

ОСНОВНЫЕ ЭЛЕМЕНТЫ СИСТЕМЫ ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ

В статье рассматриваются основные элементы системы финансового контроля, организованного заинтересованным пользователем, на примере организации государственного бюджетного финансового контроля раскрывается сущность каждого элемента, иллюстрируются последствия пренебрежительного отношения к отдельным элементам для системы финансового контроля в целом, а также для финансовых результатов деятельности заинтересованного пользователя.

Ключевые слова: финансы, финансовый контроль, государственный финансовый контроль, бюджетный контроль, заинтересованный пользователь.

Одним из нововведений нового Федерального закона о бухгалтерском учете является требование об обязательной организации хозяйствующим субъектом внутреннего финансового контроля [1, ст. 19], причем независимо от его (субъекта) организационно-правовой формы. Это требование, с одной стороны, показывает положительную тенденцию изменения отношения государства к финансовому контролю как к обязательному атрибуту системы управления, а с другой — заставит многих собственников и наемных руководителей озаботиться организацией этого контроля у себя на предприятии, в организации, фирме (далее везде будем употреблять термин «предприятие»).

Правда, существует опасность, что многие из них, учитывая отсутствие каких-либо требований и стандартов, ограничатся только видимостью финансового контроля. Такой подход нежелателен и даже опасен. Финансовый контроль при неправильной организации способен отрицательно влиять на деятельность предприятия. За иллюстрациями далеко ходить не надо. Очень часто мы сегодня по телевизору или из других средств массовой информации слышим о необходимости как-то ограничить финансовый контроль как государственный, так и иной в связи с тем, что он является помехой в осуществлении развития бизнеса.

Такие стремления есть результат формального, а главное бессистемного подхода к организации и осуществлению финансового контроля.

Система финансового контроля, как и все другие системы, представляет собой совокупность взаимосвязанных элементов. По нашему мнению, элементами системы финансового контроля любого уровня от государственного финансового контроля до финансового контроля на уровне домохозяйства являются:

- интерес заинтересованного пользователя;
- принципы организации финансового контроля;
- модель организации финансового контроля;

* © Лукин А.Г., 2013

Лукин Андрей Геннадьевич (Lagufk@mail.ru), кафедра общего и стратегического менеджмента Самарского государственного университета, 443011, Российская Федерация, г. Самара, ул. Акад. Павлова, 1.

– механизмы реализации информации, полученной в результате финансового контроля.

Все элементы системы взаимосвязаны и активно влияют друг на друга (рис. 1).

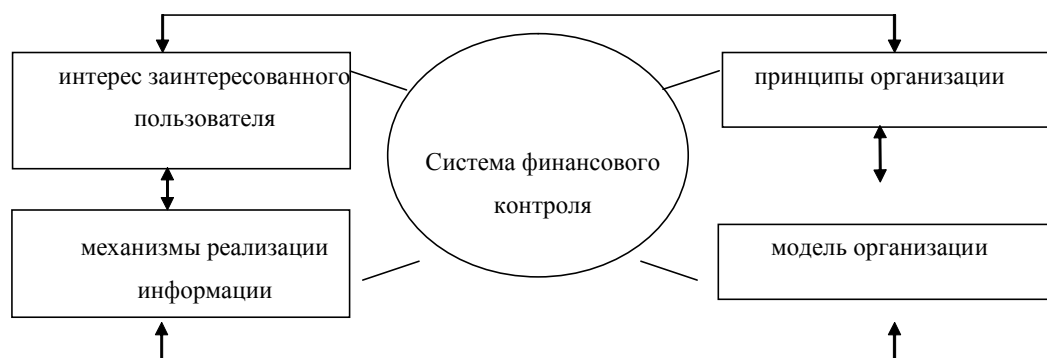


Рис 1. Элементы системы финансового контроля

Каждый элемент системы финансового контроля тоже система. Интерес заинтересованного пользователя – это система правил и технологий, положенная в основу деятельности государства или предприятия, его цели и задачи, требования к результатам, которые позволяют контролировать соблюдение этих правил, в том числе структура управления и выбранный способ осуществления финансового контроля. Интерес пользователя оказывает решающее влияние на все остальные элементы системы финансового контроля.

