систему взглядов и принципов в сфере регулирования общественных отношений в области ГФК.

Основными целями Концепции ГФК могут быть следующие:

1) осуществление мероприятий, связанных с исполнением плана поступления доходов в бюджеты всех уровней бюджетной системы Российской Федерации, бюджеты государственных внебюджетных фондов;

2) законность и правильность расходования государственных средств, сохранность и повышение эффективности использования государственной собственности;

3) предотвращение финансовых нарушений в государственном и негосударственном секторах экономики;

4) внедрение международных ревизионных стандартов в практику ГФК в Российской Федерации;

5) координация деятельности органов ГФК.