

Ключевые слова:

государственный финансовый контроль, формирование, система, законодательная база, органы контроля, методы контроля

Л. Н. Овсянников, к. э. н., ведущий научный сотрудник Центра бухгалтерского учета, аудита и государственного финансового контроля НИФИ АБиК Минфина России (e-mail: nifi@abik.ru)

Ключевые проблемы формирования системы государственного финансового контроля

Государственный финансовый контроль — неотъемлемая составляющая современного государственного устройства. Без квалифицированного финансового контроля не может быть эффективной власти. Организация системы контроля определяется уровнем развития экономики, особенностями политического строя и историческими традициями страны.

В 2002 г. в Москве проходил V Конгресс Европейской организации высших органов финансового контроля (ЕВРОСАИ). Выступая перед его участниками, Президент Российской Федерации В. В. Путин заявил, что одним из приоритетов власти нашей страны является «развитие действенной системы государственного финансового контроля. Ее важнейшая задача — повышение эффективности власти, в том числе за счет предоставления обществу объективной информации о качестве работы государственных институтов»¹.

Определенность заявления базировалась на данных изучения зарубежного опыта, подкреплялась мнением ведущих специалистов, учитывала результаты уже сделанных шагов постсоветской России в этом направлении.

Основные принципы организации и осуществления государственного финансового контроля, выработанные мировым сообществом, закреплены в Лимской декларации руководящих принципов контроля Международной организации высших контрольных органов (ИНТОСАИ). Она начинается словами: «Организация контроля является обязательным элементом управления общественными финансовыми средствами, так как такое управление влечет за собой ответственность перед обществом»².

¹ Путин В. В. Выступление Президента Российской Федерации на V конгрессе Европейской организации высших органов финансового контроля. — Москва, 27 мая 2002 г. / Официальный сайт Президента России (www.kremlin.ru/events/550.html).

² Лимская декларация руководящих принципов контроля (Принята IX Конгрессом ИНТОСАИ в 1977 г.) — Ст. 1. Цель контроля. — Цит. по Степашин С. В. и др. Государственный финансовый контроль: учебник для вузов. — СПб.: Питер, 2004. — С. 506.

В одном из первых значимых монографических исследований о государственном финансовом контроле в постсоветский период подчеркнуто, что «во всех развитых зарубежных странах существует сложившаяся и довольно эффективная система государственного финансового контроля, функции и структура которого различаются в зависимости от формы правления, принятого в государстве»³.

Ко времени проведения V конгресса ЕВРОСАИ среди российских ученых-экономистов и специалистов финансового контроля уже было основательно аргументировано и широко распространено мнение, что «создание в России эффективной системы государственного финансового контроля является требованием сегодняшнего дня. Без такой системы невозможно построить сильное, эффективное и по-настоящему демократическое государство»⁴. Система «должна быть построена на единых принципах функционирования и решения поставленных задач, с четким определением органов контроля и разделением функций и полномочий каждого из них»⁵.

Задачи и организация контроля были определены Указом Президента Российской Федерации от 25 июля 1996 г. № 1095 «О мерах по обеспечению государственного финансового контроля в Российской Федерации». Активно действовала Счетная палата Российской Федерации, ставшая первым в истории страны конституционным органом государственного финансового контроля. Продолжало уверенно работать Контрольно-ревизионное управление Минфина России. Оно осталось единственной государственной службой, обладавшей многолетней практикой ревизий финансово-хозяйственной деятельности, квалифицированной проверки законности расходования государственных средств.

С учетом всех этих обстоятельств Президент России сообщил участникам конгресса, что все необходимые элементы системы государственного финансового контроля в России практически сформированы, а сама система находится в стадии становления.

Прошло семь лет. Формирование системы государственного финансового контроля в стране все еще продолжается. Многие проблемы этого сложного процесса остаются нерешенными, и до его завершения почти так же далеко, как и в тот год, когда были сказаны процитированные слова В. В. Путина.

На крупном международном форуме государственных ревизоров в 2008 г. ситуация в нашей стране была охарактеризована так: «до настоящего времени в России отсутствует законодательно установленная единая система государственного финансового контроля. В соответствии с Бюджетным кодексом и другими законодательными актами государственный финансовый контроль осуществляют многочисленные органы, деятельность которых не координируется, а выполняемые ими функции нередко дублируют друг друга»⁶.

³ Жуков В. А., Опенышев С. П. *Государственный финансовый контроль*. — М.: 1999. — С. 89.

⁴ Бурцев В. В. *Организация системы государственного финансового контроля в Российской Федерации: теория и практика*. — М.: ИТК «Дашков и К», 2002. — С. 454.

⁵ Пансков В. Г. *О некоторых вопросах государственного финансового контроля в стране // Финансы*. — 2002. — N 5. — С. 58.

⁶ Семиколенных А. *Управление высшими органами финансового контроля. Выступление на семинаре Европейской организации высших органов финансового контроля (ЕВРОСАИ). Берлин, 9-11 апреля 2008 г. // Бюлетень Счетной палаты РФ*. — 2008. — № 5. — С. 6.