Принципы организации финансового контроля могут быть разнообразны. Они напрямую зависят от интереса пользователя. Однако существует ряд принципов, без соблюдения которых невозможно достижение целей финансового контроля. Их мы рассмотрим далее.

Модель организации финансового контроля во многом зависит от принятой структуры управления субъекта хозяйствования, принципов, заложенных в основу системы финансового контроля и состава информации, требуемой заинтересованному пользователю.

Механизмы реализации информации, полученной в результате финансового контроля, важнейший элемент всей системы. Как бы хорошо ни был организован процесс осуществления контроля, если его информация остается невостребованной, то вся система работает вхолостую.

Отсутствие любого из этих элементов превращает систему в набор деталей и не приводит к достижению поставленных перед контролем целей. Наиболее ярко проявилось это в государственном бюджетном контроле, организованном сегодня в Российской Федерации.

Интерес пользователя реализован в Бюджетном кодексе Российской Федерации. Он выражается исключительно в заботе государства о строгом соблюдении бюджетного процесса. Задача удержания всех участников бюджетного процесса в рамках единых правил, в том числе и за счет осуществления государственного бюджетного контроля, была решена еще в середине прошлого десятилетия. Сегодня вызывают тревогу другие угрозы государственным финансовым средствам, такие как так называемые откаты, обналичка фонда оплаты труда, приобретение за бюджетный счет предметов роскоши, причем строго соблюдая все процедуры, утвержденные в бюджетном процессе и т. д. Однако за этот период изменения интереса пользователя в лице государства не произошло, что наложило отпечаток на весь механизм государственного бюджетного контроля.

Единых принципов организации государственного бюджетного контроля в Бюджетном кодексе нет, они изложены в различных документах и для разных органов. Так для Счетной палаты Российской Федерации в качестве принципов *осуществления контроля* названы законность, объективность, независимость и гласность [2, ст. 3]. Для контрольно-счетных органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований названы принципы *деятельности*, которыми являются те же законность, объективность, независимость и гласность, и добавлена эффективность [3, ст. 4]. Но это для органов государственного финансового контроля законодательной ветви власти Российской Федерации.

Для органов государственного финансового контроля исполнительной ветви власти, которую представляют Росфиннадзор в качестве вневедомственного контроля и органы ведомственного (внутреннего) финансового контроля главных распорядителей (распорядителей) средств бюджетов, принципы *осуществления контрольной деятельности* утверждены только для органов ведомственного (внутреннего) финансового контроля, и ими являются независимость; профессиональная компетентность, должная тщательность [5, пп. 8–11].

Выбранная модель организации государственного финансового контроля представляет собой набор несвязанных между собой органов государственного финансового контроля, наделенных полномочиями на осуществление контрольной деятельности и применение санкций и фактически предоставленных самим себе (рис. 2).

Обращает на себя внимание отсутствие горизонтальных связей между органами, осуществляющими государственный финансовый контроль в бюджетной сфере.

Механизмы реализации результатов государственного финансового контроля направлены на удовлетворение интереса пользователя, а значит, на контроль соблюдения бюджетного процесса. Анализ ответственности, предусмотренной за нарушение бюджетного законодательства, показывает, что 27 из 29 видов нарушений (93 %), за которые Бюджетным кодексом РФ предусмотрены те или иные санкции, это нарушения процесса планирования, выделения и доведения бюджетных средств до получателей средств бюджетов, и только 2 – нарушения порядка использования и расходования бюджетных средств. Одно из них – нецелевое использование бюджетных средств, а другое – осуществление государственных или муниципальных закупок с нарушением установленного порядка [1, ст. 289–301]. При этом последнее можно также отнести к процессуальным нарушениям.

В настоящее время цель, поставленная авторами Бюджетного кодекса Российской Федерации на рубеже XX и XXI веков, – заставить все субъекты бюджетного процесса Российской Федерации действовать по единым правилам, в рамках одинаковых процессов на всей территории страны достигнута. Об этом говорят и материалы вневедомственного государственного финансового контроля. Сегодня процесс никто не нарушает. Поэтому неудивительно, что из всех предусмотренных Бюджетным кодексом Российской Федерации видов нарушений реально выявляется только одно – нецелевое использование бюджетных средств.

