Совершенствование внутреннего контроля в территориальных органах Федерального казначейства

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, 08.00.10, кандидат экономических наук Иванов, Роман Анатольевич

**Год:**

2012

**Автор научной работы:**

Иванов, Роман Анатольевич

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Ставрополь

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12, 08.00.10

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, статистика

**Количество cтраниц:**

246

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Иванов, Роман Анатольевич

Введение.

Глава 1. Концептуальные положения внутреннего контроля.

1.1. Экономическая природа внутреннего контроля и его классификация.

1.2. Место финансового контроля в системе управления.

1.3. Бюджетный контроль как неотъемлемая часть государственного финансового контроля.

Глава 2. Методические подходы к организации внутреннего контроля в территориальных органах Федерального казначейства.

2.1. Принципы, требования формирования и элементы системы внутреннего контроля.

2.2. Информационное обеспечение системы внутреннего контроля

2.3. Обоснование методов внутреннего контроля и их практическое применение

Глава 3. Внутренний контроль в системе менеджмента качества и особенности его проведения в территориальных органах Федерального казначейства.

3.1. Реализация внутренним аудитом и комплаенс-контролем контрольно-регулирующей функции внутреннего контроля

3.2. Методика проведения аудиторских проверок

3.3. Методика оценки качества финансового менеджмента в органах Федерального казначейства в системе внутреннего контроля

3.4. Методика оценки эффективности управления казначейскими рисками

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Совершенствование внутреннего контроля в территориальных органах Федерального казначейства"

Актуальность темы исследования. Усиленное внимание к вопросам развития финансово-правовых механизмов управления государственными финансами, обусловлено усложняющимися социально-экономическими отношениями, преобразованиями в бюджетной сфере, а также негативным влиянием мирового финансового кризиса, вызвавшим острую потребность экономии бюджетных средств.

Возникла необходимость в активизации инструментов государственного воздействия на социально-экономические процессы. Ключевыми функциями государства становятся стратегически-обеспечивающие. Возрастает роль контроля по их реализации. В настоящее время в стране функционирует конгломерат разобщенных звеньев финансового контроля, контрольный процесс слабо ориентирован на результаты работы контролируемых ведомств. Не сформированы концептуальные подходы к развитию современной системы внутреннего государственного контроля, не создана его нормативно-правовая база, неактивно внедряются прогрессивные формы, виды и методы контрольной деятельности.

В условиях казначейской системы исполнения бюджетов особую важность приобретает проблема формирования такой системы контроля, которая позволила бы оперативно и адекватно подтверждать достоверность операций по исполнению бюджетов, осуществляемых органами казначейства, делать доступной информацию о суммах поступивших доходов и произведенных расходов в любой момент времени, а также обеспечить необходимую экономическую эффективность функционирования Федерального казначейства.

Дальнейшее развитие государственного финансового контроля требует проведения исследований и разработки теоретических и методических основ внутреннего контроля (ВК) в территориальных органах исполнительной власти, как залога устойчивости, надежности и прозрачности бюджетной системы.

Степень разработанности проблемы. Становление и развитие системы контроля и аудита, бухгалтерского учета и анализа рассматривались отечественными учеными и практиками В.Д. Андреевым, Т.А. Башкатовой, И.А. Белобжецким, Н.Г. Беловым, С.М. Бычковой, Э.А. Вознесенским, Ю.А. Данилевским, В.В. Ковалевым, JIM. Крамаровским, Н.С. Малеиным, М.В. Мельник, A.C. Наринским, В.Ф. Палием, В.И. Подольским, Я.В. Соколовым, С.А. Стуковым, А.Д. Шереметом и др. Теоретические проблемы сущности контроля и аудита представлены в работах таких зарубежных исследователей, как Р. Адаме, А. Арене, Дж. Лобекк, Д.К. Робертсон и др.

Фундаментальным исследованиям вопросов теории и практики финансового контроля посвящены научные труды В.В. Бурцева, Е.Ю. Грачевой, Ю.А. Данилевского, В.А. Жукова, JI.H. Павловой, C.B. Степашина, Н.С. Столярова, С.О. Шохина и других.

Изучением проблем организации внутреннего контроля и аудита в условиях становления рыночных отношений занимались A.B. Брызгалин, Н.Г. Гаджиев, A.B. Евдокимова, Д.А. Ендовицкий, В.Б. Ивашкевич, О.М. Коновалова, Т.И. Крышталева, В.В. Пугачев, Т.Ю. Серебрякова, A.M. Сонин, Л.В. Сотникова, В.П. Суйц, С.А. Терехов, В.И. Шлейников.

Особенности функционирования казначейской системы раскрываются в публикациях И.Г. Акнерова, Т.Ю. Власовой, С.П. Головач, С.И. Гусева, И.А. Коноплевой, Т.Г. Нестеренко, С.Е. Прокофьева, А.Н. Романенкова, C.B. Солониной, В.Ю. Чигирева, Ю.Г. Швецова, Л.В. Шубиной.

В работах российских ученых значительное внимание уделяется практике и методике организации бюджетного и бухгалтерского учета в государственных учреждениях. В меньшей степени исследованы вопросы методологии внутреннего контроля и аудита в территориальных органах

Федерального казначейства.

Актуальность изложенных проблем, их недостаточная теоретическая и практическая разработанность в современных условиях предопределили выбор темы, постановку цели и задач диссертационного исследования.

Соответствие темы диссертации требованиям Паспорта специальностей ВАК. Исследование выполнено в рамках специальности 08.00.12 «Бухгалтерский учет, статистика» п. 3.2 «Теоретические и методологические основы и целевые установки аудита, контроля, ревизии», п. 3.8 «Регулирование и стандартизация правил ведения аудита, контроля, ревизии» и специальности 08.00.10 «Финансы, денежное обращение и кредит» п. 2.19 «Казначейство и казначейская система исполнения бюджетов» Паспорта специальностей ВАК Министерства образования и науки РФ (экономические науки).

Цель и задачи диссертации. Целью исследования является совершенствование теоретических и организационно-методических положений по формированию системы внутреннего контроля в территориальных органах Федерального казначейства.

Для достижения поставленной цели сформулированы следующие задачи, определяющие логику и структуру работы:

- исследовать сущность и функции внутреннего контроля, охарактеризовать его ключевые элементы, определить место и роль в системе государственного финансового контроля;

- систематизировать классификационные признаки видов внутреннего контроля, провести группировку его типов;

- аргументировать необходимость применения внутреннего аудита и комплаенс-контроля в системе внутреннего контроля, показать их преимущества и перспективы;

- проанализировать порядок взаимодействия и разграничения функций контролирующих органов в Управлениях и Отделениях Федерального казначейства, определить области их компетенции, обосновать функциональное предназначение служб внутреннего контроля;

- предложить систему показателей оценки качества финансового менеджмента в территориальных органах Федерального казначейства и разработать методику анализа эффективности деятельности контролирующих подразделений;

- разработать методику оценки казначейских рисков и способы их идентификации в процессе внутреннего контроля;

- определить направления совершенствования методических положений внутреннего контроля в территориальных органах Федерального казначейства, приемов и способов его осуществления.

Предметом исследования выступает комплекс теоретико-методических и практических вопросов, связанных с организацией внутреннего контроля в территориальных органах Федерального казначейства.

Объектом исследования являются системы внутреннего контроля в территориальных органах Федерального казначейства на примере Управления Федерального казначейства по Краснодарскому краю.

Теоретической и методологической основой исследования послужили научные концепции, фундаментальные исследования, представленные в трудах отечественных и зарубежных ученых по теории контроля и аудита, разработки и рекомендации экономистов в области государственного финансового контроля, а также законодательные и иные нормативные акты органов государственной власти различного уровня, международные и отечественные стандарты финансовой отчетности, федеральные стандарты аудиторской деятельности, методические и статистические материалы. В работе использованы положения Лимской декларации руководящих принципов контроля (принята IX Конгрессом Международной организации высших контрольных органов (INTOSAI), Международных профессиональных стандартов внутреннего аудита (The Institute of Internai Auditors. USA), рекомендации Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO) по организации внутреннего контроля, ГОСТ Р ИСО 90002001 «Система менеджмента качества (Quality management system)».

В процессе обработки и анализа материалов использовались научные методы: абстрактно-логический, монографический, морфологического анализа, экономико-статистические, экономико-математические, экспертных оценок, а также специальные приемы экономического анализа.

Информационно-эмпирической базой диссертационного исследования явились материалы Министерства финансов Российской Федерации, Федерального казначейства (Казначейства России) и Управления Федерального казначейства по Краснодарскому краю, Федеральной службы государственной статистики Российской Федерации, плановые и отчетные данные представительных и исполнительных органов власти, материалы научно-практических конференций и периодической экономической печати, собственные расчеты соискателя.

Научная новизна исследования заключается в развитии теоретических и организационно-методических положений по совершенствованию системы внутреннего контроля в территориальных органах Федерального казначейства на базе интеграции инструментария внутреннего аудита и комплаенс-контроля, а также разработки комплекса стандартов проведения контроля, обеспечивающих мониторирование эффективности управления казначейскими рисками и качества финансового менеджмента в контролирующих подразделениях.