Прошедший год ничего не изменил. В одном из современных учебников для будущих финансистов «Бюджет и бюджетная система» отсутствие единой системы государственного финансового контроля определяется как недостаток организации бюджетного процесса в нашей стране. Авторы убеждены, что «модернизация системы бюджетного контроля в Российской Федерации неизбежна»⁷.

Причины такого положения заслуживают серьезного изучения, ибо незавершенность формирования системы государственного финансового контроля (ГФК) в стране является фактором, негативно влияющим на социально-экономическую обстановку. Руководители государства не раз обращали на это внимание. В послании Президента Российской Федерации Д. А. Медведева о бюджетной политике в 2009—2011 годах «совершенствование структуры и механизмов государственного и муниципального финансового контроля, исключение параллелизма и дублирования в этой сфере» названо одной из задач, которые следует решить для повышения эффективности и результативности этой политики⁸.

ПОНЯТИЕ И ОСНОВНЫЕ СОСТАВЛЯЮЩИЕ СИСТЕМЫ ГФК

Понятие «система» является одним из самых распространенных (система знаний, система государственного управления, система полеводства, система связи, система мореплавания, система оплаты труда, общая теория систем, системный анализ, системный подход и т. д.). Но «реальность как раз состоит в том, что единого понимания системы до сих пор не выработано»⁹. И все-таки те, кто употребляет понятие «система», в основном согласны с тем, что система — это нечто целое, составленное из элементов, находящихся друг с другом в отношениях и связях, обуславливающих возможность действия этого целого.

Применительно к финансовому контролю общепринятого определения понятия «система» тоже не существует, хотя термин широко используется не только в литературе, но и в нормативно-правовой, административно-управленческой, учебной и иной связанной с ГФК деятельностью. Возможно, такое определение и не нужно, и не важно. Важно создать основные системообразующие элементы организации ГФК и иметь основания утверждать: без такого-то элемента или в условиях его неполноценности система работать не будет или будет давать ощутимые сбои, не обеспечит решения стоящих перед ней задач.

То, что предлагается сегодня в литературе, на мой взгляд, мало пригодно для анализа и понимания сути явления, хотя и претендует на научную обоснованность и аналитическую направленность. Авторы, как правило, не раскрывают содержания и особенностей финансового контроля как общественно-экономической системы. Так, в одном из учебников по финансовому контролю для вузов читаем: «Любая система

⁷ Афанасьев Мст. П., Беленчук А. А., Кривоногов И. В. Бюджет и бюджетная система / под ред. Мст. П. Афанасьева. — М.: Юрайт, 2009. — С. 565.

⁸ Медведев Д. А. Бюджетное послание Президента Российской Федерации Федеральному Собранию Российской Федерации. 23 июня 2008 г. / Официальный сайт Президента России (<http://www.kremlin.ru/text/appears/2008/06/202940.shtml>).

⁹ Агошкова Е. Б., Ахлибининский Б. В. Эволюция понятия системы // Вопросы философии. — 1997. — № 7. — С. 170.

контроля состоит из следующих элементов: предмет (что контролируют); объект (кого контролируют); субъект (кто контролирует); сфера деятельности; принципы; процесс; метод (методика); техника и технология; механизм; сбор и обработка исходных данных (информации) для проведения контроля; результат; субъект, принимающий решение по результатам контроля (это может быть и субъект контроля); принятие решения по результатам контроля»¹⁰.

Изложенную схему «любой системы контроля» авторы распространяют на систему финансового контроля. Они не замечают, что конструкция, представленная схемой, нелогична, внутренне противоречива. Что в ней искусственно соединены собственные элементы системы и внешние условия ее существования. Что для целей определения системы нет смысла разделять предмет и объект контроля. Что не будет никакого процесса, если кто-то сумеет исключить из него технику, технологию и механизм. Что, если отделить решение от того, кто его принимает, то не будет никакого решения. В целом для понимания системы ГФК такая конструкция бесполезна.

Другие схемы нередко грешат некритическим переносом содержания понятия «система» и соответствующей терминологии из естественных или технических наук. Один из типичных примеров этого — статья с многообещающим названием «Проблемы теории системных связей в государственном финансовом контроле»¹¹.

Ее автор упрекает пишущих о системе финансового контроля в том, что они не идут «дальше общих рассуждений об элементном составе, функциях и принципах организации системы», но сам следует тем же путем; широко используя цитаты из работ по теории и методологии систем, он сообщает нам известные сведения. Например, то, что «подсистема управления финансовыми отношениями объективно не заинтересована в максимизации стоимостной величины выявленных отклонений», а «в континентальной и англосаксонской моделях (контроля — прим. Л. О.) используются различающиеся между собой механизмы». Кроме того, в статье содержатся и весьма «неординарные» утверждения. Так, оказывается, что «система ГФК приобретает свойства канала обратной связи в процессе регулирования финансовой политики государства» только тогда, когда ее представитель лично принимает участие в управлении государственными финансами, а не является таким каналом по определению.

На деле содержательное определение системы финансового контроля, а самое главное — его основных системообразующих элементов, нужно для того, чтобы этими понятиями можно было уверенно пользоваться в теоретических, методологических и практических целях. Систему финансового контроля надо определять и исследовать так, как она складывается в реальной действительности, в конкретных действиях людей, формирующих и осуществляющих общественное регулирование и государственное управление. Корректное определение основных составляющих системы ГФК — одно из основных условий ее успешного формирования.