Пора бы пересмотреть интерес пользователя. Как следует из доклада Росфиннадзора и материалов Счетной палаты, контролирующие органы сталкиваются уже с другими нарушениями, за которые санкции не предусмотрены. Например, более 50 % выявленных Росфиннадзором сумм нарушений в 2010 году связаны с нарушениями правил ведения бюджетного учета, около 10 % – нарушения правил учета государственного имущества, около 3 % – «неэффективное» использование бюджетных средств, около 30 % – прочие нарушения бюджетного законодательства и только около 0,5 % – нецелевое использование средств бюджетов.

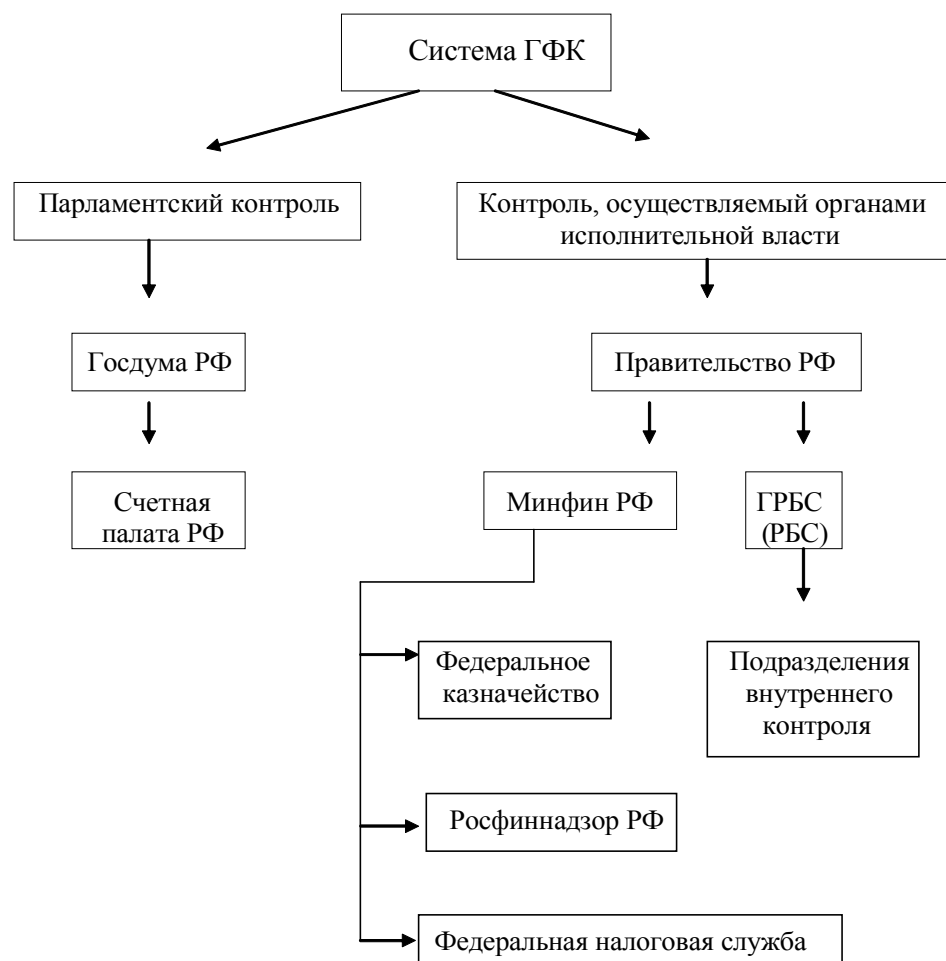


Рис. 2. Система государственного финансового контроля в бюджетной сфере Российской Федерации

Обращает на себя внимание тот факт, что наибольшее количество нарушений выявлено в четко регламентированном секторе – финансовом или бухгалтерском учете. Здесь существуют ясные и понятные правила, однако отсутствуют санкции.

