

Федеральное государственное образовательное
бюджетное учреждение высшего профессионального образования
Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации

А. Ю. Ильин, В. В. Котов, М. А. Моисеенко

МЕХАНИЗМ ПРАВОВОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ ВНУТРЕННЕГО ГОСУДАРСТВЕННОГО ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ

МОНОГРАФИЯ

ТЕОРЕТИКО-ПРАВОВЫЕ ОСНОВЫ ВНУТРЕННЕГО
ГОСУДАРСТВЕННОГО ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ

ОПЫТ ЗАРУБЕЖНЫХ СТРАН В СФЕРЕ ПРАВОВОГО
РЕГУЛИРОВАНИЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНОВ ВНУТРЕННЕГО
ГОСУДАРСТВЕННОГО ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ

ПРАВОВЫЕ МЕХАНИЗМЫ РЕФОРМИРОВАНИЯ
ВНУТРЕННЕГО ГОСУДАРСТВЕННОГО
ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ

УСТРАНЕНИЕ ПРОБЕЛОВ И ПРОТИВОРЕЧИЙ
В РОССИЙСКОМ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВЕ,
РЕГУЛИРУЮЩЕМ ВГФК



ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ
МОНОГРАФИЯ

**Марина Анатольевна Моисеенко
Василий Васильевич Котов
Александр Юрьевич Ильин
Механизм правового
регулирования внутреннего
государственного финансового
контроля. Монография**

http://www.litres.ru/pages/biblio_book/?art=21552492

Издательство «Проспект»; 2014

ISBN 9785392168569

Аннотация

Монография посвящена актуальной проблеме, связанной с теоретическим и практическим осмыслением и разработкой комплекса предложений по правовому регулированию внутреннего государственного финансового контроля. В монографии обобщены основные теоретические и практические результаты исследования в области правового регулирования внутреннего финансового контроля.

Содержание

ВВЕДЕНИЕ	5
Глава 1	11
1.1. Доктрина правового регулирования государственного финансового контроля	11
Конец ознакомительного фрагмента.	45

**А. Ю. Ильин, В. В.
Котов, М. А. Моисеенко**
**Механизм правового
регулирования внутреннего
государственного
финансового контроля**
Монография



[битая ссылка] ebooks@prospekt.org

ВВЕДЕНИЕ

Мировой опыт свидетельствует о том, что эффективное управление публичными финансами невозможно без применения различных форм внешнего и внутреннего финансового контроля. Во многих странах, включая Российскую Федерацию, внешний государственный контроль долгое время получал приоритетное развитие, в то время как внутренний контроль играл вспомогательную роль. Указанная диспропорция стала особенно очевидной в условиях ухудшения ситуации на международных финансовых рынках, когда национальные правительства начали активный поиск резервов для оптимизации бюджетных расходов. При этом особую актуальность приобрели вопросы взаимодействия внешних и внутренних контрольных органов, а также проблемы совершенствования систем самоконтроля в органах исполнительной власти. В настоящее время в большинстве экономически развитых, а также в ряде развивающихся стран приняты государственные программы, направленные на совершенствование внутреннего контроля в органах исполнительной власти и государственных учреждениях.

Структурная реформа бюджетной системы Российской Федерации осуществляется с учетом методов бюджетирования, получивших международное признание. В числе таких методов особое место занимает бюджетирование, ори-

ентированное на результат (БОР), интерес к которому вполне объясним, поскольку, несмотря на имеющиеся различия в подходах, большинство национальных правительств рассматривают совершенствования бюджетного процесса как объективное условие для повышения эффективности государственного управления. Одно из ключевых условий успешного применения БОР, по мнению большинства экспертов, связано с необходимостью реформирования системы внутреннего государственного финансового контроля (ВГФК).

Вместе с тем в Российской Федерации долгое время отсутствовала единая концепция государственного финансового контроля (на уровне программ Правительства РФ), что не позволяло изменить содержание контрольной деятельности, которая, как и раньше, ориентирована на выявление отклонений от требований законодательства при осуществлении бюджетных расходов. При этом оценка социальных результатов выполнения бюджета все еще не рассматривается субъектами контроля в качестве основной задачи, несмотря на то, что распространение получил аудит эффективности, который предусматривает оценку соответствия результатов запланированным показателям. Терминология аудита эффективности активно используется в отечественной правовой и экономической литературе, однако интеграция указанного вида контрольной деятельности в бюджетный процесс требует разработки дополнительных мер правового ре-

гулирования.

Фактические контрольные отношения складываются под влиянием многих и зачастую противоречивых факторов, поэтому особая роль в утверждении основных принципов организации и деятельности органов внутреннего государственного финансового контроля отводится именно законодательству. В нормативных правовых актах должны быть уточнены цели, функции и задачи контрольной деятельности, разграничены обязанности, полномочия и ответственность органов внутреннего и внешнего финансового контроля, а также сформированы механизмы их взаимодействия.

Особого внимания заслуживает проблема применения стандартов внутреннего государственного контроля. В существующих условиях использование единых стандартов способно повысить общий методический уровень контрольной деятельности и обеспечить надлежащее качество внутреннего государственного финансового контроля. При этом важно учитывать практический опыт зарубежных стран, где используются современные концептуальные модели внутреннего контроля в бюджетной сфере. Вместе с тем адаптация зарубежных концепций и методик ВГФК является комплексной научной задачей, требующей рассмотрения различных аспектов контрольной деятельности, включая правовое регулирование. Кроме того, нормативно-правовое закрепление зарубежных концептуальных моделей ВГФК предполагает применение правовых механизмов, учитывающих осо-

бенности отечественной системы законодательства. Основным препятствием для развития внутреннего финансового контроля в государственном секторе являлось несовершенство нормативно-правовой базы. Прежде всего отсутствовало четкое законодательное разграничение понятий внутреннего и внешнего государственного аудита, внутреннего финансового аудита и внутреннего контроля, в недостаточной степени сформирована методическая база внутреннего контроля и аудита.