Проблематикой финансового контроля в течение всего постсоветского периода занимался Научно-исследовательский финансовый институт (в настоящее время — НИФИ АБик Минфина России). Большое внимание уделялось определению состава

¹⁰ Родионова В. М., Шлейников В. И. *Финансовый контроль*. — М.: ИД ФБК-Пресс, 2002. — С. 19.

¹¹ Криволапов И. С. *Проблемы теории системных связей в государственном финансовом контроле // Учет и контроль*. — 2007. — N 1. — С. 15-18.

и исследованию путей формирования единой системы ГФК. В 2001 г. был подготовлен научный доклад «Совершенствование государственного финансового контроля», в котором было сформулировано наше определение системообразующих элементов финансового контроля. В 2003 г. оно было опубликовано в такой редакции: «Предметный анализ показывает, что основными составными частями системы финансового контроля, системообразующими элементами, обеспечивающими ее устойчивое практическое функционирование и решение стоящих задач, являются:

- правовая (законодательная и нормативно-правовая) база;
- органы, осуществляющие финансовый контроль;
- формы и методы финансового контроля.

Нетрудно заметить, что выделяемые другими авторами более многочисленные элементы системы легко уместятся в пределы названного, полностью охватываются обозначенными тремя составными частями системы»¹².

Следует подчеркнуть, что государство по отношению к системе финансового контроля играет двоякую роль. Прежде всего, оно создает правила игры: принимает законодательные и другие акты, регулирующие общие и конкретные параметры контроля. С другой стороны, государство само в лице специально созданных государственных органов выступает участником и организатором контроля. Это и есть система ГФК в действии.

Основная качественная характеристика системы ГФК — ее единство. Оно обеспечивается полнотой и непротиворечивостью законодательных и иных актов, составляющих правовую базу, нацеленностью деятельности всех органов контроля на достижение достоверных результатов ревизий и проверок на контролируемых направлениях и участках, применением при осуществлении контрольных мероприятий одинаковых форм и методов контроля.

Суть деятельности единой системы ГФК точно охарактеризовал Заместитель Председателя Правительства Российской Федерации, Министр финансов Российской Федерации А. Л. Кудрин: «Внешний контроль бюджетной отчетности и эффективности, проводимый счетными органами, создаваемыми законодательной властью, должен дополняться существенным предварительным казначейским и последующим бюджетным контролем внутри исполнительной власти»¹³.

СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ СИСТЕМЫ ГФК

Процессы, происходящие в сфере ГФК, различны по своей природе и оказывают неоднозначное, а порой и противоречивое влияние на формирование его системы. Основная особенность таких процессов последних лет заключается в том, что они имеют по большей части не самостоятельный, а производный характер, обусловлены не столько природой контроля как функции управления общественными финансами и стратегией его усиления, сколько потребностями преобразований, осуществляемых в контролируемых сферах.

¹² Данилевский Ю. А., Овсянников Л. Н. Государство и финансовый контроль. — М.: ИПЦ «Финпол», 2003. — С. 41.

¹³ Кудрин А. Л. Выступление на коллегии Минфина России. — Цит. по сообщению ИНТЕРФАКС-АФИ 14 апреля 2009 г. / Официальный сайт Минфина России (<http://www.minfin.ru/ru/press/speech/index.php?id4=7277>).

Если административная и бюджетная реформы были концептуально обоснованы, осуществлялись последовательно и поэтапно, то следующие за ними изменения в контроле чаще всего представляли собой эпизодические попытки его приспособления к реформам. Таковы, к примеру, поправки в контрольные статьи Бюджетного кодекса Российской Федерации. Это не уменьшает их значения, но в современной ситуации мало способствует повышению результативности ГФК и сокращению затянувшегося процесса становления его системы. Кроме того, это порождает новые проблемы, требующие решения в тех же пределах, в которых остались нерешенными прежние.

В итоге не реализуется главное в контроле — повышение его общественной результативности путем объединения усилий и возможностей уже сформированных необходимых элементов системы ГФК. Каждый из его действующих органов (Счетная палата Российской Федерации, контрольно-счетные органы субъектов Российской Федерации, Федеральная служба финансово-бюджетного надзора (Росфиннадзор), Федеральное казначейство, контрольно-финансовые подразделения органов исполнительной власти) эволюционирует своим путем, в ограниченном пространстве своей компетенции.

Контрольная деятельность по-прежнему характеризуется неупорядоченностью, эпизодичностью, дублированием, далеко не полным охватом ревизиями и проверками всего массива расходующихся государством средств. Планы контрольных мероприятий составляются не в соответствии с какими-либо общегосударственными принципами или правилами, а в рамках ведомственного подхода контролирующих органов. Не существует национальных стандартов контроля, обязательных для всех государственных органов. Возможности ревизий и проверок ограничиваются пробелами в законодательстве. Поэтому многие финансовые потоки и значительные суммы расходования государственных средств, существенные для решения социальных проблем, ускорения экономического роста, годами остаются бесконтрольными.

