Колесников, Андрей Алексеевич. Совершенствование государственного финансового контроля в условиях реформирования бюджетного процесса : диссертация ... кандидата экономических наук : 08.00.10 / Колесников Андрей Алексеевич; [Место защиты: Сев.-Кавказ. гос. техн. ун-т].- Ставрополь, 2011.- 215 с.: ил. РГБ ОД, 61 12-8/790

**Содержание к диссертации**

Введение

**Глава 1. Финансовый контроль и его трансформация в современный период: теоретико-практические аспекты 11**

1.1. Сущность и функции финансового контроля как экономической категории 11

1.2. Отечественный и зарубежный опыт организации финансового контроля и его правовое обеспечение 43

1.3. Финансовый контроль в условиях реформирования бюджетной системы 53

**Глава 2. Анализ организации и нормативно - методических основ финансового контроля в ставропольском крае 60**

2.1. Бюджетный процесс в Ставропольском крае - область реализации функции финансового контроля 60

2.2. Состояние внешнего государственного и муниципального финансового контроля в регионе 88

**Глава 3. Приоритеты развития системы государственного финансового контроля в современных условиях 111**

3.1. Концепция совершенствования государственного (муниципального) финансового контроля 111

3.2. Оценка эффективности деятельности контрольного органа по осуществлению внешнего финансового контроля 120

3.3. Развитие методической базы финансового контроля в период бюджетных реформ 142

Заключение 163

Список использованной литературы 169

Приложения

**Введение к работе**

**з**

**Актуальность темы исследования.**Эффективность проводимой в стране финансовой политики в значительной степени определяется сложившейся системой государственного финансового контроля за использованием бюджетных средств. При этом реформирование бюджетного процесса, заключающееся в комплексном среднесрочном планировании расходов, расширении самостоятельности и ответственности органов государственной власти и органов местного самоуправления за исполнением бюджета, введении новой системы бюджетного учета, приближенной к международным стандартам, переходе к бюджету, ориентированному на результат, требует дальнейшего развития всей системы государственного финансового контроля. Между тем, в настоящее время в Российской Федерации пока еще нет эффективно функционирующей организационно-правовой системы соответствующего контроля. В результате экономических и административных реформ, осуществленных в 80-е и 90-е годы, разрушена вертикаль тоталитарного контроля. Сложилась ситуация, когда в стране отсутствует единая общегосударственная контрольная система, ориентированная на новые демократические задачи, а существующая нуждается в серьезном совершенствовании. Так, если на федеральном уровне уже создан независимый орган государственного финансового контроля, сформировались методы и приемы контрольной работы, то на региональном и муниципальном уровнях такая работа только ведется.

Преобразования в бюджетной сфере, реформирование бюджетного процесса требуют повышения качества финансового контроля, основанного на применении современных инструментов аудита, достижений отечественной и зарубежной экономической науки и практического опыта. В этой связи, дискуссионный характер ряда теоретических вопросов государственного (муниципального) финансового контроля, механизмов повышения его эффективности, недостаточная методическая обоснованность практических аспектов его реализации определили актуальность исследования и выбор темы диссертационной работы.

**Степень разработанности проблемы.**Современные вопросы развития системы финансового контроля рассматриваются в трудах многих ученых-экономистов, а также отечественных и зарубежных специалистов-практиков. В настоящее время проблемы финансового контроля исследованы в работах И.М. Александрова, Е.В. Бушмина, Г.Н. Василенко, Ю.М. Воронина, В.П. Горегляда, А.Г. Грязновой, Е.Д. Катульского, В.В. Ковалева, М.В. Мельник, Т.Г. Нестеренко, В.Г. Панскова, A.M. Подъяблонской, Е.Е. Румянцевой, А.Н. Саунина, Д.Г. Черника, С.Д. Шаталова, А.Д. Шеремета и других.

Фундаментальным исследованиям вопросов теории и практики финансового контроля посвящены научные труды В.В. Бурцева, Э.А. Вознесенского, Е.Ю. Грачевой, Ю.А.Данилевского, В.А. Жукова, Л.Н. Павловой, СВ. Степашина, Н.С. Столярова, СО. Шохина и других.

Основы государственного регулирования, в том числе финансового контроля, с разной степенью полноты нашли свое отражение в работах зарубежных ученых-экономистов: Дж. Бьюкенена, Т. Кноуп, Дж. Кейнса, Л. Леонтьева, А. Маршалла, К. Поппера, Д. Ретрея, Р. Томсона, Э. Тоффлера, Е. Хармса, А. Хансена, Д. Шеринга, К. Эрроу и других.