Наиболее существенные результаты, содержащие научную новизну, заключаются в следующем: по специальности 08.00.12 - Бухгалтерский учет, статистика:

- интерпретированы сущность, формы и виды внутреннего контроля, принципы организации контрольной деятельности, на основе чего структурированы элементы системы внутреннего контроля в территориальных органах Федерального казначейства применительно к динамичным условиям финансово-бюджетной среды в виде трех стратегических блоков: среда контроля, информационная система, контрольные процедуры;

- систематизированы и дополнены классификационные признаки видов внутреннего контроля, позволяющие расширить их классификацию с учетом вновь введенных признаков иерархичности объектов, значимости субъектов и концепции контроля, что послужило основой для совершенствования методического инструментария внутреннего контроля в территориальных органах Федерального казначейства;

- доказана необходимость интеграции методов внутреннего аудита и комплаенс-контроля в систему внутреннего контроля, позволяющей минимизировать вероятность наступления риска неисполнения бюджетных полномочий, обусловленного нарушением профессиональных и этических стандартов, что обеспечит повышение информационной прозрачности всех процессов в территориальных органах Федерального казначейства, а также рост эффективности использования бюджетных средств;

- выявлены недостатки действующих инструктивно-нормативных документов, регламентирующих внутренний контроль в территориальных органах Федерального казначейства, необходимость исключения которых позволила сформулировать предложения по внесению в них изменений в части внедрения комплекса стандартов внутреннего контроля, регламента деятельности службы внутреннего контроля (СВК), классификатора возможных нарушений в процессе формирования и использования бюджетных ресурсов, что позволит оптимизировать процесс управления бюджетными доходами и расходами;

- разработан стандарт «Методика проведения внутренних проверок», регламентирующий основные этапы проведения контрольных процедур и порядок оформления их результатов, предназначенный для практического использования службами внутреннего контроля Управлений и Отделений Федерального казначейства и позволяющий определить порядок взаимодействия и разграничении функций контролирующих органов в них; по специальности 08.00.10 - Финансы, денежное обращение и кредит:

- адаптирована к современным экономическим условиям система оценки качества финансового менеджмента в территориальных органах Федерального казначейства, которая предполагает проведение анализа действенности контрольных процедур на основе показателей эффективности контрольных мероприятий, уровня выявляемое™ нарушений, доли недостач и хищений бюджетных средств и включает разработанную методику оценки эффективности деятельности контролирующих подразделений Федерального казначейства, что позволит выполнить ранжирование Отделений Федерального казначейства по общему показателю эффективности финансового менеджмента и эффективности системы внутреннего контроля;

- предложена методика оценки эффективности управления казначейскими рисками, базирующаяся на сочетании их качественных и количественных параметров, позволяющая осуществлять анализ риск-позиций деятельности органов Федерального казначейства с точки зрения выполнения ими функциональных обязанностей, выявления недостатков и нарушений в процессе формирования доходов бюджетов ирасходования бюджетных средств и ориентированная на исключение факторов, обусловливающих возникновение потерь и нецелевое использование государственных ресурсов.

Практическая значимость исследования определяется актуальностью поставленных задач и востребованностью предложенных методических рекомендаций для разработки концепции реформирования внутреннего контроля в территориальных органах Федерального казначейства на государственном и региональном уровнях.

Результаты исследования могут найти практическое применение при формировании законодательными (представительными) и исполнительными органами власти органов финансового контроля, реализации мер по совершенствованию их деятельности, разработке мероприятий по повышению эффективности бюджетных расходов, а также методических материалов, стандартов и административных регламентов исполнения государственной функции контроля. Непосредственное практическое значение имеют:

- методика оценки эффективности управления казначейскими рисками;

- внутренние стандарты контроля;

- рекомендации по построению организационной структуры службы внутреннего контроля и регламентированию функциональных обязанностей ее сотрудников;

- методика определения уровня эффективности контрольной деятельности.

Предложенные внутренние стандарты контроля позволят внедрить в территориальных органах Федерального казначейства систему внутренних нормативных документов для повышения эффективности контрольных процедур.

Материалы диссертационного исследования могут применяться в учебном процессе системы высшего профессионального образования при преподавании дисциплин «Финансовый контроль», «Контроль и ревизия», «Аудит», «Бюджет и бюджетная система РФ» и при повышении квалификации работников контролирующих органов.

Апробация и внедрение результатов исследования. Основные положения и результаты диссертации докладывались автором и обсуждались на научно-практической конференции «Стратегия развития бухгалтерского учета, экономического анализа и аудита в условиях социально ориентированной экономики в соответствии с МСФО и МСА» (Москва, 2008г.), научно-практической конференции «Инновационный путь развития РФ как важнейшее условие преодоления мирового финансово-экономического кризиса» (Москва, 2009г.), Всероссийской научно-практической конференции «Современное состояние и перспективы развития бухгалтерского учета, экономического анализа и аудита» (Иркутск, 2009г.), II международной научно-практической конференции «Актуальные проблемы учета, экономического анализа и финансово-хозяйственного контроля деятельности организаций» (Воронеж, 2009г.), XII Международной научно-практической конференции «Фундаментальные и прикладные проблемы приборостроения, информатики и экономики» (Москва, 2009г.), научно-практической конференции «Теоретические и методические основы организации финансового контроля, аудита и судебно-бухгалтерской экспертизы в процессе перехода России на инновационный путь развития» (Москва, 2010г.), научно-практической конференции «Актуальные проблемы методологии, организации и практики финансового контроля, аудита и судебно-бухгалтерской экспертизы в процессе перехода на инновационный путь развития» (Москва, 2011г.).

Результаты исследования используются в учебном процессе в ходе преподавания дисциплины «Контроль и ревизия» по специальности 080109.65 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» в ФГБОУ ВПО «Всероссийский заочный финансово-экономический институт».

Отдельные положения диссертации внедрены в практику деятельности Управления Федерального казначейства по Краснодарскому краю.

Публикации. Основные положения диссертации отражены в 10 опубликованных работах общим объемом 4,29п.л. (авт. - 422 п.л.), в том числе в изданиях, рекомендованных ВАК Министерства образования и науки РФ - 3 статьи.

Структура работы. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка литературы (149 наименований) и 15 приложений. Диссертация изложена на 246 страницах, содержит 19 таблиц, 7 рисунков.

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, статистика", Иванов, Роман Анатольевич

Результаты исследования показывают, что кроме институтов парламентского контроля в большинстве стран действует также система контроля по линии исполнительной власти, или так называемый правительственный контроль, а также органы финансового контроля при главе государства (президентский контроль). Так, в США - это система инспекторских служб в федеральных министерствах и ведомствах, Административно-бюджетное управление при Президенте, Президентский совет честности и эффективности в правительстве и иные контрольные органы; в Великобритании центральный орган правительственного финансового контроля - Комитет общественных счетов при Правительстве; в Германии -Федеральное финансовое ведомство; в Канаде - Офис Генерального контролера; в Финляндии - Ревизионноеуправление государственного хозяйства Министерства финансов; в Индии - Департамент ревизий и счетоводства, в Японии - Управление административного контроля, в Венгрии

- Контрольное управление Правительства и т.д.

Парламентские, президентские и правительственные контрольно-ревизионные системы в развитых государствах функционируют параллельно и в тесной связи между собой.

Парламентские контрольные системы наделены сравнительно широкой компетенцией. Так, главное бюджетно-контрольное управление Конгресса США систематически контролирует главным образом министерства и ведомства в части управления государственными средствами, а частные фирмы - в части выполнения правительственных заказов. Федеральная Счетная палата Германии контролирует все федеральные предприятия, страховые учреждения, частные предприятия с 50-процентной долей участия государства, все прочие организации и ведомства, если они распоряжаются государственными средствами. Счетная палата Австрии уполномочена проводить не только проверку государственного хозяйства федерации, но и финансовую деятельность, связанную с благотворительными и иными фондами и учреждениями, управление которыми осуществляется органами федерации. Государственная Счетная палата Венгрии проверяет, кроме того, деятельность Налогового управления, Государственной таможни и даже деятельность партий [97].

Что касается министерств и основных ведомств федеральных правительств, то они имеют внутренние контрольно-ревизионные организации. Каждая такая организация предназначена для реализации контрольных целей и задач данных министерств и ведомств. При этом в зависимости от полномочий ими может осуществляться как отраслевой (его называют также внутриведомственный), так и межотраслевой(межведомственный) контроль.

Стоит отметить, что в прежние годы органы ГФК развитых стран сосредоточивали свою деятельность преимущественно на оценке соответствия деятельности организаций законодательству, определенным правилам или нормам. Эти направления контроля все еще составляют значительную часть деятельности органов ГФК. Но, помимо этого, в связи с усложнением хозяйственной жизни и систем государственного управления, в настоящее время государственный контроль все более направлен на рационализацию и развитие систем управления, эффективность финансово-хозяйственной деятельности государственных организаций и их объединений, социальную эффективность государственных финансовых вложений (поиск путей сокращения доли бюджетных средств в общих затратах на государственные программы, повышения экономической отдачи последних, а также роста социальной насыщенности в их общих результатах).

Функционирующие в настоящее время в России органы ГФК инкорпорированы в систему государственной власти, в соответствии с необходимостью соблюдения баланса полномочий ее ветвей. И хотя деятельность отдельных органов ГФК (как парламентского, так и президентского и правительственного контроля) в отрыве от общей картины контроля в стране и его, к сожалению, весьма незначительного (по крайней мере, фактически) влияния на происходящие трансформационные процессы можно было бы оценивать положительно, в общем и целом они не представляют систему [86].

Система как таковая может функционировать слаженно, без каких бы то ни было коллизий, столкновений интересов только в случае четкого разграничения сфер деятельности и конкретных задач органов ГФК. К тому же количество органов должно быть адекватно целям и структуре системы.

Как свидетельствует практика, многочисленные, но не системно связанные государственные контролирующие органы оказывают незначительное влияние на состояние порядка и дисциплины в стране, что в целом подрывает саму суть, сам настрой социально-экономических преобразований. При этом ситуацию усугубляет отсутствие скоординированности в деятельности контрольных органов и слаженности в работе. Их функции пересекаются, ответственность размывается. Происходит явное и неявное дублирование и параллелизм и, как следствие этого, снижение действенности и нерациональное использование весьма ограниченных ресурсов. Серьезным препятствием для повышения роли государства в успешном осуществлении экономических реформ является в числе прочего громоздкая структура органов ГФК, не позволяющая оптимизировать контроль за поступлением, расходованием и сохранностью государственных средств.

Эффективность ГФК в таких условиях трудно достижима, что способствует расширению криминальных проявлений во всех сферах экономики, росту дефицита бюджета, государственного долга, стало препятствием на пути экономической стабилизации и оздоровления финансовой системы. Иными словами, успех реформирования ГФК, эффективность и действенность его системы напрямую зависят от успешного решения организационно-структурных вопросов, а точнее - от совершенствования его организационной структуры. При этом, конечно, не бывает такой структуры, которая бы вообще не имела недостатков, как и не бывает ничего идеального. Важно лишь предпочесть структуру с менее значимыми «слабыми местами» и адекватную нуждам управления экономикой. В целом же организационная структура ГФК должна быть наиболее оптимальной именно для настоящих условий и достаточно гибкой для возможности ее модификации.

Исходя из установленного Конституцией России разделения государственной власти на самостоятельные ветви, не предполагается образование какого-то единого и всеобъемлющего контрольного органа, стоящего над всеми ветвями власти [1]. В то же время среди специалистов все чаще раздаются мнения, что как раз образование вертикали контроля - первый шаг на пути решения его проблем. Так, Н. Белоколодов полагает, что «отсутствие единой жесткой вертикальной государственной системы контроля, охватывающей своей деятельностью все сферы жизни общества, во многом является причиной безобразий, творящихся на местах» [53, с. 14)]. Несколько сходную точку зрения имеет и А.Д. Соменков, отмечающий следующее: «Первый вывод состоит в необходимости построения финансового контроля по принципу строгой централизации. . Децентрализовать финансовый контроль -значит вынуть из него самое существенное - возможность оценки проверяемых действий с финансовой точки зрения» [119]. На наш взгляд, подход этих авторов излишне упрощает причины неэффективности государственного контроля, а точнее, уводит их в сторону от выявления и анализа действительных причин кризиса контроля. В современных условиях важно наиболее оптимальное соотношение между элементами централизации и децентрализации в структуре системы органов ГФК. С подобными мнениями согласиться трудно, несмотря на кажущуюся их логичность.