Общество сегодня не знает, в какой степени и с какой регулярностью бюджетные средства и вся государственная казна проверяются на предмет правильности и эффективности их расходования. Понятно только, что многотриллионный федеральный бюджет, немалые бюджеты субъектов Федерации контролируются не полностью и хаотично. Задача полноты и периодичности финансовых ревизий и проверок даже не ставится. Ни для одного органа ГФК не установлено, какие объекты и используемые на их содержание средства должны проверяться ежегодно, какие — раз в два года и т. д. Предусмотренные бюджетной реформой доклады о результативности расходования бюджетных средств мало что дают с точки зрения контроля. Доклады составляют те, кто расходует средства и заинтересован получать их как можно больше.

Неудивительно, что все чаще мы становимся свидетелями того, что обязанность проверять использование своих ассигнований государство возлагает непосредственно на правоохранительные органы, прибегает к услугам прокуратуры, ФСБ, милиции. У милиции есть даже своя инструкция по проведению финансовых ревизий и проверок. Такие факты можно объяснить только недостаточной уверенностью государства в возможностях финансовых контролеров.

И поскольку система контроля как направляемая волей государства в интересах общества синхронизированная деятельность контролирующих органов мало продвинулась в своем становлении, приходится теоретизировать в ином направлении.

Председатель Счетной палаты Российской Федерации С. В. Степашин уже несколько раз в своих публикациях и выступлениях обращался к тому, что «на наших глазах завершается формирование, образно говоря, **трех "вертикалей" или трех контуров финансового контроля:**

— **президентский финансовый контроль** — во главе с Контрольным управлением главы государства;

— **внутренний финансовый контроль** — во главе с Министерством финансов Российской Федерации;

— **внешний финансовый контроль** — контроль от лица парламента как представительного органа власти — это Счетная палата Российской Федерации и контрольно-счетные органы субъектов Федерации» (выделено С. В. Степашиным — *прим. авт.*)¹⁴.

Такое видение формирующейся конструкции контрольно-финансовой системы, несомненно, отражает элементы реальности и является попыткой обобщить происходящее. Но не вызывает сомнения только одно: то, что Счетная палата России и контрольно-счетные органы субъектов Федерации осуществляют внешний финансовый контроль. Хотя и здесь руководителя Счетной палаты можно упрекнуть в непоследовательности. В приведенном высказывании утверждается, что Счетная палата осуществляет внешний контроль «от лица парламента». В другом случае С. В. Степашин сам с этим не согласен: «Существует ошибочное представление, — говорит он, — что Счетная палата России — это орган парламентакого контроля. Ничего подобного! Мы подотчетны парламенту, но Счетная палата — это орган независимого финансового контроля, главный орган внешнего финансового контроля»¹⁵.

Добавим, однако, что признание Счетной палаты Российской Федерации главным или высшим органом финансового контроля в стране правовым образом никак не оформлено. Если это произойдет, то станет аналогом передовой зарубежной практики, но потребует в то же время внесения поправок в федеральный закон о Счетной палате. Что же касается Министерства финансов Российской Федерации, то в соответствии с правовыми основами действующей системы федеральной исполнительной власти оно контрольным органом быть не может. А контроль, осуществляемый подведомственным Минфину Росфиннадзором в отношении распорядителей и получателей федеральных бюджетных средств, является для них таким же внешним, как и контроль контрольно-счетных органов.

И еще об этом высказывании. Едва ли правомерно так безоговорочно рассматривать в качестве органа финансового контроля Контрольное управление Президента Российской Федерации. У этого органа другое ответственное назначение. Управление «выполняет задачи и функции **специального, основного и универсального субъекта** в системе президентского контроля»¹⁶. Разумеется, оно занимается и финансовыми проверками, когда это необходимо для решения его задач. Но для практического осуществления проверок привлекает, как показывает практика, специалистов, профессионалов ревизионного дела.

¹⁴ Степашин С. В. Тезисы выступления Председателя счетной палаты Российской Федерации на семинаре-совещании по вопросам контрольной деятельности (Москва, Кремль, 7 декабря 2006 г.) / Официальный сайт Счетной палаты Российской Федерации (<http://www.ach.gov.ru/ru/chairman/?id=59>).

¹⁵ Степашин С. В. Давайте беречь бюджетную копейку. Интервью // Финансовый контроль. — 2002. — N 10. — С. 29.

¹⁶ Тарасов А. М. Государственный контроль в Российской Федерации. — М.: ЗАО «Издательство «Континент», 2008. — С. 228.

На мой взгляд, при всей ее демонстративной актуальности характеристика современной ГФК как вертикально-трехконтурной конструкции не отменяет необходимости формирования единой действенной системы финансового контроля. Она только подчеркивает сложность проблем и возможную неоднозначность вариантов их решения. Вместе с тем больше всех на необходимости единой системы ГФК настаивает сам Председатель Счетной палаты. В декабре 2008 г. уже в который раз он констатировал: «До сих пор на законодательном уровне... не заложены правовые и методологические основы единой системы госфинконтроля»¹⁷.

НЕРЕШЕННЫЕ ЗАДАЧИ

Основных составляющих системы ГФК, как сказано в предыдущем разделе, три. И в каждой есть, как минимум, одна проблема, конструктивное решение которой способно обеспечить качественный перелом в текущем формировании единой системы контроля. Полезнее для дела, конечно, решать их вместе. Такая возможность существует, если начать с нормативно-правовой базы.