Вместе с тем, изучение трудов по проблемам финансового контроля выявило наличие противоречивых мнений у отдельных авторов в отношении определения его видов и форм, места муниципального контроля в системе внешнего финансового контроля, особенностей взаимодействия органов государственного и муниципального контроля, разделения полномочий органов государственного внешнего и внутреннего контроля, установления субъектов и объектов внешнего финансового контроля. Недостаточно внимания уделяется методологическим и правовым аспектам деятельности органов государственного финансового контроля. На федеральном, региональном и муниципальном уровнях действует множество нормативных правовых актов, затрагивающих финансовый контроль, но они разрабатывались и принимались в разное время и не связаны единой концептуальной основой. В частности, для

**5**проведения новых современных форм аудита не хватает нормативно закрепленных индикаторов и критериев эффективности. Нерешенность указанных вопросов предопределила выбор темы, постановку цели и задач проводимого исследования.

**Цель и задачи диссертационного исследования.**Цель диссертации заключается в выявлении и обобщении проблем действующей системы государственного финансового контроля и разработке мер, направленных на ее совершенствование на региональном и муниципальном уровнях для повышения эффективности использования бюджетных средств. Достижение поставленной цели потребовало решения следующих задач:

исследовать в теоретическом аспекте сущность и функции финансового контроля как экономической категории и определить его роль и место в системе управления общественными финансами;

проанализировать порядок взаимодействия и разграничения функций контролирующих органов и определить области их компетенции;

- дать оценку состоянию системы государственного финансового  
контроля, установить ее соответствие современным требованиям,  
международным принципам и стандартам;

- обосновать необходимость применения аудита эффективности, показать  
преимущества, перспективы и возрастающую значимость нового типа  
государственного финансового контроля;

- определить направления реформирования системы государственного  
финансового контроля в целях создания механизма оптимизации бюджетных  
расходов;

разработать систему показателей определения эффективности финансового контроля и алгоритм оценки деятельности контрольных органов по осуществлению внешнего финансового контроля;

сформулировать комплекс мер по совершенствованию методологической базы финансового контроля, разработке новых приемов и способов его осуществления.

**Предметом исследования**является деятельность органов, наделенных контрольными функциями, в области образования, распределения и использования денежных фондов государства и субъектов местного самоуправления в целях эффективного социально-экономического развития страны и отдельных регионов.

**Объектом исследования**выступает система органов государственного (муниципального) финансового контроля.

**Теоретической и методологической основой исследования**явились труды отечественных и зарубежных ученых-экономистов, а также специалистов-практиков в области организации и функционирования системы государственного финансового контроля, законодательные и нормативные акты государственных органов исполнительной власти и местного самоуправления, регламентирующие бюджетные правоотношения, материалы научно-практических конференций, совещаний, семинаров, посвященные изучаемым вопросам.

В процессе обработки и анализа собранных материалов использовался научный подход, основанный на системно-структурном исследовании проблемы. Выводы и предложения диссертационной работы построены на применении абстрактно-логического, диалектического, экономико-математических и экономико-статистических методов и их многообразных приемов.

**Информационно-эмпирическую базу диссертации**составили материалы и отчеты Федеральной службы государственной статистики России, Министерства финансов РФ, Счетной палаты РФ, Министерства экономического развития РФ, Федеральной налоговой службы России, Счетной палаты Ставропольского края, Министерства финансов Ставропольского края, Управления Федеральной налоговой службы по Ставропольскому краю, информация официальных сетевых ресурсов, монографические исследования и творческие разработки научных коллективов, а также личные наблюдения автора.

**7 Научная новизна результатов исследования**состоит в разработке и обосновании стратегических направлений совершенствования и повышения действенности государственного финансового контроля за эффективным использованием бюджетных ассигнований. Элементами научного вклада, характеризующими новизну, являются следующие результаты проведенного исследования:

- на основании теоретического изучения основных экономических  
категорий уточнены сущность, формы, виды и принципы финансового  
контроля, организации контрольной деятельности, что позволило  
скорректировать отдельные формулировки и установить его взаимосвязь с  
другими процессами в области общественных финансов;

выявлены несовершенства положений нормативных актов, регламентирующих государственный (муниципальный) финансовый контроль и с учетом этого сформулированы предложения по внесению в них изменений;

определены несоответствия российской системы государственного финансового контроля стандартам и принципам, установленным Международной организацией высших органов финансового контроля и Лимской декларацией руководящих принципов контроля, исходя из чего разработаны соответствующие предложения;

доказана важность интеграции методов аудита эффективности и финансового аудита с целью использования его результатов для принятия конкретных управленческих решений по повышению рациональности расходования бюджетных средств;

- показано, что сложившаяся в Ставропольском крае высокая  
централизация налоговых и неналоговых доходов бюджета на региональном  
уровне обуславливает целесообразность изменения действующего механизма  
муниципального контроля в направлении консолидации усилий  
контролирующих органов;

предложен к применению в экспертно-аналитической работе  
экономико-математический инструментарий определения уровня

**8**экономической эффективности деятельности контролирующих органов;

- осуществлена разработка механизма интеграции аудита эффективности  
и финансового аудита использования бюджетных средств, выделенных  
государственным (муниципальным) учреждениям на финансовое обеспечение  
выполнения государственного задания.

