

ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ АВТОНОМНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ПРОФЕССИОНАЛЬНОГО ОБРАЗОВАНИЯ  
**«БЕЛГОРОДСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ НАЦИОНАЛЬНЫЙ  
ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»**  
( Н И У « Б е л Г У » )

**Лукьянчиков Семен Геннадьевич**

**СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ СИСТЕМЫ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ  
БЮДЖЕТНОЙ ОРГАНИЗАЦИИ**

**Диссертация на соискание академической степени  
магистра**

Направление подготовки  
38.04.09 «Государственный аудит»  
Магистерская программа «Экспертиза и аналитика  
в сфере государственного аудита».

Научный руководитель  
кандидат экономических наук,  
доцент кафедры  
бухгалтерского учета и аудита  
НИУ «БелГУ» Арская Е.В.

Рецензент  
Генеральный директор  
ООО «Бизнес – Проект»  
кандидат экономических наук,  
доцент Чижов С.Ф.

Белгород 2016

**СОДЕРЖАНИЕ**

<b>ВВЕДЕНИЕ</b>		<b>3</b>
<b>РАЗДЕЛ I.</b>	<b>ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ В БЮДЖЕТНЫХ УЧРЕЖДЕНИЯХ</b>	<b>10</b>
<b>РАЗДЕЛ II.</b>	<b>АНАЛИЗ ДЕЙСТВУЮЩИХ ПОДХОДОВ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ В БЮДЖЕТНЫХ УЧРЕЖДЕНИЯХ</b>	<b>38</b>
<b>РАЗДЕЛ III.</b>	<b>СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ СИСТЕМЫ ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ В БЮДЖЕТНЫХ УЧРЕЖДЕНИЯХ</b>	<b>57</b>
<b>ЗАКЛЮЧЕНИЕ</b>		<b>75</b>
<b>СПИСОК ИСТОЧНИКОВ И ЛИТЕРАТУРЫ</b>		<b>78</b>

## ВВЕДЕНИЕ

**Актуальность** выбранной темы исследования заключается в том, что в настоящее время проводимая внутренняя и внешняя политика нашего государства приводит к тому, что против нашей страны проводится активная экономическая и политическая блокада. В настоящее время, государство выступает локомотивом социально–экономических преобразований, которые способны помочь в сложившихся условиях. В условиях в которых находится Российская Федерация этот тезис приобрел особую актуальность в связи с необходимостью формирования рыночных институтов, перехода от сырьевой ориентации экономики на инновационно–ориентированное развитие.

В контексте обозначенных преобразований идут объективные процессы изменения роли государства и его органов, в том числе преобразования финансовой системы, признаваемой важнейшим элементом всего государственного механизма.

Практическая деятельность всех бюджетных учреждений в настоящее время периодически подвергаются финансовому контролю в соответствии с действующим законодательством, что позволяет осуществлять мониторинг движения бюджетных средств<sup>1</sup>.

Реструктуризация бюджетной сети учреждений, неразрывно связанная с повышением ответственности их руководителей за результативность и эффективность деятельности, ставит задачу внедрения методов финансового менеджмента в бюджетную сферу, важным компонентом которой является контроль, направленный на успешную реализацию финансовой политики государства.

В условиях проводимых бюджетных реформ, целью которых являются создание условий для максимально эффективного использования бюджетных средств в соответствии с приоритетами социально–экономической политики

---

<sup>1</sup> Лукьянчиков С.Г. Внедрение независимого аудита в бюджетные учреждения // Белгородский экономический вестник. 2015. №01 (77). С.131-137.

государства путем расширения самостоятельности и ответственности администраторов бюджетных средств, становится актуальным создание адекватных механизмов финансового контроля, позволяющих гарантировать эффективность управления финансовыми потоками и государственной собственностью.

Государственному сектору всегда были присущи такие характеристики как: приоритет целевого использования средств в соответствии с планом; приоритет функциональной и детальной экономической классификации; планирование на основе расходных потребностей; высокая степень централизации в принятии решений; приоритет внешнего контроля за деятельностью.