Нормативно-правовая база ГФК — это прежде всего конституционные положения о задаче и порядке формирования Счетной палаты Российской Федерации. В целом правовая база насчитывает сотни документов: законов, указов, постановлений, положений, регламентов, инструкций. Основными из них являются Бюджетный кодекс, закон о Счетной палате, Указ Президента Российской Федерации о мерах по обеспечению ГФК, положения о Росфиннадзоре и Федеральном казначействе, утвержденные Правительством Российской Федерации.

Недавно база пополнилась еще одним документом — Положением о требованиях к деятельности по осуществлению государственного финансового контроля. Оно утверждено приказом Минфина России от 25 декабря 2008 г. № 146н «Об обеспечении деятельности по осуществлению государственного финансового контроля». По существу Положение — это свод стандартов финансового контроля для органов исполнительной власти. Необходимость в нем существовала давно. Другое дело, что авторство этого нормативного акта, определенное Бюджетным кодексом, представляется не вполне правомерным. Но о проблематике ГФК в Бюджетном кодексе ниже.

В целом сейчас правовая база контроля аморфна и разнородна. Даже на законодательном уровне она представляет собой эклектичный набор неупорядоченных установлений, содержащихся в различных актах, которые нередко противоречат друг другу. Их невозможно рассматривать как единое правовое поле, в котором нормы и правила согласованно способствуют решению стоящих перед контрольными органами и подразделениями задач, определяемых экономическими факторами. Напротив, современное состояние нормативно-правового обеспечения контроля зачастую сводит на нет полезность конкретных усилий финансовых ревизоров.

При всем обилии документов нормативно-правовая база ГФК неполна. В ней отсутствует закон, первое поручение о подготовке проекта которого было дано в мае 1995 г.¹⁸

¹⁷ Степашин С. В. Выступление на совещании по вопросу совершенствования государственного контроля в Российской Федерации. Москва, Кремль, 11 декабря 2008 г. / Официальный сайт Счетной палаты РФ (<http://www.ach.gov.ru/ru/chairman/?id=658>).

¹⁸ Ахполов А., Данилевский Ю. Контрольно-ревизионному управлению Минфина 80 лет (Страницы истории). — М., 2003. — С. 72.

Это — федеральный закон о государственном финансовом контроле в Российской Федерации.

По поводу необходимости такого закона ведется давняя и острая полемика. Противники закона полагают, что действующих нормативов для правового обеспечения ГФК достаточно. И основную роль в этом деле отводят Бюджетному кодексу. Сторонники видят в предлагаемом документе возможность обеспечить отсутствующее единство ГФК, усилить целенаправленность и повысить результативность действий контролирующих органов, поднять качество контрольных мероприятий до уровня мировых стандартов.

Автор этих строк был участником подготовки либо обсуждения большинства законопроектов. По-моему мнению, насущность закона (наиболее подходящее наименование его — «Закон об основах государственного финансового контроля в Российской Федерации») обуславливается целым комплексом взаимосвязанных, прежде всего экономических причин¹⁹. Остановимся только на одной.

Существует точка зрения, что все проблемы ГФК решены или могут быть решены Бюджетным кодексом Российской Федерации. В последнее время к ней склоняется и руководство Счетной палаты, которое раньше настойчиво проводило идею необходимости закона. «...Необходимость в специальном законе о финансовом контроле могла бы стать неактуальной, если бы в новый Бюджетный кодекс был внесен раздел о финансовом контроле, законодательно регулирующий всю систему государственного аудита», — сказал летом 2009 г. С. В. Степашин²⁰.

Убежден, что такой подход — серьезная методологическая и практическая ошибка. Бюджетный кодекс не может исчерпать проблематику ГФК потому, что бюджет — это далеко не все государственные финансы. Задача кодекса — регламентировать бюджетный контроль, а закона об основах ГФК — всю контрольную деятельность государства в финансовой сфере. Начать текст закона необходимо с определения понятия «государственный финансовый контроль», ведь такого определения, закрепленного правовым образом, сейчас не существует.

Именно федеральный закон обеспечит изначальное единство системы ГФК, подконтрольность государственных средств, обязательность и возможность видеть их движение, оценивать результаты их использования. Тогда не будут возникать такие малопонятные для общества ситуации, когда Счетная палата вынуждена заключать с государственными корпорациями специальные договоры, чтобы получить право проверять их — государственных учреждений! — финансово-хозяйственную деятельность.

Наличие предлагаемого закона позволит начать разработку федеральных стандартов ГФК, отсутствие которых оказывает ощутимое отрицательное влияние на качество контроля. Внедрение стандартов станет еще одним шагом в формировании единой системы ГФК. Для продуктивной работы в этом направлении есть хорошие предпосылки: опыт подготовки стандартов аудиторской деятельности, активное формирование собственных стандартов Счетной палатой. Чтобы стандарты стали действенным инструментом осуществления контроля, в законе надо предусмотреть

¹⁹ Овсянников Л. *Необходимые шаги / Учет и контроль*. — 2006. — № 1; *Экономическая необходимость закона / Финансы*. — 2007. — № 6; *Финансовый контроль и экономическая наука / Финансы*. — 2009. — № 4.

