

ВЕДОМСТВЕННЫЙ ФИНАНСОВЫЙ КОНТРОЛЬ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ: ВОПРОСЫ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ

© 2012 А.К. Саркисов

доктор юридических наук, профессор

Всероссийская государственная налоговая академия

Министерства финансов Российской Федерации

E-mail: Elena-Mikhaylovna@yandex.ru

Рассматриваются содержание ведомственного финансового контроля, его место в системе финансового контроля и его взаимосвязь с государственным финансовым контролем, формы, в которых должны осуществляться ведомственный финансовый контроль, перспективы его совершенствования.

Ключевые слова: финансовый контроль, ведомственный финансовый контроль, государственный финансовый контроль, формы финансового контроля, контрольно-ревизионные органы, контрольные мероприятия.

В современных условиях усиления влияния государства на сложные и многообразные финансовые отношения в обществе, с использованием в числе прочих средств бюджетов различных уровней, роль и значение финансового контроля очевидно возрастают. Нерациональное и нецелое использование бюджетных средств, формируемых, в сущности, усилиями всего общества, вызывает объективную необходимость совершенствования правовых и организационных основ финансового контроля. Понятно, что приоритетным направлением в деятельности любых контрольно-ревизионных органов во взаимодействии с правоохранительными органами является контроль за целевым и рациональным использованием и сохранностью средств федерального бюджета, государственных внебюджетных фондов, а также других государственных финансовых активов.

Такой подход объясним с позиции обеспечения интересов государства. Действительно, как указывал еще классик российского финансового права И.И. Янжул (1846-1914), если в частном хозяйстве решающим моментом является размер доходов, то в государственном - эту роль играет объем необходимых расходов: ведь государство не может отказаться от выполнения своих необходимых функций¹. Из этого посыла следует явный вывод о необходимости контроля за государственными расходами.

Государственный финансовый контроль осуществляется на федеральном, региональном, местном и ведомственном уровнях. Так как все виды такого контроля между собой взаимосвя-

заны, а ведомственный финансовый контроль является разновидностью финансового контроля вообще, стоит рассмотреть, что понимается в юридической литературе под финансовым контролем и, надо сказать, достаточно детально исследовалось в работах по финансовому праву в советское и постсоветское время.

Как отмечал еще Э.Э. Понтович, финансовая деятельность органов управления сводится к задаче выполнения государственного бюджета. Финансовый контроль есть в значительной мере бюджетный контроль².

Э.А. Вознесенский формулировал, что функционирование контрольных органов предполагает наличие комплекса условий организационного и методического порядка: определение субъектов и объектов контроля, границ контрольной деятельности, прав и обязанностей контрольных органов, периодичности контроля и др. Весь комплекс условий должен подлежать соответствующей правовой регламентации контрольной деятельности органов государственного управления³.

По мнению Е.А. Ровинского, финансовый контроль основывается на проверке соблюдения как принципов обязательности и своевременности поступления платежей в бюджет, так и экономного и расчетливого ведения хозяйства, борьбы с нарушением финансовой дисциплины⁴.

В.В. Бесчеревных и С.Д. Цыпкин говорили о том, что финансовый контроль направлен на проверку законности и целесообразности всех действий и мероприятий, осуществляемых в процессе планового собирания, распределения и использования государственных денежных средств⁵.

Н.А. Ковалева подчеркивала, что финансовый контроль - определяемая особенностями общественного строя и классовой природой государства, урегулированная правовыми нормами деятельность уполномоченных органов по проверке правильности, законности и целесообразности мобилизации, распределения и использования фондов денежных средств в целях планомерного и эффективного развития народного хозяйства и роста материального и культурного уровня жизни трудящихся⁶.

С.О. Шохин придерживается позиции, что под финансовым контролем следует понимать многоаспектную межотраслевую систему надзора наделенных контрольными функциями государственных и общественных органов за финансово-хозяйственной деятельностью предприятий, учреждений и организаций с целью объективной оценки экономической эффективности деятельности, установления законности и целесообразности хозяйственных и финансовых операций и выявления резервов доходов государственного бюджета⁷.

Н.И. Химичева считает, что финансовый контроль - это контроль за законностью и целесообразностью действий в области образования, распределения и использования денежных фондов государства и субъектов местного самоуправления в целях эффективного социально-экономического развития страны и отдельных регионов. Значение финансового контроля выражается в том, что при его проведении проверяются: во-первых, соблюдение установленного правопорядка в процессе финансовой деятельности не только государственными, но и общественными органами, предприятиями, учреждениями, организациями, гражданами и, во-вторых, экономическая обоснованность и эффективность осуществляемых действий, соответствие их задачам государства; он служит способом обеспечения законности и целесообразности проводимой финансовой деятельности⁸.