При этом государство исходило из определения, что финансовый контроль есть деятельность специализированных органов власти [14]. Поэтому осуществление финансового контроля и реализация полученных результатов стали исключительно делом этих самых органов. Их наделили некоторыми полномочиями карать и успокоились. Они сами получают информацию и сами же ее реализуют.

Вследствие самоустранения Минфина России и ГРБС, остается невостребованной информация, которую получают органы ГФК в результате своей деятельности, то есть фактически исключена важнейшая составляющая сути финансового контроля – информационная составляющая. Эту информацию органы ГФК не могут эффективно реализовать в рамках своих полномочий (например, вопросы дисциплинарного воздействия на руководителей – нарушителей бюджетного законодательства или сокращения бюджетных ассигнований организациям, допустившим такое нарушение), а на ГРБС такой обязанности не возложено.

В России есть уникальный опыт народнохозяйственного контроля, где система реагирования на информацию, полученную от контролирующих органов, затрагивала всю вертикаль власти вплоть до высших ее эшелонов или так называемых сегодня топ-менеджеров.

Но это вневедомственный контроль. По заявлениям авторов бюджетной реформы было принято решение отказаться от глобального нормирования и в рамках ее третьего этапа сделать упор на ответственность главных распорядителей средств бюджетов как основных исполнителей бюджетов, при этом предполагается «...дать органам исполнительной власти, которые ответственны за реализацию отраслевой (и бюджетной) политики, некую свободу в их бюджетных полномочиях, которую они могут использовать для достижения конкретной цели...» [14].

В 2008 году в Бюджетный кодекс Российской Федерации были внесены соответствующие изменения. В частности, дополнительно к полномочиям главных распорядителей (распорядителей) по организации и осуществлению внутреннего контроля им было предоставлено право (не обязанность) на осуществление внутреннего аудита [1, ст. 270.1]. Правда, декларацией права все и завершилось. По данным Счетной палаты Российской Федерации, в 2010 году только у 26 из 112 проверенных главных распорядителей средств федерального бюджета были организованы самостоятельные подразделения внутреннего финансового контроля, что составляет только 23,2 %. У 55 главных распорядителей средств федерального бюджета отсутствовали утвержденные ведомственные стандарты и методики проведения финансового контроля [7, с. 33].

При этом, по данным Счетной палаты Российской Федерации, органами внутреннего контроля главных распорядителей бюджетных средств было выявлено финансовых нарушений на общую сумму 58,2 млрд. руб. или 4,6 % в сравнении с объемами нарушений, выявленных внешними контролерами. Такое сравнение свидетельствует о низкой эффективности внутреннего контроля и аудита, организованного главными распорядителями бюджетных средств, а также о том, что среди руководителей главных распорядителей (распорядителей) бюджетных средств мало заинтересованных пользователей информации

Таким образом, в силу отсутствия интереса пользователя – государства, несмотря на достаточно продолжительный период функционирования, система государственного бюджетного контроля так и не сложилась. Сегодня в научной среде широко обсуждается проблема совершенствования государственного финансового контроля. При этом во главу угла ставится вопрос о том, кто должен возглавить систему государственного финансового контроля – Счетная палата Российской Федерации или Росфиннадзор, то есть предлагается оставить все как есть и найти крайнего, кто бы нес ответственность за все финансовые и бюджетные нарушения, допускаемые распорядителями и получателями бюджетных средств.

Результат такого отношения сказался на суммах финансовых потерь. Счетной палатой Российской Федерации [7, с. 33] и Росфиннадзором [8, разд. IV] в 2010 году было выявлено нарушений в бюджетной сфере на общую сумму 1 258 млрд руб. Для сравнения в 2010 году доходы самого богатого региона Российской Федерации г. Москвы, по данным Минфина России, составили 1 127 млрд руб. [12]. В 2012 году эта сумма выросла уже до 1 531 млрд руб. или полутора триллионов, а, например, ущерб от финансовых преступлений, совершенных в Министерстве обороны Российской Федерации и вскрытых в 2012 году, предстоит еще подсчитать. Иными словами, в среднем за каждый год из последних трех лет потери государства от финансовых нарушений составляют около 7 %. Необходимо учитывать, что Счетная палата Российской Федерации и Росфиннадзор проверяют еже-

годно не более 40 % от суммы всех бюджетных расходов. Значит, сумму нарушений можно смело удваивать (см. таблицу).