Во-первых, системность государственного контроля не обязательно предполагает жестко вертикальную его структуру, т.е. система как таковая отнюдь не означает некую единую или монолитную многоуровневую иерархическую конструкцию подчиненности как цементирующего ее начала.

Во-вторых, жесткая вертикальная структура не обеспечит контрольной системе способность гибко и оперативно реагировать на многочисленные проблемы в условиях рыночной экономики. Однако нецелесообразность жестких иерархических систем управления признавалась еще виднейшими государственными реформаторами прошлого [85]. Положительная роль децентрализованной организации государственного управления (включая и контроль) отмечалась и в период правления Екатерины II (правление 1762-1796 гг.), и в период правления Александра I (правление 1801-1825 гг.). И, наоборот, централизованное государственное управление и контроль (например, правление Павла (1796-1801 гг.) и некоторых других императоров) порождали многочисленные проблемы (сложность координации и т.д.). [40, 41].

Осуществлять же ГФК по всему спектру его вопросов какому-то одному, «единому» органу в силу их многочисленности весьма проблематично. Справедливость этого утверждения как нельзя лучше подтверждает пример весьма эффективной (по оценкам зарубежных специалистов) системы контроля США. Так, данная система состоит из различных органов, рассматривающих себя как части «ревизионногосообщества» с общими профессиональными стандартами и видением целей, но исключающих какое бы то ни было направление своей деятельности «сверху» (т.е. из какого-либо «центра»). То есть вполне доказавшая свою действенность система госконтроля США построена не на жесткой подчиненности контрольных органов, а на их конструктивном взаимодействии. Более того, так как в России допускается система относительно самостоятельных органов контроля, образуемых по линии ветвей власти, организация высшего контрольного органа по линии какой-либо ветви власти, осуществляющего руководство всеми иными (в том числе органами иных ветвей власти), вызывает еще и сомнения конституционно-правового характера. В то же время наблюдается некая скрытая конкуренция между виднейшими контрольными органами.

На рис. 2 представлена система органов ГФК и их взаимосвязей с органами негосударственного контроля.

Системы внутреннего контроля негосударственных организаций

Президентский контроль Парламентский контроль

Управление административного контроля и его территориальные отделения, аппарат представителей Президента в федеральных органах Счетная палата РФ и ее территориальные отделения, бюджетные комитеты парламента, контрольно

Правительственный контроль

Департамент ГФК, территориальные КРУ Минфина России

Службы генеральных контролеров в субъектах РФ

Федеральное казначейство, ФНС, ФТС, другие органы, для которых ГФК - один

Бухгалтерские и контрольноревизионные службы государственных организаций

Комиссии ведомственного контроля

Судебный контроль

Суды, прокуратуры, следственные органы

Научно-исследовательские и учебные организации ГФК, ассоциация государственных финансовых контролеров России, общественные организации граждане

Рисунок 2. Схема системы органов ГФК и их взаимосвязей с органами негосударственного контроля

Формирование системы органов ГФК является весьма сложным процессом, требующим решения ряда аналитических и организационно-технических задач. Формирование данной структуры условно можно разбить на несколько этапов:

1) выявление и четкое определение круга вопросов, для решения которых формируется система органов ГФК, определение цели ее создания в соответствии с политикой государства;

2) определение основных задач, необходимых для достижения поставленной цели ГФК;

3) объединение однотипных задач в группы и формирование на их основе структурных единиц (звеньев) системы, специализированных на выполнении этих задач (при этом должен быть учтен принцип разделения властей, функции и роль каждой ветви власти в контроле);

4) разработка схем взаимоотношений, определение целей, задач, функций, прав и ответственности для каждой структурной единицы (органа ГФК), документальное закрепление всего этого в соответствующих нормативно-правовых актах;

5) соединение вышеуказанных структурных единиц в единое целое - систему органов ГФК, определение организационного статуса каждого органа ГФК в их системе и в общей системе государственных органов, определение механизма координации разрозненных усилий органов ГФК (регулирующего органа), разработка и документальное закрепление специального правового акта о системе органов ГФК;

6) интеграция системы органов ГФК с другими звеньями системы управления государством;

7) разработка важных вопросов деятельности органов ГФК, мониторинг и совершенствование структуры и т.д.;

8) разработка и реализация иных вопросов формирования и развития системы ГФК [86].

Структура и иерархический ранг органов ГФК, определение их места в общей системе во многом определяются тем, насколько верна позиция руководства страны по отношению к государственному контролю, т.е. насколько правильно понимает руководство роль ГФК в управлении государством. Они также формируются по мере организационного развития государственного управления, накопления финансового,кадрового, интеллектуального потенциала государства. Вышеизложенное представляет собой упрощенную процедуру формирования организационного обеспечения системы ГФК, применимую лишь в идеальных или начальных условиях организации государства. Однако, в существующих условиях необходимо исходить из действующей системы, предпринять попытку ее реформирования и совершенствования. Организационно-структурная основа системы ГФК нам представляется 2-х уровневой:

1-й уровень - «ядро» структуры - включает органы ГФК (локальные ЦО) и координирующий их орган (координационный ЦО), а также иные, непосредственно связанные с ними организации;

2-й уровень - «периферия» структуры - все иные государственные органы и их аппараты, законодательно наделенные контрольными функциями как составной частью своих непосредственных управленческих обязанностей.

Решение таких вопросов, как место того или иного органа ГФК в организационной структуре их системы, его функциональная направленность, структура, численность и характеристики кадрового состава, материально-техническое, финансовое, информационное и иное обеспечение органа, особенности структуры взаимоотношений и порядка функциональной и административной подчиненности внутри органа (в том числе при наличии у него децентрализованных отделений), а также особенности структуры взаимоотношений органа с другими организационными звеньями ГФК, зависит от многих факторов, в том числе от цели и задач создания органа, государственного устройства, принципов государственного управления, развития государственных систем и т.д [85].

Одним из основных элементов контроля за бюджетными средствами является парламентский контроль или контроль органов представительной власти. Он проводится в первую очередь при рассмотрении и утверждении проекта государственного бюджета и отчета об его исполнении. Начало такому контролю было положено созданием Контрольно-бюджетного комитета при Верховном Совете РФ в 1992 году как органа, независимого в своих действиях от Президента и Правительства РФ. В дальнейшем основная часть его полномочий была передана Комитету Государственной Думы по бюджету, налогам, банкам и финансам. Подкомитеты данного органа проводят экспертно-аналитическую работу по всем финансовым вопросам [65, 79]. Например, подкомитет по бюджету, дает заключение по проекту федерального бюджета выносимого правительством на рассмотрение Государственной Думой, осуществляет проверку законности и полноты предусмотренных в бюджете государственных расходов и доходов, эффективности и целесообразности использования государственных средств. Кроме того, парламент может осуществлять выборочный контроль через отраслевые комитеты и комиссии, проверяющие финансовую деятельность отдельных звеньев финансовой системы. При необходимости депутаты парламента могут образовывать ревизионные комиссии по любому вопросу. При этом подконтрольные учреждения и должностные лица обязаны неукоснительно выполнять требования этих комиссий и представлять им необходимые документы и информацию [69, с. 106].

Согласно ч. 5 ст. 101 Конституции РФ для осуществления контроля за исполнением федерального бюджета Совет Федерации и Государственная Дума образуют Счетную палату РФ, которая выделяется своим значением и правовым статусом среди специальных контрольных органов [1]. Состав, полномочия и порядок деятельности Счетной палаты определяются Федеральным законом от 11 января 1995г. «О Счетной палате Российской Федерации» [10] (в ред. от 25 июля 2006 г. № 128-ФЗ). Счетная палата РФ наделена широкими полномочиями в сфере финансового контроля. Согласно Закону это постоянно действующий орган государственного финансового контроля, подотчетный Федеральному Собранию РФ. В рамках задач, определенных законодательством, Счетная палата обладает организационной и функциональной независимостью (ст.1 Закона). Деятельность Счетной палаты направлена на проведение контрольно-аналитических мер в отношении намечаемых, осуществляемых и уже произведенных государственных расходов [98, 119]. Объектом контроля со стороны Счетной палаты РФ выступают средства федерального бюджета, федеральных внебюджетных фондов, федеральная собственность [10, 20, 21, 18, 16, 131].

Существенной чертой бюджетной деятельности государства, определяющей особое положение и значимость бюджетного контроля, является то, что эта сфера социальной деятельности в гораздо большей степени, нежели какая-либо другая, находится под влиянием политических устремлений различных социальных групп, классов, территорий. Она полифункциональна, то есть гарантирует не одну какую-либо задачу или функцию государства, а практически все. Таким образом, через аккумулирование и перераспределение бюджетных средств она затрагивает интересы всего общества, его групп и индивидов и предопределяет постоянное лоббирование этих интересов в экономической и социальной сфере, приобретение от государства различных преференций, льгот и освобождений. Поэтому, с тех пор как человечество стало использовать деньги как способ управления государством и бюджет как форму такого управления, для любой страны остается актуальной задача создания системы гласного, всеобъемлющего контроля за состоянием государственных финансов, за объективным планированием и использованием бюджетных средств во благо всего общества. На выполнение такой задачи как раз и нацелен бюджетный контроль, который обеспечивает законность и эффективность процесса формирования и использования государственных средств и способствует проведению успешной бюджетной политики.

Особенностью осуществления финансового контроля на современном этапе развития является реформирование, проявляющееся в упразднении одних органов и создания других.

Особое место в системе общегосударственного финансового контроля за бюджетными средствами со стороны Правительства РФ занимает Министерство финансов [17, 18], осуществляющее многогранную контрольную деятельность в процессе формирования государственного бюджета - при рассмотрении проектов финансовых планов и смет, на этапе его осуществления - при аккумуляции доходных поступлений и финансировании из бюджета, а также при проведении различных проверок и ревизий. Важную роль в проведении финансового контроля и контроля за бюджетными средствами играет методическое руководство организацией бухгалтерского учета в стране.