**Научная новизна подтверждается следующими полученными автором результатами, выносимыми на защиту:**

- определена сущность государственного финансового контроля как  
комплексной системы наблюдения государственными органами за  
деятельностью субъектов хозяйствования и управления с целью установления  
законности и целесообразности операций с финансовыми и нефинансовыми  
активами (п. 2.22 Паспорта специальности 08.00.10);

обоснованы концептуальные подходы к реформированию государственного финансового контроля и определены пути решения проблем правового, методологического и организационного характера (п. 2.22 Паспорта специальности 08.00.10);

доказана необходимость изменения действующего механизма муниципального финансового контроля в условиях высокой централизации налоговых и неналоговых доходов бюджета на региональном уровне (п. 2.22 Паспорта специальности 08.00.10);

- показана целесообразность включения в систему государственного  
финансового контроля в Ставропольском крае механизма контроллинга как  
инструмента, обеспечивающего оптимизацию имеющихся ресурсов для  
достижения целей финансового контроля с наименьшими затратами (п. 2.22  
Паспорта специальности 08.00.10);

разработаны методические положения проведения оценки эффективности деятельности контрольного органа по осуществлению внешнего финансового контроля, позволяющие анализировать результаты работы и принимать меры по рационализации деятельности (п. 2.22 Паспорта специальности 08.00.10);

- предложены методические подходы к организации контрольного мероприятия с элементами аудита эффективности использования бюджетных средств, выделенных государственным (муниципальным) учреждениям на финансовое обеспечение выполнения государственного задания (п. 2.22 Паспорта специальности 08.00.10).

**Теоретическая и практическая значимость исследования**определяется актуальностью поставленных задач и востребованностью предложенных методических рекомендаций для разработки концепции реформирования государственного (муниципального) контроля на региональном уровне и совершенствования механизмов финансового контроля.

Теоретическая значимость диссертации заключается в том, что она развивает научное представление о финансовом контроле как экономической категории, его сущностных характеристиках, месте муниципального контроля в системе финансового контроля, структуре и иерархии контрольных органов.

Результаты исследования могут найти практическое применение при формировании законодательными (представительными) и исполнительными органами власти органов финансового контроля, реализации мер по совершенствованию их работы, разработке мероприятий по повышению эффективности бюджетных расходов, а также методических материалов, стандартов и административных регламентов исполнения государственной функции контроля. Непосредственное практическое значение имеют предложения по совершенствованию бюджетного законодательства, регламентирующего финансовый контроль, формализованная методика определения уровня эффективности контрольной деятельности, позволяющая объективно оценить качество контроля, методические разработки по проведению контрольного мероприятия с элементами аудита эффективности.

Материалы диссертационного исследования могут применяться в учебном процессе системы высшего профессионального образования при преподавании дисциплин «Финансы и кредит», «Финансовый контроль», «Аудит», «Бюджет и бюджетная система РФ» и при повышении квалификации

**10**работников контролирующих органов.

Разработанная методика оценки эффективности деятельности контролирующих органов по выполнению внешнего финансового контроля нашла практическое применение в мониторинге муниципальных контрольных органов Ставропольского края, проводимом Счетной палатой Ставропольского края, и может быть использована контрольно-счетными органами других субъектов Российской Федерации.

**Апробация результатов исследования.**Основные положения и выводы диссертационного исследования докладывались и получили одобрение на XIV региональной научно-технической конференции «Вузовская наука -Северо-Кавказскому региону» (Ставрополь, 2010), II международной научно-практической конференции «Современные проблемы методологии и организации бухгалтерского учета, экономического анализа и аудита в условиях перехода на МСФО и МСА» (Ставрополь, 2010), III международной научно-практической конференции «Современные тенденции развития теории и практики управления в России и за рубежом» (Ставрополь, 2011), всероссийской научной конференции «Совершенствование налогообложения как фактор экономического роста» (Ставрополь, 2011). Теоретико-методические положения диссертации докладывались на научно-технических конференциях по результатам научно-исследовательской работы профессорско-преподавательского состава, аспирантов и студентов СевКавГТУ в 2009-2011 гг.