Таблица

Итоги деятельности Счетной палаты Российской Федерации и Росфиннадзора в 2010–2012 гг., млрд руб.

Наименование органа ГФК	Год	Всего расходов бюджетов	Выявлено нарушений						
			Всего	Нецелевое использование средств бюджетов	Ведение бюджетного (бухгалтерского) учета	Учет и использование государственного и муниципального имущества	Прочие нарушения, требующие возмещения бюджетных средств	Нарушения законодательства о размещении заказов для гос. и муницип. нужд	Прочие
Счетная палата	2010	17 616,7	483,9	1,6	13,2	10,0	2,3	42,6	414,2
	2011	19 994,6	718,0	1,2	65,3	15,5	11,0	238,5	386,5
	2012	22 825,8	781,4	1,2	16,6	8,2	4,5	130,7	620,2
Росфиннадзор	2010	17 616,7	774,1	3,6	389,0	82,7	65,9		232,9
	2011	19 994,6	522,2	2,8	221,2	50,2	78,8		169,2
	2012	22 825,8	749,6	3,2	656,3		88,4		1,7
ИТОГО	2010	17 616,7	1 258,0	5,2	402,2	92,7	68,2	42,6	647,1
	2011	19 994,6	1 240,2	4,0	286,5	65,7	89,8	238,5	555,7
	2012	22 825,8	1 531,0	4,4	672,9	8,2	92,9	130,7	621,9
ВСЕГО	3 года	60 437,1	4 029,2	13,5	1 361,6	166,6	250,9	411,8	1 824,7

По данным Росфиннадзора, в 2010 году им было выявлено нарушений на общую сумму более 774 млрд руб. При этом в 2005 году эта сумма составляла около 150 млрд руб. [6], то есть за 5 лет количество выявленных нарушений возросло более чем в 5 раз. Возмещено в доходы бюджетов бюджетной системы Российской Федерации в 2010 году только 50 % денежных средств, использованных с нарушениями, а по средствам федерального бюджета – 39 % [8, разд. IV]. В 2012 году было выявлено нарушений при использовании средств федерального бюджета на общую сумму 642,9 млрд руб., что составляет почти 3 % от общей суммы расходов федерального бюджета. А возмещено и исправлено только на сумму 255,33 млрд руб. или те же 39 %, то есть, безвозвратных потерь только из федерального бюджета 60 % из выявленных нарушений, или почти 2 % от общей суммы расходов. При этом проверено было только 21 % от всей суммы расходов. Если следовать тенденции, то получается около 10 % безвозвратных потерь [11]. Любой бы частный собственник от результатов такого отношения к информации финансового контроля уже бы разорился и обанкротился.

Подводя итог вышесказанному, необходимо отметить, что сегодня нельзя говорить о сложившейся системе государственного финансового контроля в бюджетной сфере. Интерес заинтересованного пользователя направлен не на устранение угроз, которые выявляют органы государственного финансового контроля. Как следствие, не сформулированы единые принципы организации бюджетного контроля, поэтому не представляется возможным определить с организационной моделью его осуществления, что вызвало к жизни большое количество контролирующих органов, не связанных между собой, но формально представляющих информацию одному заинтересованному пользователю – государству. Отсутствие механизма реализации со стороны органов управления делает бесполезной информацию государственного

финансового контроля, поэтому суммы выявленных нарушений не уменьшаются, а ежегодно увеличиваются, так как никого не настораживают.

По нашему мнению, приведенный пример наглядно показывает, что просто декларировать наличие финансового контроля и организовать специализированные подразделения, пусть даже наделенные какими-то исключительными полномочиями, недостаточно. Отсутствие системного подхода и заинтересованности в информации, предоставляемой финансовым контролем, сведет на нет все старания. Кроме того, этот пример показывает важность каждого элемента системы финансового контроля и взаимосвязь между ними.