В целях усиления контроля за поступлением, правильным расходованием государственных средств Указом Президента РФ от 01.12.2004 г. № 703 «О Федеральном казначействе» было предусмотрено создание единой централизованной системы органов Федерального казначейства, подчиняющейся Министерству финансов РФ [15]. На Федеральное казначейство возложена организация и осуществление бюджетного контроля за исполнением республиканского бюджета Российской Федерации, а также контроля за внебюджетными федеральными средствами. Казначейство -специальный государственный финансовый орган, представляющий собой единую централизованную систему, созданную по территориальному принципу и входящую в состав Министерства финансов Российской Федерации [38].

Появление казначейства относится к эпохе Средневековья, с его появлением начал формироваться казначейский учет, в настоящее время называемый бюджетным [117]. В это время начали вестись учетные книги в монастырях, монашеских и рыцарских орденах и единичных хозяйствах для подсчета государственных и общинных расходов. На счетах отражались денежные суммы к поступлению и фактически поступившие, назначенные и фактически исполненные расходы. Целью учета был контроль сметы доходов и расходов [79, 97, 102]. Казна на Руси была образована в 1558 году после введения должности казначея, в функции которого входило хранение великокняжеской казны и архива. Казна представляла собой первое государственное учреждение экономического характера.

Первые сведения о наличии смет (как общих, так и городских) относятся к 1645 году [55]. Однако отсутствовали как правила их составления, так и сама отчетность. Кроме того, гласность о состоянии финансовых дел приказов, созданных в период перехода от удельного княжения к государственному управлению при Иване III, не допускалась. Организации государственных финансов в виде системы в России до Петра I не существовало.

В 1711 году в результате реформ Петра I Боярская дума прекратила свое существование; ей на смену пришел Сенат, состоявший из 9 человек. В его подчинении находились приказы. В ведение Сената входили государственные доходы и расходы. Вместе с тем Сенат как высший орган финансового и бюджетного управления был не в состоянии контролировать суммы доходов, расходов и остатков средств в масштабах всего государства, вследствие чего не мог составлять отчетность. Поэтому вместо множества приказов создается 12 коллегий (1788): три из них ведали финансами: камер-коллегия была ответственна за доходы; штатс-контора управляла расходами, а ревизион-контора контролировала как доходы, так и расходы [55,85].

Впервые должность казначея была утверждена в штате-конторе. В обязанности казначея входило принятие сборов, их хранение и выдача по специальным документам-ассигновкам. Казначейства были созданы при губернских канцеляриях, а в столице была учреждена Казенная палата.

В 1775 году в период царствования Екатерины II была учреждена должность уездного казначея, который вел учет казенных доходов своего уезда и выдавал квитанции.

В дальнейшем в компетенцию генерал-прокурора (эта должность была введена в 1722 году) входил общий надзор за государственными доходами и расходами. Это стало началом финансовой системы. Учет генерал-прокурора заключался в составлении и представлении императрице Екатерине II ежегодно табели о государственных доходах, расходах и остатках, а в конце года -ведомости, содержащей сведения о доходах, расходах, недоимках и подробный доклад с обоснованием каждой суммы. Это был отчет об исполнении государственной росписи [55,85].

Закономерным развитием бюджетной системы стало создание Государственного казначейства и Министерства финансов.

Должность государственного казначея была утверждена при Павле I с целью централизации управления государством. В компетенцию государственного казначея входило полное и самостоятельное управление доходами и расходами бюджета, а также анализ исполнения бюджета. В 17961797 гг. «казначейские» экспедиции Сената были выведены из ведения генерал-прокурора и отданы в подчинение государственному казначею. Указом императора Павла I от 4 декабря 1796 года первым казначеем был назначен граф А.И. Васильев, которому принадлежат труды по упорядочению составления смет доходов и расходов и отчетов по казначейству, а также по устройству бухгалтерии.

В эпоху правления Александра I важным событием стал переход России от коллегиального управления к министерскому. Результатом стало создание Министерства финансов (манифест «Об учреждении министерств», 1802 год). С этого же времени учет доходов и расходов государства стал осуществляться на основании росписи доходов и расходов. Основу росписи составляли сметы министров. Это позволяло балансировать доходы и расходы в масштабах государства.

В целях уменьшения расходов их стали делить на необходимые, полезные, избыточные, излишние и бесполезные [55,85].

Причину несогласованности доходов и расходов государства М.М. Сперанский видел в их несоразмерности, поэтому «расходы должны быть учреждаемы по приходам и назначение издержек есть первая и самая существенная операция в финансах». «Назначение издержек» в настоящее время называется бюджетными обязательствами, контроль за которыми как в то время, так и сейчас возможен только при правильной постановке отражающего их бухгалтерского учета [85].

В 1862 году вводятся Правила о составлении, рассмотрении, утверждении и исполнении государственной росписи и финансовых смет Министерств и Главных управлений, согласно которым сметы составляются по единой форме; учет постоянных и временных расходов ведется отдельно; расходы разграничиваются по направлениям и обосновывается их целесообразность (принципы казначейства). Министр финансов A.M. Княжевич так обосновывал необходимость гласности государственного бюджета: «В сих обстоятельствах, к поддержанию нашего государственного кредита на иностранных биржах не представляется иного надежного способа, как принятию по примеру других европейских государств, за постоянное в финансовой системе правило, чтобы годовая роспись государственных доходов и расходов была бы обнародована ежегодно к всеобщему сведению. Эта мера показала бы иностранным капиталистам, что расходы не превышают ресурсов государства, что доходы вполне обеспечивают точное исполнение всех обязательств, принятых на себя казной, и что правительство неуклонно и добросовестно стремится к улучшению государственных финансов» [97, 47, 48].

В дальнейшем доходы и расходы бюджета стали учитываться по параграфам и статьям, что положило основу бюджетной классификации. С 1866 года в России было введено единство кассы, которое заключалось в том, что все доходы государства сосредотачивались в кассах Министерства финансов (раньше кассы находились в различных ведомствах); за счет них производились расходы; кассы подразделялись надоходные и расходные. Принцип единства кассы закрепил возросшую роль налогов в формировании бюджета и регулирующую функцию бюджетно-налоговой политики в экономике. В 1890 году изменились структура и учет в казначействе. Это было связано со значительным увеличением общего числа приходно-расходных статей, а также числа отдельных счетов в бухгалтерских книгах. Кроме того, в функции казначейства вменялось ведение расчетов с плательщиками земских, казачьих и некоторых других местных сборов. С 1897 года казначейства стали вести учет операций по приему изделий из серебра и золота. Их учет велся в книгах, а затем по ним составлялась отчетность. Кроме того, в городах, где не было отделений Государственного банка, их функции выполняли органы местного казначейства; они осуществляли размен денег, покупку и продажу билетов государственного казначейства, операции сберегательных касс, прием и выдачу денег за счет учреждений государственного банка, переводные операции юридическим и физическим лицам. В результате произошло официальное слияние банковских и казначейских касс. К началу XX века в России насчитывалось 728 уездных казначейств. Они состояли в ведомстве Департамента государственного казначейства и подчинялись казенным палатам. В 1917 году Департамент государственного казначейства был основным в системе Министерства финансов. Казначейство устанавливало бюджет для каждого уезда, занималось его исполнением и учетом осуществляемых операций. В 1917-1918 гг. намечается переход к банковской системе исполнении бюджетов. Кассовые операции по исполнению государственного бюджета возлагаются на Народный банк РСФСР. Департамент государственного казначейства и его местные органы становятся сметными отделами, и в результате с 1926 года в России устанавливается банковская система кассового исполнения бюджета. Единство кассы при обороте государственных средств стало осуществляться через Народный банк. С 1988 года и по настоящее время главным направлением развития бюджетного учета является внедрение автоматизированных информационных технологий, разработка и совершенствование нормативно-правовой базы, интеграции учетной, финансовой и планово-экономической работы и бухгалтерского учета исполнения бюджетов органами казначейства [85].

Таким образом, исторически сложилось, что Казначейство России осуществляет сбор, обработку и анализ информации о состоянии государственных финансов и представляет высшим законодательным и исполнительным органам государственной власти и управления отчетность о финансовых операциях Правительства РФ и состоянии бюджетной системы Российской Федерации [54].

По словам известного ученого Иосифа Блеха (1895), «устройство финансового управления в историческом его развитии имеет интерес не только научный, но и практический. Если история вообще, указывая ошибки прошедшего, дает уроки для будущего, то наиболее ценными эти уроки должны быть для финансового управления и его устройства» [55].

Основные мероприятия по созданию казначейской системы России были осуществлены в период с 1993 по 1995 годы. Как самостоятельный федеральный орган исполнительной власти Федеральное казначейство осуществляет свою деятельность с 2005 года, в соответствии с Указом Президента Российской Федерации от 09.03.2004 № 314 «О системе и структуре федеральных органов исполнительной власти» [19].

В настоящее время система органов Федерального казначейства включает в себя центральный аппарат Федерального казначейства (далее - ЦА ФК), 83 управления Федерального казначейства по всем субъектам Российской Федерации (далее - УФК) и около 2100 отделений управлений Федерального казначейства по районам, городам и районам в городах (далее - ОФК). Численность работающих в казначейской системе составляет более 56 тысяч человек.

Постановлением Правительства Российской Федерации от 01.12.2004 № 703 «О Федеральном казначействе» установлено, что Федеральное казначейство осуществляет свою деятельность непосредственно и через свои подчиненные территориальные органы, которыми в настоящий момент являются только УФК [15]. Статус УФК, как территориальных органов закреплен в приказе Министерства финансов Российской Федерации от 04.03.2005 № ЗЗн «Об утверждении Положений об Управлениях Федерального казначейства по субъектам Российской Федерации» [28]. УФК осуществляет свою деятельность непосредственно и через подчиненные ему ОФК. Правовое положение ОФК закреплено приказом Федерального казначейства от 29.03.2005 № 55 «Об утверждении Типового положения об Отделении Управления Федерального казначейства по субъекту Российской Федерации» [24].

Эффективный, построенный на демократических принципах государственный финансовый контроль является основным средством для укрепления доверия общества к государственной власти в лице ее органов управления, а эффективная система управления государственным финансовым контролем является базой для повышения эффективности бюджетов (доходной и расходной частей) на всех уровнях бюджетной системы.

Одним из важных вопросов совершенствования организации ГФК в современных условиях является использование специализированными органами ГФК при осуществлении ими процедур контроля деятельности государственных организаций и их объединений, а также организаций с государственным участием или особо связанных с деятельностью государства, т.е. тем или иным образом использующих государственные средства, систем внутреннего контроля (далее - СВК) (т.е. контрольных систем, созданных в рамках самих этих организаций). Следует отметить, что ГФК и СВК во многом пересекаются, так как те же работники внутренних контрольно-ревизионных служб государственных организаций или их бухгалтерские отделы также по определению являются субъектами ГФК.