**Публикации.**По теме диссертации опубликовано 12 статей общим объемом 4,4 п.л. (авт. - 3,8 п.л.) в сборниках научных трудов и материалов конференций, в том числе 6 статей в изданиях, рекомендованных ВАК Министерства образования и науки Российской Федерации.

**Объем, структура и содержание работы.**Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения и списка использованных источников (124 наименования), включает 28 таблиц и 12 рисунков.

**Во введении**обоснована актуальность темы диссертационной работы, представлено состояние изученности проблемы, определены объект и предмет

**11**исследования, сформулированы цель и задачи диссертации, раскрыты ее научная новизна, теоретическая и практическая значимость.

**В первой главе**«Финансовый контроль и его трансформация в современный период: теоретико-практические аспекты» раскрыты сущность и функции финансового контроля как экономической категории, определено его место в регулировании экономических отношений, исследован отечественный и зарубежный опыт организации финансового контроля и его правовое обеспечение, обоснована необходимость реформирования финансового контроля в условиях меняющейся бюджетной системы.

**Во второй главе**«Анализ организации и нормативно-методических  
основ финансового контроля в Ставропольском крае» проанализировано  
состояние бюджетной системы и бюджетного процесса в Ставропольском крае  
как области реализации функций государственного финансового контроля,  
представлена деятельность контрольных органов, созданных

представительными и исполнительными органами государственной власти и местного самоуправления Ставропольского края, выявлены проблемы в осуществлении государственного (муниципального) финансового контроля.

**В третьей главе**«Приоритеты развития системы государственного финансового контроля в современных условиях» сформулированы основные направления совершенствования системы государственного финансового контроля и определены первоочередные меры по их реализации, предложен метод оценки эффективности контрольной деятельности, способствующий выявлению слабых сторон в работе муниципальных органов контроля, подготовлены методические разработки проведения контрольного мероприятия по проверке эффективности использования финансового обеспечения выполнения государственного (муниципального) задания с целью совершенствования методологии финансового контроля.

**В заключении**приведены основные результаты диссертационного исследования и практические рекомендации по их применению.

## Отечественный и зарубежный опыт организации финансового контроля и его правовое обеспечение

Финансовый контроль, как элемент рыночной экономики, начал формироваться в РФ сравнительно недавно, и процесс становления проходил быстрыми темпами. Отдельные его виды в социалистической экономике совсем отсутствовали (аудит, общественный контроль), а другие (государственный, муниципальный, внутренний контроль) - подверглись радикальным преобразованиям. Следует также отметить, что на тот момент при построении финансового контроля не применялся системный подход, не ставились и не решались в полном объеме такие вопросы, как место финансового контроля в экономике, цели его создания, виды, полномочия, затраты и ожидаемый эффект. Чаще всего на практике копировался сложившийся и наработанный годами опыт западных стран.

Анализируя опыт различных стран в организации финансового контроля можно выделить отдельные из них. Так, на наш взгляд интересен опыт Велико 44 британии. Внутренний контроль в этой стране осуществляется казначейством и министерствами. Внешний контроль за расходованием бюджетных средств проводит Национальное конрольно-ревизионное управление (далее - НКРУ), которое подотчетно парламенту и независимо от правительства. НКРУ осуществляет аудит финансовой отчетности, проверку счетов всех правительственных учреждений и широкого круга государственных органов, через которые проходит более 60% бюджетных расходов. Кроме того, с 1983 года НКРУ ведет аудит эффективности финансовой деятельности правительства, докладывает парламенту о том, насколько эффективно и экономно, согласно закону, правительство и подотчетные ему службы используют выделенные государственные финансовые средства.

Отличительной чертой системы государственного аудита является множественность контрольных процедур, позволяющих обеспечить контрольным прерогативам парламента систематическую поддержку местных органов власти, судебных властей, прессы, широкого общественного мнения. Публичность и гласность деятельности являются важнейшими и наиболее эффективными компонентами британской системы государственного аудита.Вместе с тем, в стране не разработано единого целостного законодательства, регламентирующего работу контрольных органов [56].