В отчете обобщены основные теоретические и практические результаты исследований в области правового регулирования внутреннего финансового контроля, проведенных авторами в Финансовом университете при Правительстве РФ. Отдельные выводы и предложения по НИР, изложенные в промежуточном отчете, были учтены при внесении изменений в бюджетное законодательство Федеральным законом от 23 июля 2013 г. № 252-ФЗ «О внесении изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации». В частности:

- ст. 265 БК РФ законодательно закрепила виды государственного (муниципального) финансового контроля (внешний государственный (муниципальный) финансовый контроль; внутренний государственный (муниципальный) контроль; предварительный контроль; последующий контроль);
- ст. 266¹ БК РФ законодательно закрепила объекты государственного (муниципального) финансового контроля;

- ст. 267¹ БК РФ законодательно закрепила методы осуществления государственного (муниципального) финансового контроля;

- ст. 269¹ БК РФ законодательно закрепила полномочия Федерального казначейства (финансовых) органов субъектов Российской Федерации или муниципальных образований по осуществлению внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля;

- ст. 269² БК РФ законодательно закрепила полномочия органов внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля по осуществлению внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля;

- ст. 160²⁻¹ БК РФ законодательно закрепила бюджетные полномочия главного распорядителя (распорядителя) бюджетных средств, главного администратора (администратора) доходов бюджета, главного администратора (администратора) источников финансирования дефицита бюджета по осуществлению внутреннего финансового контроля и внутреннего финансового аудита.

Однако остается нерешенной проблема создания единой системы внутреннего финансового контроля и внутреннего финансового аудита в государственном секторе с соответствующим нормативно-правовым, методологическим, технологическим, техническим, организационным и кадровым обеспечением. По состоянию на 1 января 2013 г. самостоя-

тельные структурные подразделения внутреннего финансового контроля были созданы только в 34 из 111 проверенных Счетной палатой главных администраторов средств федерального бюджета, что составляет 30,6 % их общего количества (в 2011 г. – 27,1 %), в 43 – службы внутреннего контроля находятся в составе других подразделений центрального аппарата (38,7 %, в 2011 г. – 43,9 %), в 34 внутренний контроль осуществлялся другими структурными подразделениями и отдельными должностными лицами (30,6 %, в 2011 г. – 29 %).

Предложенный комплекс научно-методического и технико-юридического инструментария может быть использован как основа для дальнейшего развития и совершенствования внутреннего финансового контроля в Российской Федерации.

Глава 1

Теоретико-правовые основы внутреннего государственного финансового контроля

1.1. Доктрина правового регулирования государственного финансового контроля

Одной из главных составляющих системы государственного управления, в том числе управления государственными финансами, является государственный финансовый контроль.

В настоящее время происходит системный переход от осуществления общего финансового контроля к контролю эффективности и результативности расходов, от последующего контроля к предварительному, от внешнего государственного контроля к внутреннему.

Сущность финансового контроля выражается в том, что в процессе его проведения проверяются:

- 1) соблюдение установленного правопорядка в процессе

осуществления финансовой деятельности публичных органов власти, предприятий, учреждений и организаций различных организационно-правовых форм и форм собственности;

2) экономическая обоснованность и эффективность осуществляемой финансовой деятельности, соответствие их главным задачам государства и общества. Исходя из этого, финансовый контроль служит важным способом обеспечения законности и целесообразности проводимой финансовой деятельности.

В Концепции долгосрочного социально-экономического развития Российской Федерации на период до 2020 года¹, делается акцент на осуществление институциональных преобразований в системе государственного контроля (надзора). Они включают в себя: индивидуальный подход к контрольно-надзорной деятельности в отношении бизнеса; сокращение количества контрольно-надзорных мероприятий; снижение издержек бизнеса; ужесточение ответственности сотрудников контрольно-надзорных органов; признание недействительными результатов проверок в случае допущения грубых нарушений при их проведении; значительное сокращение внепроцессуальных проверок со стороны правоохранительных органов.

С учетом данных задач осуществляется совершенствование законодательной базы о государственном контроле. Важным достижением мероприятий административной ре-

формы стало принятие Федерального закона от 26 декабря 2008 г. № 294-ФЗ «О защите прав юридических лиц и индивидуальных предпринимателей при осуществлении государственного контроля и надзора и муниципального контроля»².

Данный нормативный правовой акт является системообразующим нормативным правовым актом в области осуществления функций органов исполнительной власти по контролю и надзору. В Законе значительно расширены права, а также конкретизированы обязанности юридических лиц, индивидуальных предпринимателей при осуществлении государственного контроля и надзора, муниципального контроля, а также установлены важные гарантии защиты их прав и законных интересов при проведении проверок органами по контролю и надзору³.

Одной из таких гарантий является установление ряда процессуальных норм, регламентирующих основания, порядок, сроки проведения контрольных мероприятий, права и обязанности органов государственного контроля. Довольно детально регламентируются вопросы составления графика проведения проверок, принятия должностными лицами распоряжений об их проведении, установление продолжительности контрольного мероприятия, их периодичности и оформления результатов проверок.

Другой важной гарантией прав юридических лиц и индивидуальных предпринимателей при проведении государ-

ственного и муниципального контроля является принцип добросовестности проверяемого лица. Это означает, что для привлечения к ответственности проверяемых лиц контролирующий орган должен доказать не только факт нарушения обязательных требований, но и вину проверяемого в нарушении требований нормативных актов.