Обзор экономической литературы российских и зарубежных ученых [70, 74,85,86, 92, 94, 104] и исследования автора позволили сделать вывод о том, что при финансовом контроле субъектов государственного и муниципального сектора экономически возможно применение международных стандартов аудита. В Приложении О «Международные стандарты аудита, применяемые при финансовом контроле субъектов муниципального сектора экономики» приведены авторские рекомендации по применению того или иного положения разных международных стандартов. При их использовании основное внимание будет направлено на раскрытие надежности финансовой отчетности как объекта внутреннего контроля, а так же на возможность и необходимость руководителей УФК РФ снижать собственные риски с помощью СВК. Содержанием стандартов введены определения и понятийный аппарат, устанавливающие ответственность руководства аудируемого лица за разработку, внедрение и поддержание СВК, которая обеспечила бы правдивое представление о финансовой отчетности. Применение стандартов позволит увязать оценку аудиторских рисков и аудиторских процедур по оцененным рискам с анализом надежности СВК управлений Федерального казначейства с точки зрения возможного искажения финансовой отчетности, а так же изменить подходы к оценке системы внутреннего контроля.

Раскрывая содержание и значение финансового контроля, в работе была обоснована одна из его составляющих - государственный финансовый контроль. При этом результаты обзора экономической литературы позволили раскрыть формы осуществления данного вида контроля в разных странах. Данное исследование позволило выявить положительные стороны системы органов государственного финансового контроля и их взаимосвязь с органами негосударственного контроля.

Обоснование исторического подхода позволило выявить этапы становления и развития контроля в органах казначейства России.

В работе обоснована авторская позиция о том, что при осуществлении финансового контроля субъектов государственного и муниципального сектора экономики возможно применение международных стандартов аудита.

Глава 2. Методические подходы к организации внутреннего контроля в территориальных органах Федерального казначейства

2.1. Принципы, требования формирования и элементы системы внутреннего контроля

Негативное влияние мирового финансового кризиса обусловило острую потребность экономии бюджетных средств, затрачиваемых на функционирование государственного аппарата страны, необходимость дальнейшего совершенствования работы органов исполнительной власти в условиях усложняющихся социально-экономических отношений, а также изменение состояния отдельных объектов государственного управления.

Государство должно «создать мотивацию эффективной деятельности ведомств и отдельных чиновников» [22]. Одной из главных целей, реализуемых в настоящее время в России административной, бюджетной реформ и реформы государственной службы, является повышение эффективности и результативности государственного управления.

В связи с этим процесс управления должен быть перестроен в соответствии с необходимостью усиления внутреннего контроля.

Внутренний контроль организуется на средства хозяйствующего субъекта внутри организации по решению собственника в целях повышения эффективности управления. Внутреннему контролю подвергаются все участки и структурные подразделения хозяйствующего субъекта, он охватывает всю его финансово-экономическую деятельность в целом. Таким образом, когда речь идет о внутреннем контроле, говорят о системе внутреннего контроля. Ученые и практики экономисты дают различные определения системы внутреннего контроля, которые представлены в табл. 3.

Анализ приведенных в таблице определений позволяет сделать вывод, что система внутреннего контроля может быть представлена в виде комплекса упорядоченных взаимосвязанных мер, методик и процедур, которые используются сотрудниками, подразделениями и руководством хозяйствующего субъекта в целях обеспечения соблюдения политики руководства и эффективного ведения деятельности. Внутренний контроль осуществляется силами конкретного хозяйствующего субъекта для постоянного надзора и проверки совершаемых операций, принятия оперативных мер[86]. При этом конкретная система внутреннего контроля и ее эффективность зависят от методов деятельности экономического субъекта, порядка сбора, обработки и анализа информации и других факторов.

Заключение

Целью диссертационной работы являлась разработка теоретико-методических аспектов формирования и оценки системы внутреннего контроля, методик внутреннего контроля денежных потоков на основе бюджетной классификации доходов и расходов для повышения эффективности управления казначейскими рисками в органах федерального казначейства.

В соответствии с выбранной целью структурно работа была разделена на три главы, в которых последовательно рассматривались следующие вопросы:

- теоретические и методологические основы внутреннего контроля как системы, обеспечивающие ее целостность и сбалансированность, на базе анализа концептуальных основ ее построения;

- содержание теоретических составляющих концептуальных основ: сфера действия контроля как системы, цель контроля, структурные элементы, место финансового контроля в системе управления учреждения;

- методологические основы внутреннего аудита как одного из путей повышения эффективности внутреннего контроля казначейства.

В первой главе, посвященной теоретическим основам контроля, были проанализированы понятие и классификация видов контроля; обосновано место внутреннего контроля в системе управления хозяйствующего субъекта; раскрыто содержание бюджетного контроля как неотъемлемой части государственного финансового контроля.

Проведенный в работе анализ нормативных документов и специальной литературы показал отсутствие единообразного понимания сущности и видов контроля. Исследование данной проблематики позволило автору сформулировать следующие выводы.

Любая организация, в том числе Федеральное казначейство, находится под воздействием большого количества внешних и внутренних рисков. В связи с этим процесс управления организацией должен быть перестроен в соответствии с необходимостью усиления контрольной функции. Главное назначение контроля состоит в своевременном обнаружении возможных отклонений от заданной программы реализации решения, а также своевременном принятии мер по их ликвидации. Обобщение различных точек зрения позволило сделать вывод, что контроль: строго регламентированная деятельность специально созданных контролирующих органов за соблюдением законодательства и дисциплины всех экономических субъектов; неотъемлемый элемент управления финансами и денежными потоками на макро-, и микроуровне с целью обеспечения целесообразности и эффективности хозяйственных операций.

Классификация контроля, на взгляд автора, должна быть органично встроена в единую систему контроля и осуществляться по уровням управления: - макроуровень - государственный, аудиторский; - микроуровень - внутренний. Поскольку деятельность организаций весьма многогранна, то следует отметить, что нет контроля вообще, а есть контроль конкретного содержания и формы, а именно - административный, технический, хозяйственный, финансовый, экономический и другие специализированные формы контроля. Экономический контроль целесообразно подразделить на два подвида: общеэкономический и финансовый. Как подсистему финансового контроля следует выделить аудит.

Содержание финансового контроля заключается в том, что он является системой наблюдения за финансовой деятельностью объекта управления, системой проверки соблюдения финансового законодательства субъектами финансовых отношений, системой защиты финансовых интересов всех субъектов хозяйствования и управления.

Целью финансового контроля является реализация и содействие успешной финансовой политики хозяйствующих субъектов, обеспечение эффективности процесса формирования, распределения и использования финансовых ресурсов во всех сферах и звеньях экономики страны.

Форма финансового контроля представляет собой способ конкретного выражения и организации контрольных мероприятий, являющихся совокупностью действий, объединенных общей конкретной целью. Формами финансово-хозяйственного контроля являются ревизия, проверка и надзор.

В работе представлено обоснование авторской позиции в отношении трактовки финансового контроля как системы. Выделены следующие характеристики, позволяющие считать финансовый контроль системой, которые должны быть определены в Концептуальных основах: наличие единой цели, наличие единой сферы действия, наличие единых основ формирования и функционирования.

В результате этого предложено авторское определение финансового контроля как системы проверки финансовой деятельности объекта управления, соблюдения финансового законодательства, с целью реализации и содействия успешной финансовой политики хозяйствующих субъектов.

Важную роль в системе органов финансового контроля играет Федеральное казначейство. Федеральное казначейство как орган исполнительной власти, осуществляющий 39 бюджетных полномочий, полномочий и функций, является особой институциональной единицей экономической системы страны. С одной стороны, оно обеспечивает выполнение бюджетных полномочий при кассовом обслуживании бюджетов, а с другой - выполняет функции главного распорядителя, распорядителя и получателя бюджетных средств.

Используя ресурсы на свое собственное содержание и, создавая общественно значимые результаты, Федеральное казначейство оказывают существенное влияние на бюджетную и финансовую системы страны. Поэтому применение ими современных методов внутреннего контроля должно обеспечить качественное оказание государственных услуг и выполнение государственных функций при условии рационального использования имеющихся средств.

Вторая глава диссертационной работы раскрывает вопросы методической направленности внутреннего контроля в органах Федерального казначейства. Автором были выявлены теоретические и практические причины необходимости организации внутреннего контроля, сформулированы принципы и требования к его формированию. В работе аргументировано, что внутренний контроль должен охватывать все стороны финансово-хозяйственной деятельности организации.

Изучение различных точек зрения на сущность и понятие системы внутреннего контроля, позволило предложить авторское определение внутреннего контроля как деятельности по проверке (обследованию, надзору, наблюдению, анализу) затрат, процессов и результатов функционирования конкретных работников, структурных подразделений и органов Федерального казначейства, его системы в целом на соответствие требованиям нормативно-правовых актов и принятым управленческим решениям.

Систему внутреннего контроля Федерального казначейства следует рассматривать как систему контроля деятельности органов исполнительной власти, которая представляет собой совокупность субъекта, объекта и функциональных процессов, находящихся во взаимоотношениях и взаимосвязях друг с другом по поводу наиболее эффективного и результативного использования бюджетных средств иконсолидированных в единую систему для достижения запланированных результатов.

Исследование теории и практики внутреннего контроля позволило автору разработать модель концептуальных основ формирования системы внутреннего контроля, которая включает субъекты и объекты контроля, соблюдение баланса между правами и обязанностями субъектов контроля, соответствие средств контроля поставленным целям, совершенствование методов контроля для достижения высокой степени соответствия деятельности казначейства установленным нормам, профилактический характер контроля, его заметность, точность, оказание помощи в выполнении обязательств.

По мнению автора, субъектами внутреннего контроля Федерального казначейства могут выступать: совокупность его органов (ФК), центральный аппарат Федерального казначейства (ЦАФК), 83 управления Федерального казначейства по субъектам РФ (УФК), около 2100 отделений управлений Федерального казначейства (ОФК)); руководителей (их заместителей) органов

ФК; коллегии органов ФК; начальников (их заместителей) управлений и отделов органов ФК, контрольно-аудиторские подразделения органов Федерального казначейства, осуществляющие процессы и операции внутреннего контроля в соответствии с возложенными на них полномочиями. Особенность субъекта системы внутреннего контроля деятельности Федерального казначейства состоит в том, что наибольшее количество его подразделений представлены на уровне отделений Федерального казначейства. Численность работающих в казначейской системе составляет более 56 тысяч человек.