В условиях модернизации бюджетного процесса на основе бюджетирования, ориентированного на результат обозначились новые характеристики: приоритет целевого использования средств в соответствии с целями и результатами; приоритет ведомственной (программной) и укрупненной экономической классификации; контроль (мониторинг) результатов; планирование на основе приоритетов и ожидаемых результатов программ; делегирование управленческих полномочий на уровне эффективного исполнения; внутренний контроль и подотчетность.

В совокупности с вышеуказанным определением наиболее эффективных способов использования ограниченных ресурсов, обеспечение эффективного исполнения принятых решений, ответственность и подотчетность за деятельность и ее результаты влекут смещение внимания финансового контроля на внутренние процессы, происходящие в учреждениях общественного сектора экономики. В этой связи развитие внутреннего финансового контроля в бюджетных учреждениях как основа и фактор совершенствования управления государственными финансами приобретает особую актуальность.

Таким образом, актуальность исследования и выбор его основных направлений определяется следующим:

1. Отсутствием конкретных исследований теоретических и организационно–методологических проблем, определения места, роли и значимости внутреннего финансового контроля в системе управления бюджетных учреждений.

2. Отсутствием достаточных научно–методических разработок по организации внутреннего финансового контроля и методики его осуществления в бюджетных учреждениях.

3. Необходимостью разработки предложений по практической организации и применения контрольных систем в бюджетных учреждениях, а также рекомендаций по повышению эффективности контрольной деятельности.

Анализ научной литературы показал, что основы теории и методологические подходы к созданию и развитию системы финансового контроля давно являются объектом исследования отечественных ученых и специалистов–практиков: В.И. Арнольд, С.Ю. Глазьев, А.Г. Грязнова, О.П. Зайцева, Н.И. Кондратьев, В.А. Коноплев, Ю.В. Яковец и др<sup>1</sup>. Значительная часть этих исследований посвящена вопросам финансового контроля в условиях централизованной системы управления.

**Степень разработанности проблемы** диссертационного исследования связана с государственным финансовым контролем, следует отметить, что вопросы совершенствования внутреннего финансового контроля в бюджетных учреждениях затрагивались лишь опосредованно и фрагментарно. Вместе с тем большая часть проблем, касающаяся организации и методики внутреннего финансового контроля в бюджетных учреждениях, путей повышения эффективности контрольной деятельности, влияния рисков в контрольной среде организаций общественного сектора экономики остро нуждаются в исследовании и разрешении.

---

<sup>1</sup> Арнольд В.И. Города: системный анализ // Муниципальная экономика. 2012. №3. С.15–23; Глазьев С.Ю. Государственное и муниципальное управление М., 2010.; Зайцева О.П. Индикаторы социально-экономического развития муниципальных образований // Президентский контроль. 2009. № 1. С. 50-53; Кондратьев Н.И. Система государственного и муниципального управления // Российский экономический журнал. 2010. № 9. С. 84-86; Яковец Ю.В. Предмет, метод, виды и принципы государственного контроля // Финансы и статистика. 2010. № 6. С. 24–28.

Особое место в системе финансового контроля занимает государственный финансовый контроль. Именно этим объясняется дальнейший акцент на исследование проблем развития и совершенствования системы государственного финансового контроля. Исследованиям данной области посвящены работы Н.И. Архипова, Р.В. Бабун, С.В. Березнев, А.З. Бобылева, Л.В. Велихов, Г.Ю. Ветров, А.Г. Гамбурцев, Е.Н. Жильцов, Б.С. Жихаревич, В.Н. Лексин, А.Ю. Нестеров, В.С. Сурнин, А.В. Чернявский, В.Г. Чуркин, В.А. Шабашев, А.Н. Швецов и др<sup>1</sup>.

Ознакомление с зарубежным опытом организации и осуществления финансово-контрольной деятельности, предпринятое в рамках данной работы, подтверждает наличие серьезных проблем в этой сфере.