В Законе № 294-ФЗ четко определены права и обязанности органов, уполномоченных на осуществление государственного контроля и надзора, муниципального контроля, их должностных лиц, а также порядок их взаимодействия при проведении проверок.

Правительственной комиссией по проведению административной реформы утвержден график подготовки проектов постановлений Правительства РФ в целях реализации Закона № 242-ФЗ (протокол от 14 октября 2011 г. № 126). В 30 важнейших сферах государственной деятельности график предусматривает подготовку положений о государственном контроле (надзоре).

Необходимость осуществления государственного контроля за реализацией переданных полномочий возникла после произведенного в соответствии с законодательством перераспределения государственных функций по уровням государственной власти с определением источников финансирования реализации государственными органами исполнительной власти субъектов России передаваемых им полномочий федеральных органов исполнительной власти.

В настоящее время работа продолжается в тех сферах, где разграничение полномочий не было осуществлено совсем либо было осуществлено недостаточно. Развивающийся процесс разграничения предметов ведения и полномочий потребует разработки предложений по совершенствованию правового регулирования осуществления функций государственного контроля и надзора в части переданных полномочий. Необходима конкретизация законодательства Российской Федерации о порядке осуществления государственного контроля и надзора в целях определения закрытого перечня всех видов государственного контроля и надзора и муниципального контроля с указанием на то, в соответствии с какими нормативными актами такие виды государственного контроля и надзора реализуются. Соответствующие положения должны быть разработаны и утверждены для каждого вида государственного контроля и надзора. В целях организации и проведения контроля за правильным функционированием государственной и муниципальной администрации также были предприняты существенные меры.

В соответствии с Концепцией административной реформы они касались уточнения предмета контроля и его организации. То есть они затрагивали не только соответствия требованиям нормативных правовых актов, но и результативности и эффективности деятельности публичных (государственных и муниципальных) служб.

В рамках повышения эффективности деятельности орга-

нов исполнительной власти и органов местного самоуправления внедрялись результативные принципы организации контроля. Показатели для оценки эффективности и результативности деятельности публичных служб утверждены соответствующими указами Президента РФ⁴.

В ходе вышеупомянутой административной реформы большое внимание уделялось четкому и исчерпывающему процедурно-процессуальному правовому регулированию порядка реализации контрольных функций и полномочий органов государственной власти. Регламентация порядка контрольной деятельности имеет в основном ведомственный характер. Также она находит отражение в административных регламентах публичных структур. Внедрение таких регламентов позволило в определенной степени упорядочить множество процедур, образующих контрольную деятельность, и рационализировать содержание материалов, которые связаны с результатами и сроками исполнения государственными органами своих контрольных функций.

В разделе III Концепции 2011–2013 гг. были предусмотрены мероприятия по дальнейшей оптимизации государственных функций контроля и надзора, состава полномочий органов государственной власти и муниципальных органов, а также отраслевые меры совершенствования разрешительной и контрольно-надзорной деятельности. Признано целесообразным детализировать законодательство Российской Федерации о порядке осуществления государственного контроля

и надзора и муниципального контроля в части установления конкретного перечня всех видов государственного контроля и надзора и муниципального контроля в законодательных актах.

Решения вопроса о дополнении государственного контроля общественным (гражданским) контролем требуют формирования гражданского общества и построения правового государства в России. В разделе IV Концепции 2011–2013 гг. говорится о целесообразности создания механизмов общественного участия в деятельности контрольно-надзорных органов.

Решение поставленной задачи определено в Указе Президента РФ «О Национальном плане противодействия коррупции на 2012–2013 гг. и внесении изменений в некоторые акты Президента Российской Федерации по вопросам противодействия коррупции».

Проведение намеченных мероприятий по созданию эффективной системы государственного контроля и надзора в Российской Федерации ставит и перед наукой финансового права новые исследовательские задачи, которые непосредственно связаны с поиском эффективных правовых и организационных решений по преодолению существующих проблем и выработке новых подходов к организации государственного финансового контроля, а также проблемам его правового регулирования и процедурам его проведения.

Условия для целевого и эффективного использования го-

сударственных финансовых ресурсов обеспечиваются государственным финансовым контролем, также поддерживается необходимый уровень дисциплины участников финансовых правоотношений и обеспечивается прозрачность деятельности государственных органов.

Ряд серьезных организационных проблем в данной сфере ярко высветил развитие бюджетного федерализма, применение новых методов бюджетирования (программный бюджет, новые формы финансового обеспечения государственных услуг). Они связаны с отсутствием должного правового регулирования деятельности органов государственного финансового контроля, отвечающего международным принципам и стандартам, а также конституционным основам разграничения предметов ведения и полномочий государственных органов.

Проблема финансового контроля как самостоятельного государственно-правового института требует исследования его правовой природы, основных функций и признаков, а также особенностей его проявления в соответствующих сферах финансовой деятельности государства.

Поэтому исследование государственного финансового контроля в настоящее время приобретает особую актуальность.

Государственный финансовый контроль представляет собой разновидность государственного (публичного) контроля. Между ними существует взаимосвязь общего и осо-

бенного. Поэтому государственному финансовому контролю присущи те же существенные признаки, что и государственному контролю вообще, а также особые признаки, выделяющие его самостоятельность. Они обусловлены спецификой финансовой деятельности, в которой данный контроль проявляется, а также целями и задачами, которые в силу такой специфики перед ним возникают.

Как правило, выделяют следующие основные признаки, определяющие самостоятельность финансового контроля:

- осуществляется в сфере отношений, складывающихся при образовании, распределении и использовании денежных фондов⁵;
- реализуется лицами, наделенными в соответствии с законодательством контрольными полномочиями;
- осуществляется в целях оценки законности, достоверности и эффективности операций с денежными фондами.