К сожалению, не все заинтересованные пользователи понимают сегодня необходимость именно системного подхода к организации финансового контроля. Многим кажется, что достаточно обозначить специализированное подразделение и все само собой устроится. Результатом такого взгляда на финансовый контроль является, как правило, разочарование и даже ненависть к финансовому контролю как явлению неэффективному, мешающему осуществлению деятельности предприятия. Только при правильном, вдумчивом и системном подходе финансовый контроль превращается в реального и незаменимого помощника.

Библиографический список

1. Бюджетный кодекс Российской Федерации. Доступ из СПС «КонсультантПлюс».
2. Федеральный закон от 11.01.1995 г. № 4-ФЗ «О Счетной палате Российской Федерации». URL: <http://www.base.garant.ru>.
3. Федеральный закон от 07.02.2011 № 6-ФЗ «Об общих принципах организации и деятельности контрольно-счетных органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований». URL: <http://www.base.garant.ru>.
4. Федеральный закон от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете». URL: <http://www.base.consultant.ru>.
5. Положение о требованиях к деятельности по осуществлению государственного финансового контроля, утверждено приказом Минфина России от 25.12.2008 г. № 46н. URL: <http://www.businesspravo.ru>.
6. Итоги деятельности Росфиннадзора за 2005 год. Направления деятельности службы в 2006–2008 годах. Материалы интернет-конференции в компании «Гарант» 31.01.2006 г. URL: <http://www.garant.ru/action/conference/10113>.
7. Итоги работы Счетной палаты Российской Федерации в 2010 году и основные направления деятельности в 2011 году. URL: <http://www.ach.gov.ru/ru/revision/reports-by-years/?id=635>.
8. Доклад ФС ФБН «Об осуществлении контроля и надзора в финансово-бюджетной сфере, надзора за исполнением законодательства Российской Федерации о финансово-бюджетном контроле и надзоре органами финансового контроля федеральных органов исполнительной власти, органов государственной власти субъектов Российской Федерации и органов местного самоуправления, контроля за соблюдением валютного законодательства Российской Федерации и актов органов валютного регулирования, а также внешнего контроля качества работы аудиторских организаций, определенных Федеральным законом «Об аудиторской деятельности», и об эффективности такого контроля и надзора. URL: <http://rosfinnadzor.ru/project/index/1233>.
9. Степашин С.В. Доклад Председателя Счетной палаты Российской Федерации на пленарном заседании Государственной Думы по итогам работы Счетной палаты в 2011 году. URL: <http://www.fcinfo.ru/themes/basic/materials-document>.
10. Отчет о работе Счетной палаты Российской Федерации в 2012 году. URL: <http://www.ach.gov.ru/ru/revision/reports-by-years>.

11. Доклад ФС ФБН «О результатах за 2012 год и основных направлениях деятельности на 2013–2016 гг. URL: http://www.rosfinnadzor.ru/work/pokazateli_deyatelnosti.

12. Исполнение консолидированных бюджетов субъектов Российской Федерации в 2010 году/ URL: http://info.minfin.ru/region_compare.php.

13. Лукин А.Г., Основные характеристики сущности финансового контроля // Основы экономики, управления и права. 2012. № 3 (3). С. 43–46.

14. Нестеренко Т.Г. Выступление на Всероссийской научно-практической конференции «Практика осуществления ведомственного финансового контроля и аудита». Уфа, 2006.

*A.G. Lukin**

BASIC ELEMENTS OF THE SYSTEM OF FINANCIAL CONTROL

In the article the basic elements of the system of financial control organized by the interested user are considered, on the example of organization of state budgetary financial control the essence of each element is revealed, the consequences of negligence to separate elements for the system of financial control as a whole, and also for the financial results of activity of the interested user are illustrated.

Key words: finance, financial control, state financial control, budgetary control, interested user.

* *Lukin Andrey Gennadievich* (Lagufk@mail.ru), the Dept. of General and Strategic Management, Samara State University, Samara, 443011, Russian Federation.