К объектам системы внутреннего контроля Федерального казначейства относятся: функциональные процессы (формирование доходов бюджетов; осуществление расходов за счет средств бюджетов; учет, составление и представление отчетности об исполнении бюджетов; финансовый контроль за средствами бюджетов; судебная защита средств федерального бюджета); внешние риски (объективного и субъективного характера); внутренние риски (объективного и субъективного характера); исполнители (органы ФК; управления и отделы органов ФК; работники органов ФК).

К основным задачам внутреннего контроля относятся: установление соответствия проводимых финансовых операций в части финансово-хозяйственной деятельности и их отражение в бюджетном учете и отчетности требованиям нормативных правовых актов; установление соответствия осуществляемых операций регламентам, полномочиям сотрудников; соблюдение установленных технологических процессов и операций при осуществлении функциональной деятельности органов казначейства.

Федеральное казначейство как финансовый институт является органом исполнительной власти, обеспечивающим кассовое обслуживание исполнения бюджетов, имеющим трехуровневую, централизованную и иерархичную структуру, выполняющим функции главного распорядителя, распорядителя и получателя средств федерального бюджета. В реализации Федеральным казначейством перечисленных функций заключается его сходство с другими государственными органами, и именно при реализации этих полномочий возникают финансово-экономические отношения по использованию бюджетных средств (затраты) и достижению поставленных целей деятельности (результаты).

В работе аргументирована возможность разделения деятельности по внутреннему контролю, исходя из специфических особенностей тех или иных процедур, применяемого научного аппарата, логической согласованности и последовательности деятельности, субъективного и объективного состава на определенные этапы. С теоретической точки зрения, разукрупнение внутреннего контроля, как целостной деятельности, на отдельные составляющие позволяет в наиболее полной мере изучить конструкцию данной экономической категории. Это, по мнению автора, позволяет определить место внутреннего контроля в комплексе финансового контроля деятельности казначейства, учитывая влияние деятельности, связанной с внутренним контролем, на систему управления организацией. Обнаружение методологических, функциональных и директивных связей внутреннего контроля с другими видами контрольной деятельности возможно только при анализе взаимодействия обособленных институтов контроля между собой. На практике поэтапное разбиение внутреннего контроля призвано придать последовательность операций, определить четкую организационную структуру, исполнителей и ответственных за реализацию тех или иных мероприятий; осуществлять контроль над реализацией принятых управленческих решений.

В третьей главе диссертации автором рассмотрены методические аспекты внутреннего аудита и комплаенс-контроля как инструментов повышения эффективности внутреннего контроля. Они направлены на оценку существующих систем контроля и управления рисками организации и фокусируются на операциях и событиях, препятствующих эффективному достижению поставленных целей, являются одними изсдерживающих факторов искажений.

Внутренний аудит и комплаенс-контроль, как формы внутреннего контроля, в большей степени реализуют контрольно-регулирующую функцию, чем контрольно-подтверждающую, что обосновано характером, содержанием и масштабами решаемых ими задач. Раскрывая место системы внутреннего контроля в структуре Федерального казначейства, в работе определены организационные подходы к созданию служб внутреннего аудита деятельности территориальных отделений Управления Федерального казначейства по Краснодарскому краю, функционирование которых основано на осуществлении дистанционного оперативного выборочного контроля сотрудниками контрольно-аудиторского подразделения исполнения территориальными отделениями Федерального казначейства функций по вопросам санкционирования оплатыденежных обязательств клиентов, бюджетополучателей в рамках действующих нормативно-правовых актов.

В работе были сформулированы авторские предложения о целесообразности выделения в качестве объекта проверки - методику по каждому виду деятельности в качестве самостоятельного объекта внутреннего аудита.

Разработка методик проведения внутреннего аудита, по мнению автора, должна предусматривать основополагающие разделы: нормативное обеспечение для проведения внутреннего аудита, предметная область проведения проверок, методика внутреннего аудита разделов учета и работ, подлежащих проверке, особенности проведения внутреннего аудита в условиях компьютерной обработки бухгалтерскойинформации.

Изучение теории и практики внутреннего аудита позволило сделать вывод, что при проведении аудита в органах казначейства основными приемами являются сопоставление и оценка. Сопоставление позволяет определить отклонения действительного состояния объектов от норм и нормативов, прогнозных показателей. Приемы, связанные с оценкой прошлого, настоящего и будущего состояния объектов, являются логическим завершением процесса сопоставления.

Автор считает, что при формировании мнения по бюджетной отчетности аудитор должен получить и оценить доказательства по таким качественным аспектам, как существование, полнота, оценка и измерение, классификация, представление и раскрытие.

Автором предложено при оценке работы программ внутреннего аудита оценивать такие аспекты: процент выполнения плана проверок за прошедший год; качество работы по проверкам; процент принятых руководством организации рекомендаций службы внутреннего аудита; координацию работы со смежными службами; коммуникацию результатов проверок заинтересованным сторонам.

Высказано негативное отношение автора к тому, что в процессе выбора областей для проведения проверок внутренний аудит не проводит анализ рисков процессов. В этом случае внутренний аудит является узконаправленным, а значит, малоэффективным.

Автором разработана методика оценки эффективности управления казначейскими рисками. По мнению автора, основным методом оценки эффективности управления рисками является балльно-весовой метод оценки. Сущность этого метода заключается в оценке риска в сопоставлении с мерами по его минимизации. Применение балльно-весового метода (метода оценочных карт) оценки риска позволяет выявить слабые и сильные стороны в управлении риском.

Разработанный регламент и методика оценки эффективности управления казначейскими рисками могут быть использованы в целях применения системного подхода как к порядку проведения проверок, так и к методам их проведения.

Главным результатом внутреннего контроля и аудита Федерального казначейства должно стать повышение эффективности и результативности его деятельности. Результатами деятельности Федерального казначейства являются: объемы кассовых поступлений бюджетов бюджетной системы, распределенные, перечисленные и учтенные Федеральным казначейством; объемы кассовых выплат из бюджетов бюджетной системы, произведенные и учтенные Федеральным казначейством; сумма средств, сохраненных Федеральным казначейством в бюджетах бюджетной системы в ходе предварительного и текущего финансового контроля от необоснованного и нецелевого использования; сумма средств, сохраненных Федеральным казначейством в бюджетах бюджетной системы

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Иванов, Роман Анатольевич, 2012 год

1. Конституция РФ // Консультант Плюс Электронный ресурс. Режим доступа: БД Консультант плюс.

2. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) // Консультант Плюс Электронный ресурс. Режим доступа: БД Консультант плюс.

3. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая) // Консультант Плюс Электронный ресурс. Режим доступа: БД Консультант плюс.

4. Арбитражный процессуальный кодекс Российской Федерации // Консультант Плюс Электронный ресурс. Режим доступа: БД Консультант плюс.

5. Бюджетный кодекс Российской Федерации // Консультант Плюс Электронный ресурс. Режим доступа: БД Консультант плюс

6. Таможенный кодекс Российской Федерации: Утвержден 28.05.03 г. № 61-ФЗ (с изм. от 23.12.03 г.) // Консультант Плюс Электронный ресурс. -Режим доступа: БД Консультант плюс.

7. Федеральный закон «Об аудиторской деятельности»: от 30.12.08 г. № 307-ФЭ (с изм. и доп. от 30.12.09 г.) // Консультант Плюс Электронный ресурс. Режим доступа: БД Консультант плюс.

8. Федеральный закон «О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма» // Консультант Плюс Электронный ресурс. Режим доступа: БД Консультант плюс.

9. Федеральный закон «О валютном регулировании и валютном контроле»: от 10.12.03 г. № 173-Ф3 (с изм. от 29.06.04 г.) // Консультант Плюс Электронный ресурс. Режим доступа: БД Консультант плюс.

10. Федеральный закон «О Счетной палате Российской Федерации» от 11 января 1995 г. № 4-ФЗ (в ред. от 25 июля 2006 г. № 128-ФЗ) // Консультант Плюс Электронный ресурс. Режим доступа: БД Консультант плюс.

11. Постановление Правительства РФ «Об утверждении Положения о Федеральной службе страхового надзора» от 30 июня 2004г. № 330 // СЗ РФ.2004. № 28.

12. Постановление правительства РФ «Об утверждении Положения о Федеральной службе по финансовому мониторингу» от 23 июня 2004г. № 317 // СЗ РФ. 2004. № 27.

13. Постановление Правительства РФ «Вопросы Министерства финансов Российской Федерации» от 7 апреля 2004г. № 185 // СЗ РФ. 2004. № 31.

14. Постановление Правительства РФ от 1 декабря 2004 г. № 703 «О федеральном казначействе» (в ред. От 14 марта 2005 г. № 127) // СЗ РФ. 2004. №49.

15. Постановление Правительства РФ от 1 декабря 2004 г. № 703 «О федеральном казначействе» (в ред. От 14 марта 2005 г. № 127) // СЗ РФ. 2005. № 12.

16. Постановление правительства РФ «Об утверждении Положения о Федеральной службе финансово- бюджетного надзора» от 15 июня 2004г. №278 // СЗ РФ. 2004. №25.

17. Постановление Правительства РФ от 30 июня 2004г. № 329 «Об утверждении Положения о Министерстве финансов РФ» // Российская газета. 2004. 31 июня.

18. Указ Президента РФ от 20 мая 2004г. № 649 «О системе и структуре федеральных органов исполнительной власти» // СЗ РФ. 2004. № 21.

19. Указ Президента Российской Федерации от 09.03.2004 № 314 «О системе и структуре федеральных органов исполнительной власти» // Консультант Плюс Электронный ресурс. Режим доступа: БД Консультант плюс.

20. Указ Президента РФ «О мерах по обеспечению государственного финансового контроля в Российской Федерации»: от 25.07.96 г. № 1095 // Консультант Плюс Электронный ресурс. Режим доступа: БД Консультант плюс.

21. Выступление Президента Российской Федерации на расширенном заседании Государственного Совета Российской Федерации «О стратегии развития России до 2020 года» 8 февраля 2008 г. М.: ФГУП Изд-во «Известия» УД Президента РФ.

22. Декларация руководящих принципов финансового контроля (Лима, 1977 г.) // Контроллинг, 1991, № 1.

23. Положение о внутреннем контроле и внутреннем аудите в Федеральном казначействе, утвержденное приказом Федерального казначейства от 25.01.2011 г. № 19 // Консультант Плюс Электронный ресурс. Режим доступа: БД Консультант плюс.