В качестве основной **гипотезы** исследования выступает предположение о том, что основные проблемы государственного аудита обусловлены несовершенством системы показателей оценки его эффективности на уровне государства.

**Целью** диссертационной работы является разработка теоретических подходов и практических рекомендаций по развитию внутреннего финансового контроля в бюджетных учреждениях, направленного на создание оптимальных условий для эффективного управления и результативного использования финансовых ресурсов бюджетных учреждений.

---

<sup>1</sup> Архипова Н.И. Система критериев, показателей социально-экономического развития муниципального образования // Муниципальная власть. 2008. № 4 С. 30–41; Бобылева А.З. Социально - экономическое развитие муниципального образования М: 2011.; Ветров Г.Е. Проблемы и перспективы комплексного социально-экономического развития муниципальных образований России // Журнал «Государственная власть и местное самоуправление» Режим доступа: [www.urbanecconomics.ru](http://www.urbanecconomics.ru); Жихаревич Б.С. Система критериев, показателей социально-экономического развития муниципального образования // Муниципальная власть. 2011. № 2. С. 134-138; Лексин В.Н. Экономический анализ хозяйственной деятельности // Финансы. 2010. № 5. С. 68-70; Нестеров А.Ю. Методические рекомендации по формированию концепции социально-экономического развития муниципального образования // Муниципальная власть. 2012. № 2. С. 76-91; Чернявский А.В. Государственный финансовый контроль в РФ // Финансы. 2010. № 1. С. 26-34; Шабашев В.А. Стратегия развития муниципального образования: технологические основы программирования // Муниципальная власть. 2011. № 2. С. 4-27; Швецов А.Н. Технологии и эффективность социального управления // Муниципальная экономика. 2010. № 12. С. 62–66.

Для достижения цели в процессе исследования были поставлены и решены следующие **задачи**:

– раскрыть содержание и состояние финансового контроля в общественном секторе российской экономики и выявить особенности его осуществления на федеральном, региональном и муниципальном уровнях;

– проанализировать влияние реструктуризации сети бюджетных учреждений на систему их внутреннего финансового контроля и на основе обобщения практики финансового контроля дать оценку контрольной деятельности в этой сфере и предложить рекомендации по ее совершенствованию;

– на основе процессного подхода выделить и обосновать систему совершенствования бюджетного учреждения в качестве приоритетного объекта финансового контроля;

– разработать научно–методические и организационные основы организации аудита эффективности в контексте внутреннего финансового контроля бюджетных учреждений;

– предложить методические подходы к формированию информационно–аналитического обеспечения системы внутреннего финансового контроля в бюджетных учреждениях.

С учетом сказанного выше, **объектом исследования** в настоящей работе является финансово–хозяйственная деятельность бюджетных учреждений.

**Предмет исследования** включает в себя управленческие отношения, складывающиеся в процессе осуществления финансового контроля в бюджетных учреждениях.

**Методологической основой** научной работы служат труды отечественных и зарубежных ученых в области государственного финансового контроля, теории государственных и муниципальных финансов, бюджета, а также разработки специалистов по вопросам организации и стратегии реформирования бюджетного процесса и системы государственных (муниципальных) расходов.

В ходе исследования применялся диалектический подход, позволяющий исследовать развитие финансового контроля бюджетных учреждений в динамике. Системный подход к предмету исследования позволил выявить существующие взаимосвязи и взаимозависимости.

В исследовании применялись **методы** абстракции, сравнения, анализа и синтеза, обобщения, группировки, историко–логического и сравнительного анализа, а также экспертной оценки.

**Нормативно–правовую базу исследования** составили законодательные и нормативные акты Российской Федерации и субъектов Федерации в области финансового контроля, финансов, бюджета, государственных (муниципальных) расходов, финансовой и бюджетной политики, законодательные и нормативные документы по организации и проведению конкурсных закупок товаров и услуг для государственных (муниципальных) нужд.