Во многом полезен, на наш взгляд, опыт Германии, где высшим органом финансового контроля является Федеральная счетная палата, которая представляет собой автономное учреждение с особыми полномочиями и обязанностями, независимое от ветвей власти. Для поддержки деятельности Федеральной счетной палаты в рамках4министерств и ведомств создано около 100 групп предварительной проверки, которые подчинены главам соответствующих ведомств, но действуют также и под руководством Федеральной счетной палаты. Палата контролирует все федеральные предприятия с 50% долей участия государства и прочие организации и ведомства, если они распоряжаются государственными средствами. Региональные контрольные органы - счетные палаты земель являются самостоятельными и независимыми от Федеральной счетной палаты, но их цели и задачи сопоставимы, а методы их цели и задачи сопоставимы, а методы контроля схожи. Несмотря на большие полномочия органов контроля, одним из главных недостатков, на наш взгляд, является отсутствие комплексности в реализации контрольных мероприятий [56].

В США для исполнения функций внутреннего контроля Конгрессом созданы ревизионные службы. Они являются независимой частью в министерствах и получают деньги от Конгресса, 57 ревизоров назначаются президентом и утверждаются парламентом. Ревизор подчиняется главе министерства и два раза в год представляет Конгрессу отчет о деятельности министерств. Ревизоры наделены правом проводить любые проверки, ревизии и расследования в рамках деятельности министерств. Кроме того, при Конгрессе есть Главное контрольно-финансовое управление - орган Конгресса США, важнейшей функцией которого является оказание помощи Конгрессу в его законодательной и контрольной деятельности, контроль и оценка правительственных программ, оперативной деятельности государственных органов управления и выработка предложений по совершенствованию госаппарата. В соответствии с национальными стандартами аудит государственных организаций подразделяется на финансовый и операционный, или аудит эффективности. Основная цель финансового аудита - подтвердить, что отчетность отражает реальное состояние дел и соответствует стандартам учета и отчетности. Операционный аудит представляет собой независимую оценку управления и результатов программы по объективным показателям [56].

В Новой Зеландии общие требования и подходы к организации внутреннего контроля и финансового менеджмента разрабатывает казначейство. Оно оценивает систему внутреннего контроля департаментов на основе бальной системы. Внешний контроль осуществляет генеральный аудитор и контролер, который независим от правительства и подотчетен парламенту. Аудитор представляет оценку деятельности правительства и местных органов власти для парламента и общественности. Генеральный аудитор может проверять любые государственные органы, организации или предприятия в соответствии с запро 46 сом парламента или по собственной инициативе [56].

## Финансовый контроль в условиях реформирования бюджетной системы

О необходимости оптимального расходования бюджетных средств, повышении эффективности управления государственными ресурсами, сокращении неэффективных государственных (муниципальных) обязательств ежегодно указывается в Бюджетных посланиях Президента РФ. Так, в 2004 году Правительством РФ принято постановление от 22.05.2004 № 249 «О мерах по повышению результативности бюджетных расходов», которое одобрило разработанную во исполнение бюджетных посланий Президента РФ и программ социально-экономического развития РФ Концепцию реформирования бюджетного процесса в РФ на 2004-2006 годы, направленную на повышение результативности бюджетных расходов и оптимизацию управ 54 ления бюджетными средствами на всех уровнях бюджетной системы РФ [20].

Сутью этой реформы стало смещение акцентов бюджетного процесса от «управления бюджетными ресурсами (затратами)» на «управление результатами» путем повышения ответственности и расширения самостоятельности участников бюджетного процесса и администраторов бюджетных средств в рамках четких среднесрочных ориентиров.

Ядром новой организации бюджетного процесса стало внедрение широко применяемой в мире концепции (модель) «бюджетирования, ориентированного на результаты в рамках среднесрочного финансового планирования» (далее -БОР). Ее суть - распределение бюджетных ресурсов между администраторами бюджетных средств и (или) реализуемыми ими бюджетными программами с учетом или в прямой зависимости от достижения конкретных результатов (предоставления услуг) в соответствии со среднесрочными приоритетами социально-экономической политики и в пределах прогнозируемых на долгосрочную перспективу объемов бюджетных ресурсов.

В результате реализации мероприятий концепции осуществлено приближение бюджетной классификации РФ к требованиям международных стандартов с учетом изменений структуры и функций федеральных органов исполнительной власти в рамках административной реформы, а также введение интегрированного с бюджетной классификацией плана счетов бюджетного учета, основанного на методе начислений и обеспечивающего учет затрат по функциям и программам.

Выделение бюджетов действующих и принимаемых обязательств, а также совершенствование среднесрочного финансового планирования обеспечили повышение надежности среднесрочного прогнозирования объема ресурсов, доступных для администраторов бюджетных средств в рамках принятых бюджетных ограничений и приоритетов государственной политики. Так, на федеральном уровне, начиная с 2009 года максимальный срок формирования прогнозов основных параметров бюджетной системы составляет 15 лет, средне 55 срочные бюджетные проектировки используются в трехлетнем бюджете. Доля субъектов РФ, утвердивших бюджет сроком на три года - очередной финансовый год и плановый период - в 2010 году составила 54%, а в 2011 году -55% [113].