В большинстве работ по финансовому праву понятие финансового контроля сформулировано, как правило, только в отношении контроля за оборотом денежных средств, поступающих в государственный бюджет (федеральный или субъектов РФ, а также государственные внебюджетные фонды) и местный бюджет, с целью их расходования для финансового обеспечения задач и функций государства и местного самоуправления.

Так, Э. А. Вознесенский определяет финансовый контроль как деятельность государственных и общественных

органов, которая состоит в проверке обоснованности процессов формирования и использования централизованных и децентрализованных фондов денежных средств, в целях соблюдения плановых пропорций в расширенном воспроизводстве⁶.

А. Н. Козырин в свою очередь указывает, что «под финансовым контролем надо понимать осуществляемую с использованием специфических организационных форм и методов деятельность государственных органов, а в ряде случаев и негосударственных органов, наделенных законом соответствующими полномочиями в целях установления законности и достоверности финансовых операций, объективной оценки экономической эффективности финансово-хозяйственной деятельности и выявления резервов ее повышения, увеличения доходных поступлений в бюджет и сохранности государственной собственности»⁷.

Финансовый контроль, по мнению В. В. Бесчеревных, представляет собой «контроль за законностью и целесообразностью всех действий и мероприятий, которые осуществляются в процессе планового собирания, распределения и использования государственных денежных средств»⁸.

Наиболее точно и в то же время ёмко, по мнению специалистов в области правового обеспечения государственного управления⁹, формулирует понятие финансового контроля Е. Ю. Грачева. Она определяет его как «регламентирован-

ную нормами права деятельность государственных, муниципальных, общественных органов и организаций, иных хозяйствующих субъектов по проверке своевременности и точности финансового планирования, обоснованности и полноты поступления доходов в соответствующие фонды денежных средств, правильности и эффективности их использования»¹⁰. Данное процитированное понятие охватывает проверку любой финансовой деятельности, осуществляемую публичными органами власти, коммерческими и некоммерческими организациями, созданными в различных организационно-правовых формах, осуществляемую практически всеми заинтересованными субъектами финансового права.

На основе данного определения более полное понятие финансового контроля предлагает Э. Д. Соколова: «Финансовый контроль – это регламентированные нормами финансового права действия государственных, муниципальных, общественных и иных хозяйствующих субъектов, действующих на различных формах собственности, направленные на установление своевременности и правильности финансового планирования, обоснованности и полноты поступления доходов в централизованные и децентрализованные государственные фонды денежных средств, в фонды денежных средств, находящихся в иных формах собственности, а также на проверку законности и эффективности использования денежных, материальных и трудовых ресурсов в стране»¹¹. Здесь следует обратить внимание, что, по мнению уче-

ной, контроль представляет собой совокупность «из определенных действий». Следует учитывать, что в теории управления контроль раскрывается и как функция управления, и как стадия управленческого процесса. Он представляет собой определенный последовательный процесс не только целесообразных действий, но и анализа и оценки ситуации, целеполагания, планирования действий, осуществления действий, анализа результатов действий, которые в итоге и называются деятельностью. Исходя из вышесказанного, можно утверждать, что финансовый контроль включает в себя не только действия, но и иные формы управленческой деятельности.

В БК РФ государственный финансовый контроль определяется как финансовый контроль в сфере бюджетных правоотношений¹².

Таким образом, с учетом анализа определений понятия финансового контроля сформулированных отдельными учеными-правоведами, можно сказать, что государственный финансовый контроль – это:

- 1) форма управленческой деятельности;
- 2) часть финансовой деятельности государства, которая осуществляется уполномоченными на то органами власти;
- 3) контроль над законностью и целесообразностью действий в области образования, распределения и использования централизованных и децентрализованных фондов денежных средств с использованием проверочных мероприя-

тий.

На сегодняшний день также стоит вопрос разграничения контроля и надзора. Между контролем и надзором часть ученых-правоведов не находит различий. Но есть категория исследователей финансового и налогового права, оценивающих деятельность уполномоченных государственных органов по осуществлению государственного финансового контроля, направленную на проверку соблюдения действующего бюджетного, налогового, валютного законодательства, как контрольную деятельность и отличают ее от надзорной. Мы придерживаемся той же позиции и соответствующе аргументируем это.

Основным отличительным признаком контроля от надзора называется признак проверки целесообразности деятельности подконтрольного субъекта. При надзоре осуществляется только проверка законности, а при контрольной деятельности оценивается законность и целесообразность всех действий и мероприятий субъекта.

В. В. Бесчеревных и С. Д. Цыпкин считают, что финансовый контроль направлен на проверку законности и целесообразности всех действий и мероприятий, которые осуществляются в процессе планового собирания, распределения и использования государственных денежных средств¹³.

Финансовый контроль, пишет Е. А. Ровинский, основывается не только на проверке соблюдения принципов обязательности и своевременности поступления платежей в бюд-

жет, но также экономного и расчетливого ведения хозяйства, борьбы с нарушением финансовой дисциплины¹⁴.

Похожего мнения придерживается ряд современных исследователей финансового права – Н. И. Химичева, О. Н. Горбунова, А. С. Емельянов, М. М. Рассолов, Е. Ю. Грачева, М. Ф. Ивлиева, Э. Д. Соколова, – которые также считают, что финансовый контроль направлен на проверку не только законности, но и целесообразности действий в области «образования (применительно к налоговому контролю) денежных средств. Исходя из такого понимания понятия "финансовый контроль", исследователи в области налогового права также определяют понятие "налоговый контроль" как деятельность по проверке законности и целесообразности действий по формированию денежных фондов государства на всех уровнях управления»¹⁵.