А.Н. Козырин отмечает, что под финансовым контролем следует понимать осуществляемую с использованием некоторых 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 дея-

тельности, резервов ее повышения, увеличения доходных поступлений в бюджет и сохранности государственной собственности⁹.

По мнению Н.Д. Погосяна, контроль в сфере финансов можно определить как совокупность регулярных и непрерывных процессов, посредством которых их участники в легитимной форме обеспечивают эффективное функционирование государственного сектора и иных хозяйствующих субъектов независимо от форм собственности¹⁰.

Здесь стоит уточнить понятие финансовой деятельности государства, поскольку финансовый контроль тесно с ней связан. Большинство ученых рассматривают финансовую деятельность как базовую финансово-правовую категорию, однако на этот счет существуют и иные точки зрения.

Так, В.Н. Ульянова считает, что финансовая деятельность государства и муниципальных образований - это непрерывная реализация органами власти их функций по формированию и распределению (перераспределению) финансовых ресурсов посредством денежных фондов для обеспечения ими публичных функций¹¹.

Д.В. Винницкий пишет о том, что "финансовая деятельность" не может рассматриваться как базовая финансово-правовая категория. С юридической точки зрения, на его взгляд, понятие финансовой деятельности государства и муниципальных образований имеет значение лишь в той степени, в какой оно определяется правом как мера дозволенных или предписанных правом действий указанных субъектов, осуществление которой обеспечивается юридическими правами и обязанностями тех лиц, чьих интересов она может коснуться¹².

Е.М. Ашмарина финансовую деятельность государства определила как организационную деятельность компетентных органов государства и муниципальных образований по образованию, распределению и использованию централизованных денежных фондов, а также по созданию оптимальных условий, побуждающих в нужном для государства направлении к образованию, распределению и использованию децентрализованных денежных фондов с целью обеспечения бесперебойного функционирования государства и муниципальных образований¹³.

Э.Д. Соколова считает, что финансовая деятельность - это особый вид человеческих дей-

ствий, имеющий различную степень обобщенности и выражающийся в разных формах: в действиях государства, местного самоуправления, хозяйствующих субъектов, а также отдельных граждан, обусловленных наличием в обществе товарно-денежных отношений и направленных на создание, распределение (перераспределение) и использование определенных фондов денежных средств¹⁴.

К.С. Бельский говорит о том, что финансовая деятельность государства представляет собой деятельность по выпуску денежных знаков и организации денежного обращения в стране, мобилизации денежных средств в государственные и муниципальные фонды, использованию их в интересах общества и государства, причем эта деятельность осуществляется на основе управленческих решений, финансового планирования и контроля за правильностью всех финансовых операций как государственных (публичных), так и частных структур¹⁵.

Интересную концепцию связи финансового контроля и финансовой деятельности недавно предложили Г.Ф. Ручкина и Е.М. Ашмарина. По их мнению, финансовый контроль включает в себя самые различные сферы финансовой деятельности, в частности, в сфере бюджетной деятельности это контроль за законным и целесообразным использованием бюджетных ассигнований; в сфере налоговой деятельности - контроль за своевременной и полной реализацией налоговых обязательств налогоплательщиков перед бюджетной системой государства, и т.д.¹⁶ Иными словами, данная концепция ведет к пониманию не соподчиненности, а взаимосвязи этих двух категорий, что, в общем, отвечает их смысловому содержанию.

Действительно, может ли контроль “над деятельностью” быть частью этой самой деятельности? В этом усматривается некая логическая неувязка, именуемая по-латыни *quaternio terminorum*, когда в силлогизме появляется лишний элемент, в данном случае - категория финансовой деятельности, семантически включающая в себя понятие финансового контроля. Убрав этот элемент, можно говорить о самостоятельном существовании и финансовой, и контрольной деятельности в сфере финансовых общественных отношений.