**Эмпирической базой исследования** составляют материалы научных конференций по исследуемой проблеме, статистические и фактические материалы, обобщающие опыт осуществления финансового контроля на федеральном, региональном и муниципальном уровнях, информационные сообщения российских агентств, размещенные на WEB–сайтах ведущих научно–исследовательских центров и издательств России, а также официальные данные периодической печати.

**Научная новизна диссертационного исследования** состоит в разработке теоретических и методических положений, а также в обосновании практических рекомендаций по развитию и совершенствованию внутреннего финансового контроля в бюджетных учреждениях.

Положения, выносимые на защиту:

1. Уточнено содержание и состояние финансового контроля в общественном секторе российской экономики, выявлены особенности его осуществления на федеральном, региональном и муниципальном уровнях;



2. Выявлены и обоснованы тенденции системы совершенствования бюджетного учреждения в качестве приоритетного объекта финансового контроля;

3. Дать рекомендации по совершенствованию внутреннего финансового контроля бюджетных учреждений;

**Практическая значимость** исследования состоит в том, что разработанные в диссертации положения по развитию внутреннего финансового контроля в бюджетных учреждениях формируют теоретическую и методическую основу для решения важной народнохозяйственной проблемы повышения эффективности использования государственных финансов и реализации их потенциала как одного из факторов роста национальной экономики.

Магистерская работа состоит из введения, трех разделов, заключения и списка источников и литературы.

## **РАЗДЕЛ I. ТЕОРЕТИКО–МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ В БЮДЖЕТНЫХ УЧРЕЖДЕНИЯХ**

Деятельность органов финансового контроля в РФ осуществляется в соответствии с установленными нормами права, основными источниками которого будут: Конституция РФ, Гражданский кодекс РФ, Бюджетный кодекс РФ, Налоговый кодекс РФ, федеральные законы и законы субъектов РФ, законодательные акты органов местного самоуправления, подзаконные нормативные правовые акты<sup>1</sup>.

В бюджетном кодексе РФ предусмотрено, что государственный и муниципальный финансовый контроль осуществляют: законодательные (представительные) органы и представительные органы местного самоуправления; органы исполнительной власти и органы местного самоуправления. Контроль законодательных (представительных) органов, представительных органов местного самоуправления предусматривает их право на создание собственных контрольных органов (Счетная палата Российской Федерации, контрольные палаты, иные органы законодательных (представительных) органов субъектов Российской Федерации и органов местного самоуправления) для проведения внешнего аудита бюджетов.

Счетная палата РФ будет постоянно действующим органом государственного финансового контроля. В своей деятельности Счетная палата РФ руководствуется Конституцией РФ, Федеральным законом «О Счетной палате Российской Федерации», другими федеральными законами.

Основной задачей Счетной палаты РФ будет контроль за исполнением федерального бюджета, которых содержит в себе: контроль за своевременным исполнением доходов и расходов федерального бюджета и бюджетов

---

<sup>1</sup> Конституция Российской Федерации от 12 декабря 1993 г. // Справочно–правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство».; Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31 июля 1998 г. № 145–ФЗ // Справочно–правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство».; Налоговый кодекс Российской Федерации – Часть 1 от 31 июля 1998 г. № 146–ФЗ, Часть 2 от 5 февраля 2000 г. № 117–ФЗ // Справочно–правовая система «Консультант Плюс». Разд «Законодательство».

федеральных внебюджетных фондов, оценку их обоснованности; оценку эффективности и целесообразности расходования государственных средств и использования федеральной собственности и др. Счетная палата РФ также осуществляет оперативный контроль за исполнением федерального бюджета, проводит комплексные ревизии и тематические проверки; осуществляет экспертизу проектов федерального бюджета, законов и иных нормативных правовых актов; проводит анализ нарушений и отклонений в бюджетном процессе.