Для обеспечения проведения предсказуемой бюджетной политики, скоординированной с денежно-кредитной политикой и обеспечивающей долгосрочную устойчивость бюджетной системы, расходы бюджетной системы РФ составили в 2009 году 42,4% к ВВП, в 2010 году - 40,8%), а в последующие году планируется снижение до 38,9-36,3%) от ВВП.

Основным направлением бюджетной реформы стало совершенствование и расширение сферы применения программно-целевых методов бюджетного планирования. Доля субъектов РФ, в которых удельный вес расходов, формируемых в рамках программно-целевого метода, превышает 20% , составила в 2009 году - 25,3%, а в 2010 году - 27%.

Указанное направление реформы предполагает формирование и включение в бюджетный процесс процедуры оценки результативности бюджетных расходов, поэтапный переход от сметного планирования и финансирования расходов к бюджетному планированию, ориентированному на достижение конечных общественно значимых и измеримых результатов. Одновременно предусмотрено проведение мониторинга и последующего внешнего аудита финансов и результатов деятельности, а также оценка деятельности администратора бюджетных средств по достигнутым результатам.

Начиная с 2008 года Минфином России проводится ежеквартальный и ежегодный мониторинг качества финансового менеджмента всех главных администраторов средств федерального бюджета, мониторинг соблюдения субъектами Российской Федерации требований БК РФ и качества управления финансами на региональном и муниципальном уровне.

Так, в 2010 году Минфином России проведена оценка качества обоснований бюджетных ассигнований главных распорядителей средств федерального бюджета на 2011 год и на плановый период 2012 и 2013 годов (далее - обосно 56 вания бюджетных ассигнований) 106 главных распорядителей средств федерального бюджета. По результатам оценки у 22 и соответственно 45 главных распорядителей средств федерального бюджета было выявлено, что для более 20%) объема бюджетных ассигнований и соответственно более 20%) количества обоснований бюджетных ассигнований, по которым приведены показатели непосредственных результатов, указанные показатели непосредственных результатов не были сопоставлены с достижением показателей конечных результатов деятельности данных главных распорядителей средств федерального бюджета. Средняя итоговая оценка по главным распорядителям средств федерального бюджета качества обоснований бюджетных ассигнований составляет 93,0 балла по 100-балльной шкале, что превышает среднюю оценку качества обоснований бюджетных ассигнований на 2010 год и на плановый период 2011 и 2012 годов, которая составила 83,0 балла. Наивысшую оценку, равную 100 баллов, получили 34 главных распорядителя средств федерального бюджета (32% от общего количества). Полученный результат свидетельствует о том, что применение инструментов бюджетирования, ориентированного на результаты остается формальным и недостаточно увязанным с бюджетным процессом.Мониторинг качества управления региональными и муниципальными финансами, проведенный Минфином России в 2010 году, выявил, что в 2 субъектах РФ имеются нарушения бюджетного законодательства в части параметров бюджетов субъектов РФ, (в 2008 году подобных субъектов РФ насчитывалось 4, в 2007 году -3 субъекта РФ). Очевидно, что качество управления региональными и муниципальными финансами постепенно улучшается [113].

## Состояние внешнего государственного и муниципального финансового контроля в регионе

Высшим органом внешнего финансового контроля в Ставропольском крае является Счетная палата СК. Её деятельность обеспечивает единую систему предварительного, оперативного и последующего контроля. Ключевым аспектом деятельности палаты служит проведение комплекса контрольных и экс-пертно-аналитических мероприятий, связанных с решением задач, вытекающих из положений Закона СК № 67-кз «О Счетной палате Ставропольского края». Информация о результатах работы Счетной палаты СК представлена в приложении 7.

В своей контрольной работе Счетная палата СК руководствуется внутренним регламентом работы, методическими разработками по проведению проверок составления и реализации ведомственных и краевых целевых программ, порядком составления актов административных правонарушений, утвержденными коллегией Счетной палаты СК в 2008-2010 годах. Методических указаний и разработок по осуществлению иных контрольных мероприятий не утверждалось, а на практике применяются методические указания Счетной палаты РФ и счетных органов других субъектов РФ (г. Москвы, Воронежской области, Республики Татарстан, Чувашской Республики). Планирование контрольной деятельности палаты осуществляется самостоятельно с учетом поручений Губернатора СК и обращений депутатов Думы СК. При составлении ежегодных планов контрольно-ревизионной работы перечень, сроки и периоды проведения контрольных мероприятий согласовываются с планами работы Территориального органа Росфиннадзора, контрольно-ревизионного отдела Минфина СК. В течение года в планы вносятся коррективы в соответствии с возникающими вопросами по осуществлению отдельных поручений Губернатора СК или обращений Думы СК.