²⁰ Интернет-конференция Председателя Счетной палаты Российской Федерации Степашина С. В. в компании «Гарант» 1 июля 2009 г. / *Официальный сайт Счетной палаты РФ* (<http://www.ach.gov.ru/ru/chairman/?id=707>).

их утверждение Правительством Российской Федерации по согласованию со Счетной палатой Российской Федерации.

Обратимся ко второй составляющей системы ГФК — органам финансового контроля. Их в стране более чем достаточно. Множество учреждений, отсутствие законодательно установленного разграничения их задач и полномочий порождают чересполосицу и нескоординированность в контрольной деятельности, явным и неявным образом снижают ее результаты. Вместо наведения порядка и здесь далеко не первый год кипит дискуссия, переходящая в открытое противостояние.

Председатель Счетной палаты С. В. Степашин приводит примеры дублирования проверок с органами Росфиннадзора, нежелания последнего сотрудничать при их проведении, доходящего до судебного разбирательства. Он считает, что «подобные факты... — проявление системной ошибки, которая влечет за собой неэффективное использование институтов государственного контроля, распыление кадровых ресурсов и средств государственного бюджета»²¹. Руководитель Росфиннадзора С. Ю. Павленко полагает, «что пересечение может случиться, но это такая редкость, что и говорить не о чем»²².

В этой связи нелишне напомнить, что в приведенном в начале статьи положении из Бюджетного послания Президента России Д. А. Медведева говорится именно об исключении параллелизма и дублирования в контрольной деятельности.

Некоторые авторы считают, что в современных условиях России нужен еще один орган государственного финансового контроля, который бы регулировал деятельность остальных учреждений, был бы системообразующим органом²³. В последнее время С. В. Степашин неоднократно говорил, что очень полезно «решить вопрос о создании при Президенте Российской Федерации Координационного совета руководителей органов государственного контроля»²⁴.

Не думаю, что реализация любого из этих предложений послужит единству действий органов, входящих в систему ГФК. Целесообразнее и практичнее пойти путем законодательного оформления и закрепления уже во многом сформировавшейся системы ГФК. При этом на Счетную палату Российской Федерации, накопившую теперь солидный опыт и вышедшую по многим параметрам деятельности на уровень международных стандартов, можно, в частности, возложить обязанности:

- координации усилий действующих органов внешнего и внутреннего контроля, начиная с планирования контрольных мероприятий;
- методологического и методического обеспечения контрольно-финансовой деятельности в стране;
- досудебного разрешения споров сторон по результатам проверок использования государственных средств другими органами ГФК.

²¹ Степашин С. В. Выступление на совещании по вопросу совершенствования государственного контроля в Российской Федерации. Москва, Кремль, 11 декабря 2008 г. / Официальный сайт Счетной палаты РФ (<http://www.ach.gov.ru/ru/chairman/?id=658>).

²² Павленко С. Ю. Интервью газете «Труд» // Цит. по официальному сайту Минфина России (http://www1.minfin.ru/off_inf/2375.htm).

²³ См., напр., Бурцев В. В. Организация системы государственного финансового контроля в Российской Федерации. — М.: ИТК «Дашков и К», 2002. — С. 373–374; Ицкович Б. Ф. Институциональное развитие системы органов финансово-хозяйственного контроля России. Практический аспект / Финансы и кредит. — 2005. — № 2. — С. 61.

²⁴ Степашин С. В. Выступление на совещании по вопросу совершенствования государственного контроля в Российской Федерации. Москва, Кремль, 11 декабря 2008 г. / Официальный сайт Счетной палаты РФ (<http://www.ach.gov.ru/ru/chairman/?id=658>).

Принятие закона об основах системы ГФК предполагает уточнение обязанностей и полномочий не только Счетной палаты, но и других контрольных органов, конечно, в укрупненном, общегосударственном плане. Имеется в виду обязательность наличия действующих служб контроля в каждом органе исполнительной власти и организации, использующей государственные средства, нормативное разграничение объектов контроля, уточнение полномочий контролеров, установление порядка проведения и оценки результатов контрольных мероприятий.

Естественно, потребуются изменения и дополнения в закон о Счетной палате, другие акты, регламентирующие либо затрагивающие вопросы финансового контроля. Кстати сказать, некоторые поправки в акт о Счетной палате давно ждут своей очереди — например, поправка о создании территориальных (или региональных) отделений этого учреждения. В условиях нашей страны они очевидно нужны и способствовали бы завершению формирования системы ГФК. Здесь, конечно, сразу возникает вопрос о росте численности государственного аппарата. Но, во-первых, с учетом того, какие средства Счетная палата возвращает государству, затраты на ее новые подразделения будут не так велики, во-вторых, рачительные хозяева на бухгалтерях и ревизорах не экономят.

Единство системы ГФК во многом обеспечивается применением органами контроля единых форм и методов контрольной деятельности. С учетом, разумеется, специфических особенностей объектов контроля, направлений расходования государственных средств, экономической ситуации в целом и многого другого. Это третья по счету составляющая системы. Именно по счету, но никак не по важности, ибо полное отсутствие одной из составляющих приведет к разрушению, бездействию системы.