Государственный финансовый контроль реализуется через контроль общегосударственный

и ведомственный. Общегосударственный финансовый контроль осуществляют органы государственной власти и управления. Он направлен на объекты независимо от их ведомственной подчиненности. Ведомственный же финансовый контроль - это контроль министерств, ведомств, других органов исполнительной власти, государственного управления за деятельностью входящих в их систему предприятий, организаций, учреждений. Его осуществляют самостоятельные структурные контрольно-ревизионные подразделения (управления, отделы, группы) министерств, ведомств, подчиненные непосредственно руководителям этих органов. По крайней мере, так определяло данный вид контроля Положение о ведомственном контроле за финансово-хозяйственной деятельностью объединений, предприятий, организаций и учреждений, утвержденное Постановлением Совета министров СССР от 2 апреля 1981г.¹⁷ Позже указом Президента РФ “О мерах по обеспечению государственного финансового контроля в РФ” от 25 июля 1996 г. № 1095¹⁸ было обращено особое внимание контрольно-ревизионных подразделений органов исполнительной власти, как и других органов государственного финансового контроля, на проверку поступления и расходования государственных бюджетных и внебюджетных средств. Признано необходимым проведение не реже одного раза в год комплексных ревизий и тематических ревизий в органах исполнительной власти, а также на предприятиях, в учреждениях и организациях, использующих средства федерального бюджета. Средства, израсходованные незаконно или не по целевому назначению, а также доходы, полученные от их использования, подлежат возмещению по предписанию соответствующих органов государственного финансового контроля в течение одного месяца после выявления указанных нарушений.

Содержание ведомственного финансового контроля остается до сих пор предметом дискуссии. Так, Р. Козиков понимает под ним финансовый контроль, выполняемый специально уполномоченными подразделениями органов исполнительной власти¹⁹. С другой стороны, С.В. Сысолятин считает ведомственный финансовый контроль контролем законодательных и исполнительных органов власти, а также специально созданных ими структур за финансовой деятельностью экономических субъектов с использованием особых приемов, за соблюдением финансового зако-

нодательства в процессе формирования и использования бюджетных средств, а также внебюджетных средств, приносящих доход от предпринимательской и иной деятельности, включающем оценку экономической эффективности финансовых операций и целесообразности произведенных расходов²⁰. Представляется, что последняя точка зрения чересчур широка; возвращаясь к теме логических ошибок, этот посыл можно назвать поспешным обобщением (лат. - *universalitatis fallacia fictae*), что, впрочем, позволительно экономисту, но не юристу, связанному правовым понятием ведомства как органа государственного управления²¹. Соответственно, ведомственный финансовый контроль ограничивается лишь контрольной деятельностью в сфере государственного управления.

Как известно, государственный финансовый контроль в соответствии с установленным законодательством Российской Федерации разграничением функций и полномочий возлагается на Счетную палату Российской Федерации, Центральный банк Российской Федерации, Министерство финансов Российской Федерации, Федеральную налоговую службу, Федеральную службу страхового надзора, Федеральную службу финансово-бюджетного надзора, Федеральное казначейство, Федеральную таможенную службу, а также контрольно-ревизионные органы федеральных органов исполнительной власти и иные органы, осуществляющие контроль за поступлением и расходованием средств федерального бюджета и федеральных внебюджетных фондов.

В ходе организации и осуществления государственного финансового контроля должны быть обеспечены: распределение обязанностей между работниками, занятыми контрольной деятельностью, планирование контрольной деятельности, создание системы стимулов и условий для профессионального развития и повышения квалификации работников финансового контроля, контроль качества контрольной деятельности, отчетность о контрольной деятельности.

Возвращаясь к понятию ведомственного финансового контроля, надо сказать, что оно используется и в системе судебных органов России. Так, существует приказ Судебного департамента при Верховном Суде РФ от 16 сентября 2010 г. № 198²² “Об организации ведомственного финансового контроля за осуществлением финансово-хозяйственной деятельности, направленной

на организационное обеспечение деятельности судов, а также финансово-хозяйственной деятельности в системе Судебного департамента”. В утвержденном приказом положении выделены такие виды ведомственного финансового контроля, как предварительный, текущий и последующий, обязанности, права и ответственность контрольно-ревизионных работников.

Впрочем, речь идет все-таки о том же государственном управлении, связанном с обеспечением деятельности судов, а не об осуществлении собственно судебной власти, поэтому такое определение допустимо.