В то время как надзор касается только соблюдения законности, контроль направлен на проверку как законности, так и целесообразности действий проверяемого субъекта, в связи с чем, по словам А. В. Брызгалина, понятие «контроль» шире понятия «надзор». Будучи не основанным на отношениях власти и подчинения, надзор направлен не на проверку работы учреждений, а на проверку соблюдения и исполнения правовых предписаний¹⁶. Такую же позицию занимают и И. И. Кучеров, О. Ю. Судаков, И. А. Орешкин и Е. В. Поролло. По их мнению, в процессе налогового контроля

оцениваются не только количественные результаты финансово-хозяйственной деятельности, но и ее, *inter alia*, целесообразность, качество и финансовая устойчивость налогоплательщика как основа для повышения налогового потенциала экономики¹⁷.

По данному признаку деятельность органов финансового контроля по проверке соблюдения финансового законодательства можно определить как деятельность за законностью и целесообразностью действий по формированию, распределению и использованию фондов денежных средств.

Однако признак целесообразности является не единственным критерием, позволяющим отграничить контрольные мероприятия от надзорных.

Еще одним признаком, позволяющим отграничить контрольные мероприятия от надзорных, является признак «инициативности». Так, имманентной характеристикой контрольной деятельности является необходимость осуществления периодического управляющего воздействия, адекватного отклонениям от намеченных промежуточных состояний системы. Для того чтобы иметь точную и своевременную информацию об этих отклонениях, управляющий орган должен либо самостоятельно, по своей инициативе, либо посредством уполномоченного им органа или звена, выполнять постоянное наблюдение за этими отклонениями и производить их анализ¹⁸. При обнаружении же отклонений от поставленных целей (либо при использовании ненадле-

жащих способов их достижения) принимаются меры по их предотвращению и привлечению виновных к ответственности¹⁹. Надзор же характеризуется тем, что надзорный орган не может выступать в качестве инициатора проверки-анализа нарушений закона проводится надзорным органом только по получении информации, свидетельствующей о нарушении законности и требующей принятия мер реагирования²⁰.

Признак инициативности является и аргументом против надзорного характера деятельности органов финансового контроля. Признак инициативности реализуется органами финансового контроля при осуществлении проверочных мероприятий. В отличие от органов надзора (прокуратуры), деятельность органов финансового контроля направлена на постоянную, продолжаемую во времени, проверку соблюдения налогоплательщиками налогового законодательства и не обусловлена поступлением в распоряжение налоговых органов информации, свидетельствующей о совершении правонарушений. Проверка соблюдения финансового законодательства осуществляется по инициативе налоговых органов, посредством процедурно-процессуальной деятельности, основу которой составляют обоснованные и адаптированные приемы, средства и способы. Поскольку постоянный учет и проверка того, как управляемый объект выполняет властные требования и предписания, является сущностной чертой государственного контроля, с этой точки зрения деятельность органов финансового контроля можно назвать контрольной.

Следующим признаком, позволяющим отграничить контроль от надзора, является критерий вмешательства в оперативную деятельность проверяемых и возможности их привлечения к ответственности. Если надзорные органы (например, прокуратура) при осуществлении своей надзорной деятельности вправе лишь обратить внимание на нарушение законности, то контрольные органы вмешиваются в оперативную деятельность подконтрольных субъектов, исправляют выявленные недостатки, непосредственно наказывают виновников²¹.

Такой признак, как вмешательство в оперативную деятельность проверяемых организаций, характерен прежде всего для контроля, но не для надзора.

Данную точку зрения разделяет М. С. Студеникина, по справедливому замечанию которой «полное невмешательство в оперативную деятельность обследуемых объектов характерно только для органов прокурорского надзора»²².

Финансовый контроль также предусматривает вмешательство в оперативную, производственную деятельность подконтрольных субъектов и привлечение их к ответственности. Но особенность рассматриваемых отношений в том, что при осуществлении налогового контроля налоговые органы вмешиваются в деятельность проверяемых субъектов в определенных случаях, и такое вмешательство имеет ограниченный характер.

Во-первых, определенные случаи вмешательства в дея-

тельность налогоплательщиков регламентированы Налоговым кодексом Российской Федерации.

Во-вторых, вмешательство реализуется при определенных условиях. Например: при проведении выездной налоговой проверки, в ходе которой органы финансового контроля вправе истребовать необходимые документы, изымать документы; при получении информации о совершении правонарушения, в целях предотвращения которого налоговым органам разрешено обследовать помещение подконтрольного субъекта, проводить инвентаризацию имущества. Но в таких случаях объектом властного вмешательства может быть охвачена только та деятельность проверяемого субъекта, которая непосредственно связана с выполнением норм права, проверка соблюдения которых осуществляется органом финансового контроля. И если налоговый орган в ходе проверочных мероприятий обнаружит нарушение налогового законодательства, то самостоятельно решает вопрос о привлечении нарушителей налогового законодательства к ответственности.

Исходя из рассмотренных признаков, мы можем сказать, что деятельность органов финансового контроля по осуществлению проверочных мероприятий по своей природе относится к контрольной деятельности, поскольку сочетает в себе признаки и критерии, присущие контролю. Конечно, необходимо сказать, что органы финансового контроля наделены и надзорными функциями, но они стоят за рамками

финансового контроля и осуществляются финансовыми органами исходя из дополнительных полномочий.

Неотъемлемыми частями финансовой деятельности являются государственный и негосударственный финансовый контроль.

При этом внутренний финансовый контроль является разновидностью как государственного, так и негосударственного финансового контроля.