24. Приказ Казначейства РФ от 14.02.2005 № 22 «Об утверждении Правил проведения проверок деятельности территориальных органов Федерального казначейства» // Консультант Плюс Электронный ресурс. Режим доступа: БД Консультант плюс.

25. Приказ Федерального казначейства от 12.04.2005 № 71 «О Контрольном Совете Федерального казначейства» // Консультант Плюс Электронный ресурс. Режим доступа: БД Консультант плюс.

26. Письмо Федерального казначейства от 29.06.2009 № 42-7.4-05/2.6-374 // Консультант Плюс Электронный ресурс. Режим доступа: БД Консультант плюс.

27. Письмо ЦБ РФ от 10 июля 2001г. № 87-Т «О рекомендациях Базельского комитета по банковскому надзору» // Консультант Плюс Электронный ресурс.- Режим доступа: БД Консультант плюс.

28. Письмо ЦБ РФ от 13 мая 2002г. № 59-Т «О рекомендациях Базельского комитета по Банковскому надзору» // Консультант Плюс Электронный ресурс.- Режим доступа: БД Консультант плюс.

29. Положение Банка России от 16 декабря 2003г. № 242-П «Об организации внутреннего контроля в кредитных организациях и банковских группах» // Консультант Плюс Электронный ресурс. Режим доступа: БД Консультант плюс.

30. Положение Банка России от 12.10.2011г. № 373-П «О порядке ведения кассовых операций с банкнотами и монетой Банка России на территории Российской Федерации» // Консультант Плюс Электронный ресурс. Режим доступа: БД Консультант плюс.

31. Письмо ЦБ РФ от 24.03.2005 г. № 47-Т «Методические рекомендации по проведению проверки организациями внутреннего контроля в кредитных организациях» // Консультант Плюс Электронный ресурс. Режим доступа: БД Консультант плюс.

32. Письмо ЦБ РФ от 13.09.2005г. «О современных подходах к организации корпоративного управления в кредитных организациях» // Консультант Плюс Электронный ресурс. Режим доступа: БД Консультант плюс.

33. Кодекс этики профессиональных бухгалтеров и Международные стандарты аудита, 2001 год. М.: МЦРСБУ, 2002.

34. Акперов, И.Г. Казначейская система исполнения бюджета в РФ. / И.Г. Акперов, И.А. Коноплева, С.П. Головач. М.: Финансы и статистика,2002.- 296 с.

35. Аудит бюджетных средств: международный опыт и Российские перспективы // Финансовые и бухгалтерские консультации. 2006. № 1. КонсультантПлюс: Финансовые консультации: Приложение: Бухгалтерская пресса и книги.

36. Андреев, А.Г. Уроки прошлого / А.Г. Андреев, Д.В. Никольский // Президентский контроль. -1999. №№ 1-7, 9-11.

37. Андреев, А.Г. К истории становления государственного финансового контроля. // А.Г. Андреев, Д.В. Никольский. М.: ИД Экономическая газета, 2000.- 158 с.

38. Аманжолова, Б.А. Теоретические и методологические аспекты формирования систем внутреннего контроля взаимосвязанных организаций: монография. / Б.А. Аманжолова Новосибирск.: НГУ, 2008. - 262 с.

39. Арене, А. Аудит / А. Арене , Дж. Лоббек; пер с англ. М.А. Терехов и A.A. Терехова/ гл. ред. проф. Я.В. Соколов. -М.: Финансы и статистика, 1995. -485 с.

40. Арсланбеков-Федоров, A.A. Система внутреннего контроля коммерческого банка./ A.A. Арсланбеков-Федоров М.: Юнити-Дана, 2004.- 191с.

41. Архипов, A.A. Обоснование места внутреннего аудита в системе внутрихозяйственного контроля / A.A. Архипов, Д.А. Ендовицкий // Аудитор. -2003. -№12.

42. Бабаев, Ю.А. Казначейское исполнение бюджета с позиций бюджетной организации / Ю.А. Бабаев, Т.Ю. Власова // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2001. - № 17 (47).

43. Бабаев, Ю.А. Особенности бухгалтерского учета в казначействе / Ю.А. Бабаев, Т.Ю. Власова // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2002. - № 2 (50).

44. Башкатова, Т.А. Сущность и функции финансового контроля / Т.А. Башкатова /под ред. J1.A. Дробозиной.//Финансы. М.: Финансы, 2001. - 508 с.

45. Белуха, Н.Т. Аудит / Н.Т. Белуха. М: Знания, КОО, 2000. - 769 с.

46. Белуха, Н.Т. Теория финансово-хозяйственного контроля. / Н.Т. Белуха. М.: Финансы и статистика, 1991.-421 с.

47. Белобжецкий, H.A. Финансовый контроль и новый хозяйственный механизм. / И.А. Белобжецкий М.: Финансы, 1989. - 205 с.

48. Белов, Н.Г. Контроль и ревизия в сельском хозяйстве: Учебник. / Н.Г. Белов. М. Финансы и статистика, 2004. - 392 с.

49. Белоколодов, Н. Необходима системность / Н. Белоколодов // Президентский контроль. 1997. - № 4.

50. Безденежных, A.B. Институт казначейства как инструмент государственного влияния на экономику государства / A.B. Безденежных // Финансы.-2003. -№ 2.

51. Блех, И. Устройство финансового управления и контроля в России в историческом их развитии. / И. Блех. СПб., 1895. -231 с.

52. Бурцев, В.В. О системе государственного и внутреннего финансового контроля организаций / В.В. Бурцев // Экономика сельского хозяйства и перерабатывающих предприятий. 2000. - № 4

53. Бурцев, В.В. Использование внутреннего контроля коммерческой организации в государственном и управленческом аудите / В.В. Бурцев // Аудит и налогообложение. 2001. - № 2.

54. Бурцев, В.В. Организация системы внутреннего контроля коммерческой организации / В.В. Бурцев. М.: Экзамен, 2000. - 320 с.

55. Бурцев, В.В. Организация системы государственного финансового контроля в Российской Федерации. / В.В. Бурцев М.: Финансы и статистика, 2002.-358 с.

56. Бурцев, В.В. О системе государственного и внутреннего финансового контроля организаций / В.В. Бурцев // Экономика сельского хозяйства и перерабатывающих предприятий. 2000. - № 8.

57. Бурцев, B.B. Государственный финансовый контроль: методология и организация. / В.В. Бурцев. М.: Маркетинг, 2000. - 556 с.

58. Бурцев, В.В. Внутренний аудит компании: вопросы организации и управления/ В.В. Бурцев //Финансовый менеджмент, 2003. - № 4.

59. Бурцев, В.В. Внутренний контроль: основные понятия и организация проведения / В.В. Бурцев //Менеджмент в России и за рубежом. 2002. - № 4.

60. Бычкова, С.М. Риски в аудиторской деятельности. / С.М Бычкова, JI.H. Растамхамова. М.: Финансы и статистика, 2003. - 276 с.

61. Велютина, В.Г. Внутренний аудит в корпорации: теория и риски / В.Г. Велютина. Архангельск, КИРА, 2010. - 246 с.

62. Вознесенский, Э.А. Финансовый контроль в СССР. / Э.А. Вознесенский. -М.: Знание, 1973.-325 с.

63. Вознесенский, Э.А. Внутрихозяйственный контроль на предприятии. / Э.А. Вознесенский. М.: Знание, 1967. - 296 с.

64. Воронин, Ю.М. Стандартизация финансового контроля / Ю.М. Воронин, P.E. Мешалкина. М.: Финансовый контроль, 2005. - 159 с.

65. Воронин, Ю.М. Государственный финансовый контроль. Вопросы теории и практики / Ю.М. Воронин. М.: 2009. - 198 с.

66. Власова, Т.Ю. Бухгалтерский учет и контроль в казначействе / Т.Ю. Власова // Современный бухучет. 2004 - № 2.

67. Галкина, Е.В. Основы внутрифирменной стандартизации аудиторской деятельности / Е.В. Галкина, A.M. Ковалева, Н.В. Парушина др. М.: Форум - ИНФРА-М, 2007. - 335 с.

68. Грачева, Е.Ю. Государственный финансовый контроль: курс лекций. / Е.Ю. Грачева, Л.Я. Хорина. М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2005. - 389 с.

69. Грачева, Е.Ю. Проблемы правового регулирования государственного финансового контроля. / Е.Ю. Грачева М.: Юриспруденция, 2000. - 303 с.

70. Данилевский, Ю.А.Система государственного финансового контроля и аудита в России / Ю.А. Данилевский, JI.H. Овсянников. М.: Бухгалтерский учет, 1999.-292 с.

71. Данилевский, Ю.А. Финансовый контроль в отраслях народного хозяйства при различных формах собственности / Ю.А. Данилевский, Т.М. Мезенцева. М.: Финансы и статистика, 1992. - 214 с.

72. Данилевский, Ю.А. Аудит: учебное пособие / изд.2-е , перераб., доп. / Ю.А. Данилевский, С.М. Шапигузов, H.A. Ремизов. М.: ФКБПресс, 2004. -514 с.

73. Евдокимова, A.B. Внутренний аудит и контроль финансово-хозяйственной деятельности организации: Практ. пособие / A.B. Евдокимова, И.Н. Пашкина. М.: Дашков и К, 2009. - 208 с.

74. Ивашкевич, В.Б. Аудит в системе внутреннего контроля / В.Б. Ивашкевич // Аудиторские ведомости. 2010. - №3

75. История России (С начала XVIII до конца XIX века) / под ред. РАН А.Н. Сахарова. М.: Знание, - 1977. - 476 с.

76. Карасева, М.В. Финансовое право / М.В Карасева, Ю.А. Крохина. М.: 2001.-425 с.

77. Казанцев, А.К. Общий менеджмент / А.К. Казанцев. М.: Знание, 1999. - 138 с.

78. Кеворкова, Ж.А. Бухгалтерская экспертиза хозяйствующих субъектов: методология и практика /. Ж.А. Кеворкова. Ставрополь: Ставропольское книжное издательство, 2007. - 228 с.

79. Ковалев, A.A. Архитектура банковского контроллинга / A.A. Ковалев // Финансовый директор. 2007. - № 12.

80. Ковалёва, Т.М. Бюджет и бюджетная политика в Российской Федерации: учебное пособие / Т.М. Ковалёва, С.В. Барулин. М.: КНОРУС, 2005. - 325 с.

