

## СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ НАЦИОНАЛЬНОЙ СИСТЕМЫ ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ НА ОСНОВЕ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ МЕЖДУНАРОДНОГО ОПЫТА

© 2014 Ю.М. Логинов, О.Е. Суркова \*

**Ключевые слова:** контроль, финансовый контроль, контрольно-ревизионная система, организация контроля.

Представлен анализ опыта ведущих стран в области организации и регулирования финансового контроля. Выявлены основные проблемы правового регулирования государственного контроля в РФ. Адаптированы к российским условиям признаки, присущие системе финансового контроля зарубежных стран.

Контроль за различными сферами общественной жизни является одним из главных направлений деятельности органов государственной власти<sup>1</sup>. Значение финансового контроля определяется его способностью обеспечивать реализацию социально-экономических задач, определяемых государством, а также эффективно использовать финансовые и иные виды ресурсов на основе соблюдения всеми членами общества конституционного принципа законности<sup>2</sup>.

Организация и деятельность контрольно-ревизионных систем в зарубежных странах базируются на общих принципах, выработанных многолетним международным опытом<sup>3</sup>.

Согласно международным стандартам, организация контроля является обязательным элементом управления общественными финансовыми средствами. Цель такого контроля - вскрытие отклонений от принятых стандартов и нарушений принципов законности, эффективности и экономии расходования материальных ресурсов на возможно более ранней стадии, с тем чтобы иметь возможность принять корректирующие меры, в отдельных случаях привлечь виновных к ответственности, получить компенсацию за причиненный ущерб или осуществить мероприятия по предотвращению или сокращению таких нарушений в будущем<sup>4</sup>.

Анализ опыта ведущих стран свидетельствует как о наличии разных форм внешнего финансового контроля социальной сферы, так и о единстве, общности в содержательном смысле его функций и форм. Так, практически все контрольные органы наделены правом осуществ-

ления контроля за финансовой деятельностью установленных законами субъектов с точки зрения законности, целесообразности, эффективности, экономичности и добросовестности этой деятельности, финансовой значимости проверки, оценки степени риска, перехода от контроля апостериори, обеспечивающего заданный уровень функционирования финансовой системы, к контролю предварительному, ориентированному на конечный результат, носящий публичный, правовой и социальный характер.

Принципы организации независимого государственного контроля хорошо известны в демократических правовых государствах, они обобщены и зафиксированы в международных документах.

В наиболее концентрированном виде методологические подходы к организации контроля в промышленно развитых странах сформулированы в Лимской декларации о руководящих принципах финансового контроля, принятой на IX Конгрессе Международной организации высших органов финансового контроля (ИНТОСАИ) в октябре 1977 г.<sup>5</sup> Декларация закрепляет общепризнанное в цивилизованном мире мнение, что независимые органы государственного финансового контроля являются неперемнным атрибутом демократического общества, обязательным элементом управления общественными финансовыми средствами.

В Декларации отмечается, что кроме финансового аудита (проверка целевого использования средств и ведения финансовой отчетности), важность которого неоспорима, имеется также другой вид контроля, задача которого не-

\* Логинов Юрий Михайлович, кандидат экономических наук, магистрант; Суркова Ольга Евгеньевна, кандидат юридических наук, доцент. - Самарский государственный экономический университет. E-mail: loginov\_um@mail.ru.

сколько иная - определить, насколько эффективно и экономно расходуются государственные средства. Такой контроль включает не только специфические аспекты управления, но и всю управленческую деятельность, в том числе “организационную и административную системы”<sup>6</sup>. По мнению И.Ю. Тимофеевой, теоретическая институционализация международной контрольной деятельности связана, во-первых, с тенденциями повышения роли государственных финансов в экономике развитых стран; во-вторых, с развитием систем государственного финансового контроля, когда контроль только за распределением и учетом расходования государственных средств уже не отвечает потребности эффективного государственного управления; в-третьих, с необходимостью анализа и оценки результативности бюджетных расходов, ориентированных на достижение конечных общественно значимых и измеримых результатов.

В странах с устоявшимися демократическими формами управления и с развитой рыночной экономикой организация контроля рассматривается не в качестве самоцели, а в виде неотъемлемой части управления общественными финансами и материальными ресурсами, а также в виде одного из средств реализации права граждан на получение ими достоверной информации об использовании государственных и иных средств.

Контрольные органы зарубежных стран осуществляют главным образом контроль за расходованием государственных средств и управлением государственным имуществом. В рамках этой глобальной задачи они контролируют расходование средств министерствами, ведомствами и другими органами управления, выделенных на их содержание и на реализацию государственных программ, проверяют производственно-финансовую деятельность частных фирм по выполнению правительственных заказов<sup>7</sup>. При этом проверяется законность, целесообразность и эффективность производимых расходов. Рассмотрим деятельность контрольных органов зарубежных стран на отдельных примерах.