В настоящее время назрела необходимость совершенствования правовых и организационных основ ведомственного финансового контроля. Следует отметить, что недостатки в правовом регулировании ведомственного финансового контроля приводят к тому, что в различных органах исполнительной власти принимаются свои нормативные правовые акты, регламентирующие порядок осуществления ведомственного финансового контроля. Такой подход нельзя признать правильным, поскольку различные ведомства стремятся установить свой режим производства контрольных мероприятий. Например, можно упомянуть приказ Федеральной службы исполнения наказаний от 11 августа 2005 г. № 712 “Об организации и осуществлении ведомственного финансового контроля в учреждениях и органах ФСИН”²³, или постановление Правительства Москвы от 7 октября 2008 г. № 909-ПП “Об организации ведомственного финансового контроля и внутреннего финансового аудита”²⁴, или приказ Федерального агентства по рыболовству от 5 апреля 2010 г. № 276 “Об утверждении Положения об организации и осуществлении ведомственного финансового контроля в территориальных управлениях и подведомственных Росрыболовству организациях”²⁵. Каждый из этих документов отличается от другого.

В целях совершенствования правового регулирования ведомственного финансового контроля целесообразно начать разработку федерального закона “О ведомственном финансовом контроле”. Данный законодательный акт должен носить универсальный характер и исключить регламентацию принципиальных вопросов контрольной деятельности подзаконными нормативными правовыми актами. В целях повышения эффективности подготовки и проведения конт-

рольного мероприятия могут применяться утвержденные формы рабочей документации (бланки, вопросники, типовые письма, обращения и т.п.), а также единая структура комплектации рабочих документов.

Субъект финансового контроля устанавливает критерии оценки результативности контрольной деятельности в целом, а также работы каждого работника финансового контроля. При осуществлении контрольной деятельности соответствующие работники должны руководствоваться принципами независимости и профессиональной компетентности, принимать меры по предотвращению конфликта интересов при проведении контрольных мероприятий.

Ведомственный финансовый контроль должен осуществляться:

- за использованием средств федерального бюджета и бюджета субъектов Российской Федерации, имеющихся заемных средств, предоставлением налоговых льгот и преимуществ, выполнением ими обязательств перед государственным бюджетом, внебюджетными фондами Российской Федерации, финансовыми, кредитными и другими организациями;

- движением имущества, денежных средств и выполнением обязательств, осуществляемых на стадии подготовки и принятия решения, подготовки проектов хозяйственных договоров, в период, предшествующий подписанию первичных документов и проведению планируемых финансово-хозяйственных мероприятий;

- выполнением финансовых, хозяйственных операций, проведением инвентаризаций, внезапных проверок сохранности денежных средств и материальных ценностей с целью выявления потерь и непроизводительных расходов, бесхозяйственности и незаконных действий.

При подготовке контрольного мероприятия:

- осуществляется сбор информации об объекте контроля, необходимой для организации контрольного мероприятия;

- определяется объем контрольного мероприятия;

- рассматривается в предварительном порядке общий подход к проведению контрольного мероприятия;

- определяются сроки и этапы проведения контрольного мероприятия, в том числе последовательность проверки направлений деятельности объекта финансового контроля;

- определяются требования к работникам финансового контроля, необходимые для проведения контрольного мероприятия, формируется группа работников, проводящих контрольное мероприятие, распределяются обязанности между членами ревизионной группы;

- составляется программа контрольного мероприятия;

- информируется объект финансового контроля о цели, объеме и сроках проведения контрольного мероприятия.

Содержание акта должно основываться на следующем:

- акт должен полно отражать результаты контрольного мероприятия;

- в акте должен быть однозначно идентифицирован объект и предмет финансового контроля;

- в акте должны быть раскрыты цели и объем контрольного мероприятия;

- в акте должно быть указано, в соответствии с какими требованиями (стандартами, иными документами) проводилось контрольное мероприятие;

- акт должен быть подписан уполномоченным лицом (лицами) и датирован;

- акт должен быть составлен в установленные сроки.

При составлении акта должна быть обеспечена объективность, обоснованность, системность, четкость, доступность и лаконичность (без ущерба для содержания) изложения.

Ведомственный финансовый контроль в соответствующем органе исполнительной власти должен быть: систематическим (постоянным) и своевременным; всесторонним (иначе - всеобъемлющим); объективным; компетентным; полномочным; гласным; единым со строгим разграничением прав между входящими в контрольную систему органами; самостоятельным, огражденным от всякого рода влияний. Ведомственный финансовый контроль может осуществляться с помощью различных методов: мониторинга, обследования, проверки, анализа, ревизии, надзора. В свою очередь, задачами ведомственного финансового контроля являются: проверка правомерности и рациональности использования органом исполнительной власти денежных средств, товарно-материальных ценностей, получаемых за счет средств соответствующих бюджетов, имеющихся заемных средств, иного имущества; выполнение