Можно уверенно констатировать, что ни особенных расхождений в понимании, ни каких-то серьезных затруднений в применении таких фактически общепризнанных форм контроля, как предварительный, текущий и последующий, в нашей стране не замечается. По-прежнему преобладает последующий контроль, что объяснимо. А с внедрением казначейского исполнения бюджета и после реализации основных положений бюджетной реформы заметно возросла роль предварительного и текущего контроля, что способствует повышению результативности расходования бюджетных средств. Содержательные определения форм ГФК даны в Бюджетном кодексе.

Иначе обстоят дела с методами финансового контроля. Вокруг самого понятия и по поводу того, что можно включать в арсенал методов, тоже ведутся споры. Надеюсь, что не вызову шквал критики, если в качестве основных методов назову ревизию, проверку, экспертизу, аудит эффективности, мониторинг. Но поспорить все-таки придется.

Так, в уже упоминавшемся учебнике по финансовому контролю рассматриваются не «методы», а «способы проведения финансового контроля»²⁵. К ним авторы относят проверку, ревизию, обследование, анализ. Такое уравнивание неправомерно, поскольку проверка или ревизия — это цельное контрольное мероприятие, а обследование и анализ — его часть, инструменты или приемы ревизора. Ими, как и многими другими (сбор информации, наблюдение, осмотр, опрос, счетная проверка, пересчет, сличение, инвентаризация, встречная проверка, запрос, оценка и т. п.), ревизор пользуется по своему усмотрению в зависимости от обстоятельств и потребностей в ходе контрольного мероприятия.

²⁵ Родионова В. М., Шлейников В. И. *Финансовый контроль*. — М.: ИД ФБК-Пресс, 2002. — С. 46.

В действующем законодательстве определения метода контроля нет. Нет, соответственно, и формализованного перечисления методов.

Но хуже другое. Уже через несколько месяцев после вступления в силу Бюджетного кодекса Российской Федерации из него исключили термин «ревизия» и все упоминания о ней. Строго говоря, такой шаг означает запрет на проведение ревизий в бюджетной сфере любыми органами контроля. Но без ревизии результативный контроль фактически невозможен.

Еще государственный деятель и реформатор С. Ю. Витте объяснял своему ученику Великому Князю Михаилу Александровичу, что в стране «в видах большей сохранности казенных сумм установлены периодические и внезапные ревизии казначейства»²⁶. Примерно в тоже время выдающийся ученый-финансист И. Х. Озеров писал, что «нужно фактическую ревизию распространить на все ведомства, на все денежные и материальные капиталы, а не предоставлять это соглашению министров с государственным контролером»²⁷.

Ревизия, как она сложилась в российской контрольной практике — это сплошная документальная и фактическая проверка всех совершенных контролируемой организацией за определенный период финансово-хозяйственных операций. Контролируется законность самих операций и законность действий при их совершении ответственных за это должностных лиц, прежде всего руководителей и главных бухгалтеров.

Ревизия от проверки отличается тем, что последняя носит выборочный характер. Выборочность заведомо предполагает возможность непреднамеренного пропуска или исключения по определенным причинам из поля зрения проверяющих каких-либо обстоятельств, могущих повлиять на результат проверки, либо уже повлиявших на результаты проверяемой деятельности. Поскольку при ревизии проверяются все подряд операции с использованием любых необходимых для этого приемов и действий, возникает технологическая возможность не пропустить никаких мелочей, не пройти мимо операций, которые могут скрывать нарушения.

Ревизия в силу своего всеобъемлющего характера — занятие трудоемкое, требующее много сил и времени. Естественно, что в ходе ревизии возникает потребность изучить те или иные вопросы более глубоко и детально. Не исключено и появление возможности в отдельных случаях не вдаваться во все подробности. Это — дело опыта и интуиции ревизора. Участники ревизии, исходя из утвержденной для них программы, сами определяют необходимость применения тех или иных ревизионных действий, приемов и путей получения информации, аналитических процедур, объем выборки данных из проверяемой совокупности, обеспечивающий надежность требуемых сведений и доказательств.

Однако возможная вариативность действий проверяющих не отменяет главного: ревизия есть сплошная проверка всех операций, всех документов, всех фактов, всех результатов. Только так можно получить обоснованные ответы на поставленные программой ревизии, интересующие заказчика ревизии — в конечном итоге государство и общество — вопросы. Именно поэтому в современных условиях ревизия как

²⁶ Витте С. Ю. Конспект лекций о народном и государственном хозяйстве, читанных Его императорскому Высочеству Великому Князю Михаилу Александровичу в 1900-1902 гг. — СПб, 1912. — С. 430.

²⁷ Озеров И. Х. Как расходуются в России народные деньги? Критика русского расходного бюджета и государственный контроль. — М.: Типография Товарищества И. Д. Сытина, 1907. — С. 245.

контрольное мероприятие в финансовой сфере востребована широко, что по-прежнему закреплено во многих законодательных и нормативно-правовых документах (например, в законе о Счетной палате и в Положении о Росфиннадзоре). Именно поэтому вызывает по меньшей мере недоумение исключение ревизии из Бюджетного кодекса.

Восстановить права ревизии в полном объеме и узаконить ее как метод контроля можно путем включения соответствующих установок в предлагаемый закон об основах ГФК. Одновременно нужно законодательно закрепить применение получающих все большее распространение аудита эффективности и мониторинга использования бюджетных средств, которые, несмотря на возрастающую значимость, остаются пока ведомственными начинаниями.