В Великобритании контрольно-ревизионные органы представляют собой централизованную разветвленную систему с мощным, хорошо организованным аппаратом, укомплектованным штатом квалифицированных работников (в центральном органе контроля работают более 900 сотрудников, половина из которых финансисты, 200 человек проходят специальную предметную

финансовую подготовку). Однако в отечественной специальной литературе центральный орган контроля Великобритании имеет абсолютно разные названия: Национальное контрольно-ревизионное управление, Управление главного контролера, Национальный офис аудита, Национальный ревизионный совет (это обусловлено и разными подходами отечественных специалистов к пониманию контроля, и подменой при переводе термина “аудит” на слово “контроль”, если речь идет о государственном органе, и т.д.).

Независимо от перевода центральному контрольному органу Великобритании предоставлено право осуществления контроля и проведения проверки счетов всех правительственных учреждений и широкого круга государственных органов, через которые проходит более 60% государственных расходов. Этот орган контролирует также субсидии, предоставляемые местными органами власти системе здравоохранения, национализированным отраслям промышленности и государственным корпорациям. В итоге в поле зрения контроля попадают и подвергаются тщательной ревизии финансовые операции на общую сумму 150 млрд фунт. ст. в год. По каждой проведенной ревизии составляется свое заключение. Кроме того, контрольные органы Великобритании имеют право получать устные справки от компетентных лиц в проверяемых учреждениях. Ответственность британского высшего органа финансового контроля перед парламентом значительна: он представляет собой орган представительной демократии и наделен широкими контрольными полномочиями. Однако в стране нет единого целостного законодательства, регламентирующего работу контрольных органов.

В Германии высшим органом финансового контроля является Федеральная счетная палата (ФСП), которая представляет собой автономное учреждение с особыми полномочиями и обязанностями, независимое от традиционных ветвей власти. В соответствии с законом президент немецкой Федеральной счетной палаты избирается законодательным органом. В ФРГ органы высшего финансового контроля устроены коллегиально, и в законодательстве этой страны установлены квалификационные требования для членов коллегий и ревизоров. В основном это требования, касающиеся необходимой квалификации для чиновника, занимающего высокие государственные должности.

Для ревизоров необходим соответствующий профессиональный опыт именно в области финансового контроля. В настоящее время в Федеральной счетной палате имеются девять контрольных отделов, 60 секторов с общей численностью сотрудников свыше 500 человек. Кроме того, для поддержки деятельности Федеральной счетной палаты в рамках министерств и ведомств создано около 100 групп предварительной проверки, насчитывающих около 2000 сотрудников, которые подчинены главам соответствующих ведомств, но действуют также и под руководством Федеральной счетной палаты. Палата контролирует все федеральные предприятия с 50%-ной долей участия государства и прочие организации и ведомства, если они распоряжаются государственными средствами.

Для отечественной практики важен анализ работы региональных контрольных органов. Так, в Германии счетные палаты земель являются самостоятельными и независимыми от Федеральной счетной палаты, но их цели и задачи сопоставимы, а методы контроля схожи. Федеральная счетная палата часто совместно с палатами земель проводит конференции, координирует работу по повышению квалификации сотрудников, по обмену информацией для предотвращения дублирования. Несмотря на высокие полномочия органов контроля, одним из их главных недостатков является отсутствие комплексности в реализации контрольных мероприятий.

Во Франции история высшего органа контроля восходит к Средним векам. Он был создан Филиппом V в 1319 г. и получил название Палаты счетов. С того времени его существование прерывалось лишь на шестнадцать лет в период Великой французской революции. Палата счетов была восстановлена Наполеоном в 1807 г. под новым названием - Счетная палата Франции. За последние пятьдесят лет функции Счетной палаты были значительно расширены. Она имеет в своем составе первого президента, семь палатных председателей, а также более 200 магистратов (юридические советники, инспекторы финансового контроля и аудиторы). Президент, председатели палат и советов назначаются на должность и освобождаются от должности декретом правительства, а остальные сотрудники Счетной палаты в ранге судей - декретом президента республики.