органами исполнительной власти обязательств перед государственным бюджетом, внебюджетными фондами Российской Федерации, налоговыми, финансовыми и кредитными организациями; разработка предложений по более эффективному и экономному расходованию денежных средств и товарно-материальных ценностей, сокращению непроизводительных расходов и потерь; выявление и профилактика хищений и недостач денежных средств и товарно-материальных ценностей, их порчи, утрат, бесхозяйственности, других негативных явлений в финансово-хозяйственной деятельности, разработка предложений по устранению условий и причин, их порождающих; проверка соответствия требованиям нормативных правовых актов документального оформления хозяйственных и финансовых операций, постановки и ведения бухгалтерского учета, достоверности отчетности о результатах финансово-хозяйственной деятельности; принятие мер по привлечению должностных лиц, виновных в причинении ущерба, к ответственности и возмещению причиненного ими ущерба. Эти положения должны быть приняты в качестве основных в тексте проекта федерального закона.

Таким образом, ведомственный финансовый контроль, являясь частью государственного финансового контроля, распространится на все сферы экономической деятельности, в том числе на финансовую деятельность органов исполнительной власти. Ведомственный финансовый контроль должны осуществлять различные субъекты как общей, так и специальной компетенции. Ведомственный финансовый контроль призван оказывать активное влияние на организацию планирования, финансирования, учета и отчетности и способствовать повышению эффективности использования финансовых ресурсов, выделяемых из бюджетов всех уровней на выполнение задач и функций, стоящих перед соответствующим органом исполнительной власти.

¹ Янжул И.И. Основные начала финансовой науки: Учение о государственных доходах. М., 2002. С. 50.

² Понтович Э.Э. Казна и контроль. Государственно-правовая характеристика финансового контроля. М., 1927. С. 50.

³ Вознесенский Э.А. Финансовый контроль в СССР. М., 1973. С. 25.

⁴ Советское финансовое право / отв. ред. Е.А. Ровинский. М., 1978. С. 5.

⁵ Советское финансовое право / отв. ред. В.В. Бесчеревных, С.Д. Цыпкин. М., 1982. С. 71.

⁶ Ковалева Н.А. Понятие и классификация финансового контроля // Вопросы административного и финансового права в свете решений XXVI съезда КПСС. М., 1983. С. 81.

⁷ Шохин С.О. Бюджетно-финансовый контроль в России. М., 1995. С. 25.

⁸ Химичева Н.И. Финансовое право. М., 1995. С. 83.

⁹ Козырин А.Н. Финансовый контроль // Финансовое право / под ред. О.Н. Горбуновой. М., 1996. С. 48.

¹⁰ Погосян Н.Д. Счетная палата Российской Федерации. М., 1998. С. 109.

¹¹ См.: Финансовое право / под ред. Е.Ю. Грачевой. М., 2003. С. 18.

¹² Винницкий Д.В. Российское налоговое право. СПб., 2003. С. 70.

¹³ Ашмарина Е.М. Финансовая деятельность современного государства // Государство и право. 2004. № 3. С. 85.

¹⁴ Соколова Э.Д. Правовые основы финансовой системы. М., 2006. С. 29.

¹⁵ Бельский К.С. Финансовая деятельность государства: двойственный характер, признаки, определение // Финансовое право / под ред. С.В. Запольского. М., 2006. С. 26.

¹⁶ Ашмарина Е.М., Ручкина Г.Ф. Экономическое право Российской Федерации: инновационный проект. М., 2011. С. 24.

¹⁷ Сборник постановлений СССР. 1981. Отд. 1. № 15. Ст. 89.

¹⁸ Собрание законодательства Российской Федерации. 1996. № 31. Ст. 3696.

¹⁹ Козиков Р. Ведомственный финансовый контроль на современном этапе // Бюджет. 2007. № 6.

²⁰ Сысолятин С.В. Становление и развитие ведомственного финансового контроля в России: дис. ... канд. экон. наук. М., 2008. С. 4.

²¹ Министерства и ведомства / под ред. А.Н. Козырина, Е.К. Глушко. М., 2008. С. 29-33.

²² Документ опубликован не был.

²³ См. об этом: Карпов Э.С. Проблемы правового регулирования ведомственного финансового контроля в учреждениях и органах ФСИН России // Вестн. Владимир. юрид. ин-та. 2008. № 3(8).

²⁴ Вестник Мэра и Правительства Москвы. 2008. Октябрь. № 58.

²⁵ Документ опубликован не был.

Поступила в редакцию 03.01.2012 г.