Функция предварительного финансового контроля реализуется Счетной палатой СК на четвертом этапе бюджетного процесса при рассмотрении проектов законов Ставропольского края о краевом бюджете и бюджете Ставропольского краевого фонда обязательного медицинского страхования на очередной финансовый год. На данном этапе проводится экспертиза проектов краевого бюджета, бюджета Ставропольского краевого фонда обязательного медицинского страхования, в ходе которых осуществляется оценка обоснованности доходных и расходных статей проектов бюджетов. За период своего существования Счетная палата СК провела экспертизы проектов законов СК о бюджете СК и бюджете Ставропольского краевого фонда обязательного медицинского страхования (далее - бюджет ФОМС) на 2008-2012 годы.

В ходе проведения экспертизы проекта краевого бюджета Счетной палатой СК проверяются расчеты показателей бюджета на всех этапах формирования контрольных показателей проекта. Поскольку, в соответствии со статьей 172 БК РФ, параметры бюджетов рассчитываются на основе прогноза социально-экономического развития, то в основе оценки обоснованности доходов и расходов лежит анализ исходных условий для формирования проекта краевого бюджета и перспективного финансового плана. Счетной палатой СК проводится анализ макроэкономических показателей развития СК, прогнозируемых на предстоящий год и ежегодно устанавливаются отклонения ожидаемых оценок от запланированных показателей, являющиеся результатом недостаточно точного и обоснованного прогнозирования, что негативно сказывалось на форми 90 ровании доходов бюджета Ставропольского края и принятых краем расходных обязательств.

Согласно информации о деятельности Счетной палаты СК в 2007 году прогноз отдельных доходных статей бюджета СК на предстоящий 2008 год признан ненапряженным, что было отражено в заключении Счетной палаты СК на проект закона Ставропольского края о бюджете СК на 2008 год при оценке обоснованности доходных статей проекта бюджета. По результатам заключения на законопроект Счетной палатой СК внесено предложение по увеличению доходной части краевого бюджета. При утверждении закона Ставропольского края о бюджете СК на 2008 год Государственной Думой СК учтено заключение Счетной палаты СК и плановые назначения по налоговым доходам увеличены на 1 100,0 млн. рублей, в том числе по налогу на прибыль организаций на 700,0 млн. рублей и налогу на доходы физических лиц - на 400,0 млн. рублей [119].

Аналогичный результат деятельность Счетной палаты СК получен при рассмотрении законопроекта о бюджете ФОМС на 2008, 2009 и 2010 годы, когда анализ прогноза развития СК выявил высокие темпы роста макроэкономических показателей, принятых в расчетах к бюджету, (по объемам промышленного производства, розничного товарооборота, инвестициям в основной капитал предприятий, росту продукции сельского хозяйства и прибыли прибыльных предприятий), что позволило внести предложения по увеличению доходной части бюджета ФОМС на 2008 год на 200,0 млн. рублей, на 2009 год в сумме 100,3 млн. рублей, на 2010 год - в сумме 172,8 млн. рублей за счет увеличения прогноза поступления налогов на совокупный доход.

Помимо заключений на законопроекты о бюджете Счетной палатой СК подготовлено 518 заключений на иные нормативные правовые акты органов государственной власти СК, целевые программы, договоры и соглашения.

Текущий финансовый контроль осуществляется Счетной палатой СК в течение финансового года в ходе исполнения бюджета СК и бюджета ФОМС. В данном случае результаты контроля представляются в виде ежеквартальных аналитических информации Губернатору СК, Думе СК, выявленных отклоне 91 ниях от утвержденного бюджета, их анализ, предложения по их устранению. Оперативная аналитическая информация ежегодно готовится по итогам исполнения бюджета за первый квартал, 6 и 9 месяцев отчетного финансового года. Проведение текущего контроля дало экономический эффект для доходной части бюджета СК в 2008 году за счет увеличения доходной части бюджета СК по предложению Счетной палаты СК на 239,0 млн. рублей, в том числе по налогу на доходы физических лиц на 49 млн. рублей, по налогу на имущество организаций - 190,0 млн. рублей.

Выполнение функции последующего финансового контроля сконцентрировано в осуществлении контрольно-ревизионной деятельности. В процессе реализации задач контрольно-ревизионной деятельности Счетная палата СК выполняет следующие виды контрольных мероприятий: ревизия, проверка, обследование, внешняя проверка.