Счетная палата Франции действует коллегиально, в этом она существенно отличается от

высших контрольных органов других государств (например, Великобритании). Она является независимым органом и от парламента, и от правительства страны. Этот орган осуществляет контроль за счетами общенациональных государственных учреждений и предприятий. Он может тайно контролировать счета и ведение дел в государственных и частных учреждениях и на предприятиях, получающих финансовую помощь от государства или от общенациональных государственных учреждений, а также счета и ведение дел в учреждениях системы социальной безопасности. Французская система внешнего контроля государственных финансов характеризуется наличием общенациональной структуры государственных бухгалтеров, работающих в административно-территориальных единицах страны (коммунах, департаментах и округах). Они наделены полномочиями на управление государственными денежными средствами, ответственны за правильность осуществляемых ими операций и обязаны возмещать за свой счет ошибочно выплаченные или неустраиваемые денежные средства.

В Швеции государственный сектор управляется и контролируется на трех различных уровнях: общенациональном, окружном и муниципальном. Национальное ревизионное бюро (НРБ) является центральным агентством по вопросам финансовой отчетности и ревизии. Генеральный ревизор руководит деятельностью бюро. Он утверждается Кабинетом министров сроком на шесть лет, при этом допускается его повторное назначение. Руководители управлений также назначаются Кабинетом министров по предложению генерального ревизора. В бюро заняты 375 сотрудников. Около 100 из них занимаются проверкой эффективности использования финансовых средств, 140 - финансовой ревизией, 90 - прогнозами и финансовой отчетностью, а остальные административными вопросами и подготовкой кадров. Влияние парламента на деятельность Национального ревизионного бюро осуществляется главным образом через утверждение ими общих направлений деятельности бюро, которые доводятся до сведения бюро в связи с рассмотрением предложений по бюджету. Муниципалитеты и окружные советы имеют своих собственных ревизоров, утвержденных на политическом уровне.

В результате анализ формирования системы контроля в развитых странах показывает,

что практически во всех случаях формирование этой системы проводилось поступательно, в плановом порядке, при достижении высокого уровня консенсуса в обществе и не сопровождалось сменой политического режима или государственного устройства. Все изменения и законопроекты о контроле в этих странах тщательно готовились, их результативному внедрению сопутствовали продуманные социально-экономические реформы, любые изменения в законодательстве серьезно отработывались при обязательном привлечении к этому процессу представителей гражданского общества и квалифицированных профессионалов, что впоследствии и сказалось на успешной и достаточно гладкой адаптации системы контроля к рыночным условиям и параметрам социально-экономических отношений в зарубежных странах.

В настоящее время в Российской Федерации отсутствует единое системное правовое регулирование государственного финансового контроля. Отдельные сферы государственного финансового контроля имеют правовое оформление разрозненными нормативными правовыми актами, в результате чего контроль за сферой государственной финансовой деятельности осуществляется на основе различных принципов, с использованием несогласованных методов и т.д. Как следствие, происходит дублирование либо, напротив, возникают пробелы в деятельности органов государственного финансового контроля.

Особые трудности в организации государственного финансового контроля связаны с несогласованностью правовых норм федерального и регионального законодательства.

Анализ российского законодательства показывает, что статус и основные принципы деятельности органов государственного аудита Российской Федерации не в полной мере соответствуют требованиям, обеспечивающим их эффективное функционирование.

Высшим органом государственного аудита в Российской Федерации на практике является Счетная палата Российской Федерации. В регионах и муниципальных образованиях функции государственного аудита призваны выполнять соответствующие контрольно-счетные органы. Их деятельность должна основываться на принципах законности, независимости, объективности, плановости, компетентности, оперативности, доказательности, гласности и соблюдения профессиональной этики.

Основными признаками современного высшего органа государственного аудита, функционирующего в соответствии с общепризнанными принципами и международными стандартами, являются независимость, закрепленная Конституцией и национальным законодательством; самостоятельность (финансовая, юридическая, административная, функциональная); органичная взаимосвязь и эффективное взаимодействие со всеми заинтересованными государственными органами; достаточные и защищенные законом полномочия на осуществление всех видов аудиторской деятельности, связанных с реализацией целей и задач высшего органа государственного аудита; непрерывное развитие и совершенствование теории и методологии аудита, знаний и профессиональных навыков специалистов; наличие современного офиса, развитой инфраструктуры и использование передовых информационных технологий, необходимых для осуществления аудиторской деятельности и мониторинга ее результативности и эффективности.

Созданная на федеральном уровне в развитие конституционных положений российская модель государственного аудита в основном отражает современные концептуальные подходы и наиболее общие характеристики, отвечающие международным стандартам.