Конечной целью финансового контроля, а также соблюдения финансовой дисциплины должна явиться оптимальная жизнедеятельность гражданина – высшей ценности общества²³. Соответственно, и государственный, и негосударственный финансовый контроль должен осуществляться в интересах всего общества (в случае контроля денежных фондов государства) или в интересах каких-либо хозяйствующих субъектов, общественных групп, общественных образований (денежных фондов организаций, предприятий и учреждений независимо от их организационно-правовых форм; органов местного самоуправления; общественных объединений).

Понятие государственного финансового контроля содержится также в Модельном законе о ГФК, но поскольку модельные законы государств СНГ на территории отдельного государства не носят обязательного характера, а лишь рекомендательный, считать приведенное ниже определение ГФК нормативно установленным невозможно: «Государственный

финансовый контроль – это проверка соблюдения органами государственной власти и органами местного самоуправления, юридическими и физическими лицами действующего национального финансового законодательства, рациональности и эффективности использования государственных финансовых и материальных ресурсов»²⁴. В модельном законе не упоминается внутренний ГФК. Однако в п. 4 ст. 7 говорится о внутриведомственном «административном контроле»: «В органах исполнительной власти в обязательном порядке образуются структурные подразделения, выполняющие функции внутриведомственного контроля».

При этом государственный финансовый контроль включает в себя контроль за исполнением национального государственного бюджета и бюджетов государственных внебюджетных фондов, организацией денежного обращения, использованием государственных кредитных ресурсов, состоянием государственного внутреннего и внешнего долга, государственных резервов, предоставлением финансовых и налоговых льгот, финансовой эффективностью использования государственной собственности, переданной хозяйствующим субъектам в той или иной форме, обращением государственных финансовых средств в кредитно-финансовых организациях.

Государственный финансовый контроль на общегосударственном уровне осуществляется в отношении доходов физических и юридических лиц в целях налогообложения, со-

блюдения установленных законом форм бухгалтерской отчетности всеми хозяйствующими субъектами, соблюдения правил внешнеэкономической и банковской деятельности.

объектом финансового контроля являются возникающие в рамках финансовой деятельности государства бюджетные отношения между участниками бюджетного процесса на всех его стадиях.

БК РФ к таким отношениям относит отношения по составлению и рассмотрению проектов бюджетов всех уровней бюджетной системы Российской Федерации (проектов бюджетов государственных внебюджетных фондов), их утверждению и исполнению, а также контролю за их исполнением.

Предмет финансового контроля составляет деятельность участников бюджетного процесса по надлежащему выполнению возложенных на них обязанностей, исполнение которых обеспечивает достоверное бюджетное планирование и учет, целевое, эффективное и экономное использование бюджетных средств и имущества, своевременное и полное их возмещение.

Государственному (муниципальному) финансовому контролю подвергаются:

- главные распорядители (распорядители, получатели) бюджетных средств, главные администраторы (администраторы) доходов бюджета, главные администраторы (администраторы) источников финансирования дефицита бюджета;
- финансовые органы (главные распорядители (распоря-

дители) и получатели средств бюджета, которому предоставлены межбюджетные трансферты) в части соблюдения ими целей и условий предоставления межбюджетных трансфертов, бюджетных кредитов, предоставленных из другого бюджета бюджетной системы Российской Федерации;

- государственные (муниципальные) учреждения;
- государственные (муниципальные) унитарные предприятия;

- государственные корпорации и государственные компании;

- хозяйственные товарищества и общества с участием публично-правовых образований в их уставных (складочных) капиталах, а также коммерческие организации с долей (вкладом) таких товариществ и обществ в их уставных (складочных) капиталах;

- юридические лица (за исключением государственных (муниципальных) учреждений, государственных (муниципальных) унитарных предприятий, государственных корпораций и государственных компаний, хозяйственных товариществ и обществ с участием публично-правовых образований в их уставных (складочных) капиталах, а также коммерческих организаций с долей (вкладом) таких товариществ и обществ в их уставных (складочных) капиталах), индивидуальные предприниматели, физические лица в части соблюдения ими условий договоров (соглашений) о предоставлении средств из соответствующего бюджета бюджетной систе-

мы Российской Федерации, договоров (соглашений) о предоставлении государственных или муниципальных гарантий;

- органы управления государственными внебюджетными фондами;

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

- кредитные организации, осуществляющие отдельные операции с бюджетными средствами, в части соблюдения ими условий договоров (соглашений) о предоставлении средств из соответствующего бюджета бюджетной системы Российской Федерации²⁵.

Финансовый контроль как вид финансовой деятельности государства обладает функциями, которые обуславливают особенности его проявления в данной сфере финансовых отношений и определяют его как фактор, обеспечивающий нормальное функционирование бюджетной системы Российской Федерации. К таким функциям относятся:

- **информационная**, финансовый контроль позволяет получить оперативную информацию, объективно отражающую состояние деятельности участков бюджетного процесса в ходе составления и рассмотрения проектов бюджетов всех уровней бюджетной системы Российской Федерации (проектов бюджетов государственных внебюджетных фондов), их утверждения и исполнения;

– **аналитическая**, финансовый контроль обеспечивает проверку и критический анализ полученной информации на соответствие деятельности участников бюджетного процесса требованиям БК РФ, финансовых законов и других нормативно-правовых актов по бюджетно-финансовым вопросам. В ходе проверки также определяется рациональность их работы в сфере бюджета и выявляются резервы дальнейшего повышения ее эффективности;