Это будет еще один необходимый шаг в решении ключевых проблем создания единой системы ГФК.

В целом действенная система, о завершении формирования которой идет речь, должна обеспечивать надежное осуществление государственного финансового контроля по трем основным направлениям:

— формирование и использование всех государственных средств, независимо от того, в каком виде они существуют — бюджетном либо любом другом;

— деятельность органов исполнительной власти, на которые возложено практическое проведение финансовой, бюджетной, кредитной, денежной, налоговой и валютной политики;

— привлечение и использование средств юридических и физических лиц кредитными и иными организациями, которым законодательством предоставлено такое право.

Создание единой системы государственного финансового контроля могло бы стать существенным фактором ускорения развития российской экономики и формирования гражданского общества.

Библиография

1. Агошкова, Е. Б., Ахлибининский, Б. В. Эволюция понятия системы // Вопросы философии. — 1997. — № 7.
2. Афанасьев, Мст. П., Беленчук, А. А., Кривоногов, И. В. Бюджет и бюджетная система / под ред. Мст. П. Афанасьева. — М.: Юрайт, 2009.
3. Бурцев, В. В. Организация системы государственного финансового контроля в Российской Федерации: теория и практика. — М.: ИТК «Дашков и К», 2002.
4. Витте, С. Ю. Конспект лекций о народном и государственном хозяйстве, читанных Его императорскому Высочеству Великому Князю Михаилу Александровичу в 1900-1902 гг. — СПб, 1912.
5. Воронин, Ю. М. Государственный финансовый контроль: вопросы теории и практики / Ю. М. Воронин — М.: Финансовый контроль, 2005. — 350 с.
6. Гутцайт, Е. М. Финансовый контроль: концепция и проблемы / Е. М. Гутцайт — М.: Изд. АБИК, 2008. — 176 с.
7. Данилевский, Ю. А., Овсянников, Л. Н. Государство и финансовый контроль. — М.: ИПЦ «Финпол», 2003.

8. Жуков, В. А., Опенышев, С. П. Государственный финансовый контроль. — М.: 1999. — С. 89.
9. Кудрин, А. Л. Выступление на коллегии Минфина России // Цит. по сообщению ИНТЕРФАКС-АФИ 14 апреля 2009 г. / [Электронный ресурс]: Официальный сайт Минфина России. — Режим доступа: <http://www.minfin.ru/ru/press/speech/index.php?id4=7277>.
10. Максимова, Н. Финансовый контроль: проблемы и решения // Бюджет. — 2008. — № 2.
11. Медведев, Д. А. Бюджетное послание Президента Российской Федерации Федеральному Собранию Российской Федерации. 23 июня 2008 г. / [Электронный ресурс]: Официальный сайт Президента России. — Режим доступа: <http://www.kremlin.ru/text/appears/2008/06/202940.shtml>.
12. Мешалкина, Р. Е. Проблемы государственного финансового контроля на современном этапе его развития // Учет и контроль. — 2008. — № 1.
13. Озеров, И. Х. Как расходуются в России народные деньги? Критика русского расходного бюджета и государственный контроль. — М.: Типография Товарищества И. Д. Сытина, 1907. — С. 245.
14. Павленко, С. Ю. Росфиннадзор: итоги и перспективы // Бюджет. — 2008. — № 3.
15. Пансков, В. Г. О некоторых вопросах государственного финансового контроля в стране // Финансы. — 2002. — № 5.
16. Путин, В. В. Выступление Президента Российской Федерации на V конгрессе Европейской организации высших органов финансового контроля. — Москва, 27 мая 2002 г. / [Электронный ресурс]: Официальный сайт Президента России. — Режим доступа: www.kremlin.ru/events/550.html.
17. Семиколенных, А. Управление высшими органами финансового контроля. Выступление на семинаре Европейской организации высших органов финансового контроля (ЕВРОСАИ) Берлин, 9-11 апреля 2008 г. // Бюлетень Счетной палаты РФ. — 2008. — № 5.
18. Степашин, С. В. Тезисы выступления Председателя счетной палаты Российской Федерации на семинаре-совещании по вопросам контрольной деятельности (Москва, Кремль, 7 декабря 2006 г.) / [Электронный ресурс]: Официальный сайт Счетной палаты Российской Федерации. — Режим доступа: <http://www.ach.gov.ru/ru/chairman/?id=59>.
19. Степашин, С. В. Конституционный аудит / С. В. Степашин — М.: Наука, 2006. — 816 с.
20. Степашин, С. В. Давайте беречь бюджетную копейку. Интервью // Финансовый контроль. — 2002. — № 10.
21. Столяров, Н. С. Финансовый контроль в системе стратегического управления социально-экономическим развитием России (теория и практика) / Н. С. Столяров. — М.: Изд-во РГСУ «Союз», 2006. — 420 с.
22. Тарасов, А. М. Государственный контроль в Российской Федерации. — М.: ЗАО «Издательство «Континент», 2008.
23. Шохин, С. О. Проблемы и перспективы развития финансового контроля в Российской Федерации / С. О. Шохин — М.: Финансы и статистика, 1999. — 352 с.