Методологические предпосылки внедрения международной практики аудита эффективности на современном этапе финансово-экономического развития России обусловлены существованием ряда проблем:

- ♦ необходимостью наличия адекватной современным требованиям системы бухгалтерского учета, отражающего полную и достоверную информацию о финансово-хозяйственном состоянии всех экономических субъектов, а также органов власти;

- ♦ политической волей и реальным желанием законодательной власти контролировать и оценивать эффективность деятельности исполнительной власти по формированию полноты и достоверности макроэкономических показателей;

- ♦ необходимыми объективными условиями для перехода к аудиту эффективности (правовая база, наделение определенными правами контрольных органов, наличие методического обеспечения и квалифицированных специалистов).

По нашему мнению, очевидно, что именно в процессе независимого контроля за исполнением бюджета можно установить эффек-

тивность использования государственных ресурсов после осуществления финансирования той или иной государственной программы. В то же время в современной практике контроля многие аудиторы ставят в качестве главной цели проверку механизма расходования государственных средств, а не вопросы, связанные с эффективностью этого расходования. Поэтому в последнее время возникла необходимость изменить подход к проведению проверок и ревизий, уделять больше внимания результативности работы проверяемых организаций. Независимо от того, является ли объектом проверки программа, направление деятельности, система или инструмент контроля, основное внимание следует уделять результатам. При проверке отдельного компонента программы необходимо иметь четкое представление о том, как этот компонент связан с запланированными результатами в рамках данной программы<sup>8</sup>.

Изучение отечественной и зарубежной систем органов государственного финансового контроля подтверждает наличие единых задач и общих принципов в организации работы органов контроля, но с учетом национальных особенностей и исторического развития<sup>9</sup>. Все страны стремятся повысить роль и ответственность органов контроля, обеспечивая им необходимые полномочия и соответствующую материальную базу.

Анализ зарубежного опыта организации контрольной деятельности также показывает, что целесообразно выделить три признака, присущих практически всем зарубежным системам контроля:

- ◆ независимость органов контроля от органов исполнительной и законодательной власти;
- ◆ оценка средств, потраченных на контрольную деятельность, в сравнении с достигнутыми эффектами;
- ◆ акцент в проводимой политике контроля, направленный на рациональность, экономичность, эффективность, а также на наличие процедур для измерения эффективности программ расходования государственных средств.

Данные характеристики целесообразно учесть при совершенствовании системы контроля в России. Кроме того, анализ зарубежного опыта организации контрольной деятельности выявил наличие различных форм

осуществления контроля, а также единство и общность в содержательном смысле функций и форм финансового контроля.

Таким образом, своевременное решение задач совершенствования государственного финансового контроля за собственными бюджетными ресурсами является основой эффективного функционирования механизмов управления экономикой и финансами на федеральном, региональном и местном уровнях, а также реализации самостоятельной экономической политики в соответствии со своими мезоэкономическими интересами.

<sup>1</sup> *Шохин С.О.* Проблемы и перспективы развития финансового контроля в Российской Федерации. М., 1999. С. 26.

<sup>2</sup> *Котов В.В.* Правовая концепция интегрированной системы негосударственного финансового контроля: автореф. дис. ... д-ра юрид. наук. М., 2010. С. 3.

<sup>3</sup> *Летов В.А.* Зарубежный опыт организации парламентского контроля финансирования социальной сферы // Вестн. Российской академии государственной службы при Президенте Российской Федерации. 2007. № 4.

<sup>4</sup> Lima declaration of guidelines on auditing precepts. Mexico declaration on SAI independence // INTOSAI General Secretariat c/o Austrian Court of Audit, Dampfschiffstrasse 2, A-1031 Vienna, Austria, 2009.

<sup>5</sup> Лимская декларация руководящих принципов контроля // Контроллинг. 1991. № 1. С. 56 - 65.

<sup>6</sup> *Тимофеева И.Ю.* Методологические принципы исследования проблемы государственного финансового контроля // Правовое и социальное государство: проблемы становления в России: сб. тр. докторантов, адъюнктов и соискателей / под общ. ред. В.П. Сальникова. СПб., 2004. Вып. 21 (1).

<sup>7</sup> *Кабашкин В.А.* Совершенствование контроля государственных долговых обязательств в Российской Федерации. М., 2007.

<sup>8</sup> *Логинов Ю.М., Логинова Е.В.* Пути повышения эффективности государственного финансового контроля. Актуальные направления фундаментальных и прикладных исследований: сб. материалов II Междунар. науч.-практ. конф. 10-11 окт. 2013 г., г. Москва. С. 196.

<sup>9</sup> *Корнеева Т.А.* Назначение системы управленческого контроля в различных национальных традициях // Вестник Самарского государственного экономического университета. 2006. № 4 (22). С. 80-86.

*Поступила в редакцию 05.12.2013 г.*