– **функция корректировки** (стабилизации), по мнению В. Г. Афанасьева, контроль – «это труд по наблюдению и проверке соответствия процесса функционирования объекта принятым управленческим решениям – законам, планам, нормам, стандартам, правилам, приказам и т. д.; выявлению результатов воздействия субъекта на объект, допущенных отклонений от требований управленческих решений, от принятых принципов организации и регулирования. Выявляя отклонения и их причины, работники контроля определяют пути коррегирования организации объекта управления, способов воздействия на объект с целью преодоления отклонений, устранения препятствий на пути оптимального функционирования системы»²⁶;

– **правоохранительная**, финансовый контроль как средство обеспечения законности в бюджетной сфере направлен на выявление и пресечение неправомερных действий (бездействия) органов государственной власти, предприятий, учреждений, организаций и их должностных лиц, а также

на привлечение их к ответственности за хищение денежных средств, нецелевое использование бюджетных средств, несвоевременное или неполное выполнение своих обязанностей по возврату бюджетных средств, перечислению их получателям, зачислению на их лицевые счета. По бюджетному законодательству органы государственного финансового контроля либо самостоятельно привлекают к ответственности за нарушение бюджетного законодательства, либо передают все собранные материалы в правоохранительные органы;

– **профилактическая**, является важной предпосылкой оптимального функционирования всей бюджетной системы Российской Федерации, целевого и эффективного использования бюджетных средств, укрепления бюджетной дисциплины.

Мерой профилактического характера в финансовой деятельности государства и муниципальных образований является предварительный финансовый контроль.

Предварительный финансовый контроль, проводимый до осуществления распорядительных финансовых действий, служит мерой воздействия на субъектов финансовых отношений не допускать совершения противоправных действий, принятие мер запретительного характера до совершения противоправных действий, выдача органами государственного финансового контроля предписаний об устранении нарушений бюджетного законодательства.

Устранение причин и условий совершений противоправных действий в финансовой сфере осуществляется путем совершенствования законодательства, разъяснения законодательства в средствах массовой информации.

Основными, наиболее важными принципами, ключевыми для эффективного осуществления контрольных мероприятий, реализуемыми в методах как государственного, так и негосударственного финансового контроля, являются прежде всего законность, независимость, объективность.

Законность предполагает проведение контрольных мероприятий в полном соответствии с законодательством Российской Федерации. Это касается как соблюдения контролирующими органами и организациями своих полномочий, предписанных нормативными актами, так и строгого следования правовым нормам собственно при осуществлении контрольных мероприятий.

Независимость, служащая основой объективности контроля, означает прежде всего независимость выводов и заключений проверяющего субъекта. На итоги контроля не должны влиять какие-либо факторы, препятствующие объективной оценке фактической ситуации.

Объективность финансового контроля предполагает ориентацию контрольных мероприятий на получение максимально объективного и непредвзятого результата, наиболее полно отражающего реальную ситуацию с финансовой отчетностью организации.

В модельном законе перечислены принципы осуществления государственного финансового контроля, которыми являются:

- а) законность;
- б) объективность;
- в) гласность при условии соблюдения государственной, коммерческой и иной охраняемой законом тайны;
- г) системность и плановость в деятельности органов государственного финансового контроля с целью наиболее полного охвата контрольными мероприятиями всех направлений финансовой деятельности государства.

При этом принципами организации государственного финансового контроля являются:

- а) разграничение деятельности органов государственного финансового контроля в соответствии с установленным национальным законодательством разграничением функций и полномочий органов законодательной и исполнительной власти;
- б) разграничение функций и полномочий между органами общегосударственного финансового контроля и территориальными органами государственного финансового контроля;
- в) функциональная, организационная, персональная и финансовая независимость органов государственного финансового контроля и их должностных лиц от объектов контроля;
- г) координация деятельности органов государственного

финансового контроля с целью исключения дублирования в их деятельности и обеспечения единой системы государственного финансового контроля на всех уровнях государственной власти²⁷.

Существует множество оснований классификации видов финансового контроля. Наиболее общая классификация видов финансового контроля предложена С. О. Шохиным: государственный и негосударственный (аудит)²⁸.

Н. И. Химичева, с учетом правового статуса осуществляющих финансовый контроль субъектов, выделяет следующие виды финансового контроля: государственный, который может быть федеральным и региональным; муниципальный; общественный и аудиторский²⁹.

Е. Ю. Грачева и О. Н. Горбунова занимают близкую ей позицию, выделяя государственный, муниципальный, внутрифирменный (внутрихозяйственный) и аудиторский виды финансового контроля³⁰. В учебнике под редакцией С. В. Запольского выделяют внутренний (внутрихозяйственный), ведомственный, независимый (аудиторский), общественный (гражданский), государственный (внешний) и муниципальный виды финансового контроля³¹.

В соответствии со ст. 265 БК РФ государственный (муниципальный) финансовый контроль подразделяется на внешний и внутренний³².

Внешний государственный (муниципальный) финансо-

вый контроль в сфере бюджетных правоотношений является контрольной деятельностью соответственно Счетной палаты, контрольно-счетных органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований (далее – органы внешнего государственного (муниципального) финансового контроля).

Внутренний государственный (муниципальный) финансовый контроль в сфере бюджетных правоотношений является контрольной деятельностью Федеральной службы финансово-бюджетного надзора, органов государственного (муниципального) финансового контроля, являющихся соответственно органами (должностными лицами) исполнительной власти субъектов Российской Федерации, местных администраций (далее – органы внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля), Федерального казначейства (финансовых органов субъектов Российской Федерации или муниципальных образований).

В зависимости от времени проведения он может быть предварительным, текущим и последующим. Такие виды контроля свойственны деятельности всех контролирующих органов. Обращается внимание на предварительный и последующий контроль в ст. 265 БК РФ:

– предварительный контроль осуществляется в целях предупреждения и пресечения бюджетных нарушений в процессе исполнения бюджетов бюджетной системы Российской Федерации.