81. Коновалова О.М. Внутренний контроль в многопрофильном коммерческом банке РФ. / О.М. Коновалова. М.: 2008

82. Крышталева Т.И. Концепция внутреннего и внешнего контроля и их информационная обеспечение. / Т.И. Крышталева. М.: 2009

83. Классификатор нарушений и недостатков, выявляемых в ходе государственного финансового контроля. Принята решением Коллегии

84. Счетной палаты РФ (протокол № 33 (403) от 22.10.04 г.) Электронный ресурс.- Режим доступа: БД Консультант Плюс.

85. Малеин, Н.С. Кредитно расчетные правоотношения и финансовый контроль/ Н.С. Малеин/ под ред. А.Г. Певзнер. - М.:Наука, 1964. - 201 с.

86. Макоев, О.С.Контроль и ревизии / О.С. Макоев. М.: Юнити-Дана, 2007. -256 с.

87. Мельник, М.В. Ревизия и контроль / М.В. Мельник. М.: КноРус, 2007г.- 345 с.

88. Маренкова, H.JL Международные стандарты бухгалтерского учета, финансовой отчетности и аудита в российских фирмах/ Н.Л. Маренкова, Т.Н. Веселова. М.: Едиториал УРСС, 2002. - 176 с.

89. Методика проведения аудита эффективности использования государственных средств Счетная палата РФ. Принята решением Коллегии Счетной палаты РФ (протокол № 13 (383) от 23.04.04 г.) Электронный ресурс.- Режим доступа: БД Консультант Плюс.

90. Международные профессиональные стандарты внутреннего аудита (СТАНДАРТЫ). //Internet, http://www.iia-ru.ru/files/documents/

91. Международные стандарты финансовой отчетности 1999: Издание на русском языке. М.: Аскери-АССА, 2011. - 957 с.

92. Морковина, Е.Б. Организация и оценка качества системы внутреннего контроля в коммерческом банке / Е.Б. Морковина // Управление в кредитной организации. 2007. - № 6.

93. Нестеренко, Т.Г. Система казначейства в России и ее развитие / Т.Г. Нестеренко // Бухгалтерский учет. 2002. - № 15.

94. Наринский, A.C. Контроль в условиях рыночной экономики / A.C. Наринский, Н.Г. Гаджиев. М.: Финансы и статистика, 1994. - 196 с.

95. Нестеров, Г.Г. Налоговый контроль/ -2-е изд./ Г.Г. Нестеров М.: Экзамен, 2009.-324 с.

96. Ногина, O.A. Налоговый контроль: вопросы теории / O.A. Ногина СПб.: Питер, 2002. - 286 с.

97. Осипов, A.B. Внутренний аудит финансовый контроль в кредитной организации / A.B. Осипов // Внутренний контроль в кредитной организации. -2010. -№ 5.

98. Палий, В.Ф. Современный бухгалтерский учет / В.Ф. Палий. М.: Финансы и статистика, 2003. - 432 с.

99. Пачоли, Л. Трактат о счетах и записях / Л. Пачоли. М.: Финансы и статистика, 2000. - 303 с.

100. Подольский, В.И. Аудит / В.И. Подольский, A.A. Савин, JI.B. Сотникова и др. / Под ред. проф. В.И. Подольского; 5-е изд., перераб. и доп. М.: ЮНИТИ, 2011. - 697 с.

101. Пугачев, В.В. Внутренний аудит и контроль: учебник / В.В. Пугачева- М.: Дело и сервис, 2010. 224 с.

102. Романенков, А.И. Федеральное казначейство и бюджетная реформа / А.И. Романенков. Псков: Псковский педагогический институт им. С.М.Кирова, 2001.-176 с.

103. Родионова, В.М.Финансовый контроль: учебник / В.М. Родионова, В.И. Шлейников. М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2002. - 320 с.

104. Робертсон, ДЖ. Аудит / ДЖ. Робертсон. М.: Контакт, 1993. - 496 с.

105. Румянцев, A.M. Политическая экономия / A.M. Румянцев / Т.1, изд.4.- М.: Политическая литература, 1980. 425 с.

106. Серебрякова, Т.Ю. Система внутреннего контроля в интерпретации стандартов аудита / Т.Ю. Серебрякова//Аудиторские ведомости. 2010. - № 1.

107. Сонин, A.M. Внутренний контроль и внутренний аудит необходимость для компании / A.M. Сонин // Аудиторские ведомости. - 2005. - № 11.

108. Сонин, A.M. Внутренний аудит как важнейший элемент системы правления компанией / A.M. Сонин // Финансовый директор. 2009. - № 10.

109. Сонин, A.M. Внутренний аудит: современный подход / A.M. Сонин. М.: Финансы и статистика, 2007. - 236 с.

110. Соколов, Я.В. Отчетность в России конца XIX — начала XX вв. / Я.В. Соколов, В.В. Ковалев // Бухгалтерский учет. — 1993. № 9 С. 40

111. Соколов, Я.В. Бухгалтерский учет в Польше / Я.В. Соколов, С.М. Бычкова, Е.Д. Бабек. // Бухгалтерский учет. 2000, № 16. С. 55-59.

112. Сотиикова, JI.B. Внутренний контроль и аудит / JI.B. Сотникова. М.: ЗАО «Финстатинформ», 2000. -232 с.

113. Соколов, Я.В. Бухгалтерский учет во Франции / Я.В. Соколов, М.В. Семенова // Бухгалтерский учет. 2000, № 5. С. 69-77.

114. Соловьев, Г.А. Ревизия и контроль хозяйствебнной деятельности бюджетных учреждений / Г.А. Соловьев. М.: Знание, 1983. - 263 с.

115. Соменков, А.Д. Правовые основы организации деятельности Счетной палаты Российской Федерации: монография / А.Д. Соменков. Элиста: АПП "Джангар", 1998.- 152 с.

116. Сомоев, Р.Г. Бюджетный контроль в Российской Федерации / Р.Г. Сомоев -М.: Финансы, 1998.- 198 с.

117. Стуков, С.А. Международные стандарты и гармонизация учета и отчетности / С.А. Стуков, JI.C. Стуков. М.: Бухгалтерский учет, 1998. - 154 с.

118. Общее административное право: учебник / под ред. Ю.Н.Старилова.- Воронеж: Изд-во Воронеж, гос. ун-та, 2007. 808 с.

119. Теория государства и права / Под ред. В.М. Корельского, В.Д. Перевалова. М.: Юридическая литература, 2002. - 598 с.

120. Терехов, A.A. Контроль и аудит: основные методические приемы и технология / A.A. Терехов, М.А. Терехов. М.: Финансы и статистика, 1998.- 207 с.

121. Титов, A.C. Недоимка: правовое регулирование взыскания: монография / A.C. Титов. М.: Центр ЮрИнфор. 2002. - 258 с.

122. Титов, A.C. Очерки по зарубежному налоговому праву: монография / A.C. Титов. М.: ООО «Политиздат», 2006. - 299 с.

123. Титов, A.C. Поставка товаров, работ, услуг для государственных нужд: Сборник схем / A.C. Титов. М.: Кнорус, 2006. - 241 с.

124. Фадейкина, Н.В. Финансовый контроль в сфере государственного сектора экономики / Н.В. Фадейкина, В.А. Воронов. Новосибирск: СИФБД, 2002.-414 с.

125. Финансовое право/под ред. Е.Ю. Грачевой, Г.П. Толстопятенко. М.: Проспект, 2009.-458 с.

126. Финансовое право/ отв. Ред. Н.И. Химичева. М.: Норма, 2008. - 473 с.

127. Финансовое право: учебник / Отв. ред. Н.И. Химичесва./ 3-е изд. перераб. и доп. М.: Юристь, 2004. - 394 с.

128. Финансовый менеджмент: учебное пособие/ O.A. Братухина. М.: КНОРУС, 2010.-240 с.

129. Чижова, E.H. Принципы формирования системы внутреннего контроля. / E.H. Чижова, Ю.А. Ткаченко. БГТУ им. Шухова, 2008. - 287 с.

130. Черноморда, П.В. Аудит/ П.В. Черноморда, A.A. Каракова. М.: Изд-во Рос. экон. акад., 2003. - 345 с.

131. Чигирев, В.Ю. Бюджетирование, ориентированное на результат, и его реализация в органах Федерального казначейства. Дисс. . Канд. Экон. Наук. -М.: 2008.-24 с.

132. Чигирев, В.Ю. Проблемы методологии бюджетирования, ориентированного на результат / В.Ю. Чигирев В.Ю. // Финансы. 2007. - № 5. -76 с.

133. Шпаковская, Т.В. Взаимодействие службы внутреннего аудита банка с внешними аудиторами в вопросах оценки внутреннего контроля и риск-менеджмента / Т.В. Шпаковская // Аудит и контроллинг в банках. 2005. - № 6.

134. Шавшина, В.П. Новый Таможенный кодекс Российской Федерации / В.П. Шавшина // Налоговый вестник. 2003. - № 10-12.

135. Шевлоков, В.З. Организационные основы создания государственного финансового контроля / В.З. Шевлоков //Аудит и финансовый анализ 2002. - № 2.

136. Шеремет, А.Д. Аудит / А.Д. Шеремет, В.П.Суйц. М.: Инфра, 2003. - 422 с.

137. Шохин, С.О. Проблемы и перспективы развития финансового контроля в

138. Российской Федерации / С.О. Шохин. М.: Финансы и статистика, 1999. -352 с.

139. Швецов, Ю.Г. О роли федерального казначейства в финансовой системе государства/Ю.Г.Швецов //Финансы. -2004. -№ 11. -С. 23-25.

140. Швецов, Ю.Г. Федеральное казначейство: взгляд на перспективы развития / Ю.Г. Швецов, С.И. Гусев // Финансы. 2004. - № 8.

141. Швецов, Ю.Г. Федеральное казначейство в системе бюджетного регулирования / Ю.Г. Швецов, С.И. Гусев // Финансы. 2004. - № 7.

142. Шубина, JI.B. О расширении функций органов федерального казначейства / JI.B. Шубина, С.Е. Прокофьев // Финансы. 2004. - № 3.

143. Шубина, JI.B. Федеральное казначейство Московской области: итоги и перспективы развития / JI.B. Шубина // Финансы. 2004. - JY°4. - С. 77-78.

144. Шубина, Л.В.Федеральное казначейство: организационные аспекты / Л.В. Шубина, С.Е. Прокофьев // Бюджет. 2007. - № 2.

145. Прокофьев, С.Е. Казначейская система исполнения бюджета / С.Е. Прокофьев // Бюджет . 2003. - №6. - С. 37.

146. Юденков Ю.Н. Построение системы риск-ориентированного внутреннего контроля / Ю.Н. Юденков // Внутренний контроль в кредитной организации. -2010. -№3.