Статьей 11 Закона СК № 67-кз ревизия определяется как «система обязательных контрольных действий по документальной и фактической проверке законности и обоснованности совершенных в ревизуемом периоде хозяйственных и финансовых операций ревизуемой организацией, правильности их отражения в бухгалтерском учете и отчетности». Вместе с тем в данном определении не учитывается тот факт, что в соответствии с законодательством РФ ответственность за организацию и осуществление бухгалтерского учета и отчетности возложена на руководителя и главного бухгалтера, в связи с этим в ходе ревизии проверяется законность действий указанных лиц.

## Оценка эффективности деятельности контрольного органа по осуществлению внешнего финансового контроля

В статье 4 Федерального закона № 6-ФЗ среди принципов, на которых основывается деятельность контрольно-счетных органов, особое место занимает принцип эффективности. Однако ни БК РФ, ни другой законодательный или нормативный акт не дают четкой формулировки понятия эффективности, а также критериев ее определения, в связи с чем перечень применяемых показателей различными КСО носит субъективный характер. По-нашему мнению, категория «эффективность финансового контроля» допускает возможность его двойного толкования. С одной стороны это оценка результативности методов и организации контрольной деятельности, с другой -эффективность объекта контроля. Таким образом, понятие «эффективность контроля» как категорию необходимо классифицировать по двум направлениям. Во-первых, «эффективность работы органа контроля» как соотношение достигнутого результата и затрат на его достижение. Во-вторых, «контроль эффективности», то есть оценка эффективности использования государственных средств.

В процессе проводимого исследования нами осуществлен комплексный анализ и методическая разработка вопросов оценки эффективности реализации контрольных функций КСО.

Целью разработки данной методики является создание алгоритма оценки качества деятельности по осуществлению внешнего финансового контроля, формирование системы показателей, необходимых для оценки эффективности контроля и факторного анализа его состояния.

Следует отметить, что оценка эффективности контроля является элементом функции государственного финансового контроля, в связи с этим принципы оценки эффективности контроля, с нашей точки зрения, должны соответствовать принципам финансового контроля, которые были обозначены в настоящей работе ранее: законности, объективности, независимости, комплексности, гласности, системности, непрерывности, компетентности, ответственности.

Действующим законодательством к полномочиям контрольно-счетных органов субъектов РФ не отнесена проверка эффективности деятельности контрольно-счетных органов муниципальных образований. Отсутствует указанная норма и в Федеральном законе № 131-ФЗ. Вместе с тем в пункте 5 части 6 статьи 18 Федерального закона № 6-ФЗ указано, что контрольно-счетный орган субъекта РФ вправе по обращению контрольно-счетных органов муниципальных образований или представительных органов муниципальных образований осуществлять анализ деятельности контрольно-счетных органов муниципальных образований и давать рекомендации по повышению эффективности их работы. Данное положение федерального закона можно отнести к реализации принципа законности. Другие названные принципы - это общепринятые принципы финансового контроля, рассмотренные нами в главе 1 настоящего исследования.

Методом оценки эффективности контроля КСО можно назвать расчет показателей на основе достигнутых результатов работы контрольного органа по определенным критериям, которые представляют собой обоснованные и выполнимые стандарты качества контроля. На их основе можно осуществлять сравнительный анализ и оценивать эффективность осуществления контрольных мероприятий. Предлагаем для оценки контрольно-ревизионной и экспертно-аналитической деятельности применять критерии, характеризующие достигнутые конкретные показатели работы (действенность), отражающие результаты контрольных мероприятий и принятые меры (результативность), обозначившие конечные экономические результаты (экономичность) и указывающие на напряженность исполнения контрольных функций (интенсивность). Для оценки иной деятельности, обеспечивающей успешное выполнение контрольных функций, критерии действенности и результативности. Указанные критерии оценки деятельности КСО уже описаны в экономической литературе [68].

При выборе конкретных показателей эффективности мы исходили из того, что они по своему содержанию должны максимально удовлетворять следующим требованиям: - количественная или качественная измеримость, при этом способ, с помощью которого проводится измерение, должен быть доступным для специалистов, осуществляющих их мониторинг, и не быть сверхзатратным; - релевантность - измерение факторов, отражающих степень достижения поставленных целей; - прямое и точное отражение содержания достигнутого результата (большее или меньшее значение индикатора однозначно свидетельствует о прогрессе в достижении результата); - чувствительность к изменению территории, выборки, времени измерения; - отнесение к строго определенному периоду времени продолжительность которого в разных случаях может быть различной; - нечувствительность к влиянию посторонних факторов, которые могут использоваться для манипулирования значением индикатора с целью подтверждения несуществующих тенденций.