– последующий контроль осуществляется по результатам исполнения бюджетов бюджетной системы Российской Федерации в целях установления законности их исполнения, достоверности учета и отчетности.

Можно выделить обязательный и инициативный финансовый контроль. Если обязательный проводится в силу требований законодательства или по решению компетентных государственных органов, то инициативный финансовый контроль проводится по решению хозяйствующих субъектов.

Обычно считается, что государственный и негосударственный финансовый контроль классифицируют в зависимости от контролирующих лиц – от субъектов, его осуществляющих.

1. Государственный финансовый контроль, осуществляемый за счет контролирующего субъекта:

а) Президент Российской Федерации (Контрольное управление Президента РФ и другие управления Администрации Президента РФ, полномочные представители Президента РФ в федеральных округах);

б) законодательные (представительные) органы государственной власти федерального и регионального уровня (Федеральное Собрание РФ и подотчетная ему Счетная палата; законодательные органы субъектов РФ и создаваемые ими контрольно-счетные органы субъектов РФ);

в) государственные органы исполнительной власти общей

компетенции федерального и регионального уровня (Правительство РФ, правительства и администрации субъектов РФ);

г) Центральный банк России;

д) государственные органы исполнительной власти межотраслевой и специальной компетенции федерального и регионального уровня (Министерство финансов РФ, федеральные органы государственного финансового контроля исполнительной власти и их территориальные органы; контрольные органы исполнительной власти субъектов РФ; практически все иные органы исполнительной власти).

2. Негосударственный финансовый контроль подразделяется на муниципальный, внутрихозяйственный, аудиторский и общественный. По справедливому высказыванию В. В. Котова муниципальный контроль можно отнести к негосударственному финансовому контролю «условно, поскольку он регулируется нормами публичного права»³³.

Исходя из перечисленных субъектов, осуществляющих ГФК, наглядно видно, что современная система государственного финансового контроля образована на принципе разделения властей и видоизменяется в соответствии с происходящими реформами. Она основана на нормах финансового контроля, содержащихся в Конституции РФ. В 90-х гг. в ее состав вошли: Счетная палата, комитеты и комиссии, образуемые Советом Федерации и Государственной Думой. Контрольные функции в области финансов осуществляют

также законодательные (представительные) органы государственной власти субъектов Российской Федерации и представительные органы местного самоуправления. С 1 октября 2011 г. вступил в силу Федеральный закон от 7 февраля 2011 г. № 6-ФЗ «Об общих принципах организации и деятельности контрольно-счетных органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований». Нормы названного закона позволяют выстроить единую систему контрольно-счетных органов Российской Федерации, координацию их действий на региональном и федеральном уровнях, более тесного их взаимодействия.

В целях повышения эффективности президентского контроля в ведении Президента Российской Федерации осуществляет деятельность специальный контрольный орган – Контрольное управление Президента Российской Федерации, преобразованное из Контрольного управления Администрации Президента Российской Федерации, составной частью компетенции которого является и финансовый контроль.

На Центральный банк, в силу специфики его правового положения, соединяющего статус органа государственного управления и юридического лица, возложен надзор за деятельностью коммерческих банков и других кредитных учреждений.

Важное значение, в силу своей повседневности, регулярности и систематичности, имеет финансовый контроль, осу-

существляемый федеральными органами исполнительной власти, деятельность которых специально направлена на область финансов. К ним относятся Министерство финансов Российской Федерации и находящиеся в его ведении Федеральная налоговая служба, Федеральное казначейство и Федеральная служба финансово-бюджетного надзора, а также Федеральная служба по финансовому мониторингу, руководство деятельностью которой осуществляют непосредственно Президент Российской Федерации и Федеральная таможенная служба, руководство деятельностью которой осуществляет непосредственно Правительство Российской Федерации. Соответствующие органы финансового контроля имеются и на уровне субъектов Российской Федерации.

Государственные органы исполнительной власти отраслевой и специальной компетенции осуществляют внутренний (ведомственный) финансовый контроль. Он включает в себя контроль федеральных министерств, служб и агентств за деятельностью входящих в их систему федеральных государственных предприятий, федеральных государственных бюджетных или казенных учреждений, а также финансовый контроль за управлением государственным имуществом. Аналогичный ведомственный финансовый контроль осуществляется и на региональном уровне. Его осуществляют самостоятельные структурные контрольно-ревизионные подразделения (управления, отделы, группы) министерств, ведомств, подчиненные непосредственно руководителям этих

органов.

Можно сделать вывод о том, что основной тенденцией в развитии разновидностей государственного финансового контроля за последние несколько лет является расширение круга собственных (внутренних) полномочий; создание обширной правовой базы, регулирующей практически все сферы жизнедеятельности государства. Произошло существенное изменение системы субъектов финансового контроля за счет вновь созданных государственных органов власти и управления. Основной задачей органов исполнительной и законодательной (представительной) власти на современном историческом этапе стало обеспечение эффективных механизмов управления экономикой и финансами на федеральном, региональном и местном уровнях, осуществление самостоятельной экономической политики в соответствии с экономическими интересами развития конкретных территорий, осуществление возможности действенного контроля за собственными бюджетными ресурсами.

Конец ознакомительного фрагмента.

Текст предоставлен ООО «ЛитРес».

Прочитайте эту книгу целиком, [купив полную легальную версию](#) на ЛитРес.

Безопасно оплатить книгу можно банковской картой Visa, MasterCard, Maestro, со счета мобильного телефона, с платежного терминала, в салоне МТС или Связной, через PayPal, WebMoney, Яндекс.Деньги, QIWI Кошелек, бонусными картами или другим удобным Вам способом.