На уровне субъектов РФ внешний государственный финансовый контроль за исполнением региональных бюджетов осуществляют созданные органами законодательной (представительной) власти контрольно–счетные органы.

Важнейшим органом государственного финансового контроля в системе органов исполнительной власти будет Министерство финансов РФ.

Постановлением Правительства РФ «Вопросы Министерства финансов Российской Федерации» определено, что Министерство финансов РФ осуществляет наряду с другими функциями функцию контроля и надзора в финансово–бюджетной сфере, реализация которой предполагает разработку и утверждение: порядка организации контроля в финансово–бюджетной сфере; порядка осуществления контроля за исполнением федерального бюджета и реализации мер принуждения, применяемых к участникам бюджетного процесса за нарушение бюджетного законодательства; методологии противодействия легализации доходов, полученных преступным путем, коррупции и финансирования терроризма<sup>1</sup>.

Министерство финансов РФ в соответствии с Указом Президента РФ «О системе и структуре федеральных органов исполнительной власти» и постановлением Правительства РФ «О Министерстве финансов РФ» осуществляет координацию и контроль деятельности находящихся в его ведении федеральных служб: Федеральной налоговой службы, Федеральной службы

---

<sup>1</sup> Об аудиторской деятельности : федер. закон от 30 декабря 2008 г. №307–ФЗ // Справочно–правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство».

страхового надзора, Федеральной службы финансово–бюджетного надзора и Федеральной службы по финансовому мониторингу, а также осуществляет контроль за исполнением Федеральной таможенной службой правовых актов, касающихся вопросов исчисления и взимания таможенных платежей, определения таможенной стоимости товаров и транспортных средств<sup>1</sup>.

Министерство финансов РФ и Федеральные службы осуществляют свою деятельность во взаимодействии с другими федеральными органами исполнительной власти, органами исполнительной власти субъектов РФ, органами местного самоуправления, общественными объединениями и иными организациями. В своей деятельности они руководствуются Конституцией РФ, федеральными конституционными законами, федеральными законами, актами Президента РФ и Правительства РФ, международными договорами РФ, актами Министерства финансов РФ.

Федеральная служба финансово–бюджетного надзора в соответствии с постановлением Правительства РФ «Об утверждении положения о Федеральной службе финансово–бюджетного надзора» осуществляет функции по контролю и надзору в финансово–бюджетной сфере, а также функции органа валютного контроля<sup>2</sup>.

Служба проводит ревизии и проверки правомерности и эффективности использования средств федерального бюджета, средств государственных внебюджетных фондов и материальных ценностей, находящихся в федеральной собственности; осуществляет надзор за исполнением законодательства РФ о финансово–бюджетном контроле и надзоре органами финансового контроля федеральных органов исполнительной власти, органов государственной власти субъектов РФ и органов местного самоуправления; осуществляет контроль за проводимыми в РФ (кроме кредитных организаций и валютных бирж) валютными

---

<sup>1</sup> О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд федер. закон от 5 апреля 2013 г. № 44–ФЗ // Справочно–правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство».

<sup>2</sup> Об аудиторской деятельности : федер. закон от 30 декабря 2008 г. №307–ФЗ // Справочно–правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство».

операциями, а также за соблюдением требований актов органов валютного регулирования и валютного контроля, организует проверки полноты и правильности учета и отчетности по валютным операциям; организует формирование и ведение единой информационной системы контроля и надзора в финансово–бюджетной сфере.

Федеральная служба страхового надзора в соответствии с постановлением Правительства РФ «О Федеральной службе страхового надзора» осуществляет контроль и надзор в сфере страховой деятельности (страхового дела): за соблюдением объектами страхового дела страхового законодательства, в т.ч. путем проведения проверок их деятельности на местах; за обеспечением страховщиками их финансовой устойчивости и платежеспособности в части формирования страховых резервов, состава и структуры активов и др. Данная служба осуществляет также полномочия, связанные с получением, обработкой и анализом отчетности, представляемой субъектами страхового дела; с обобщением практики страхового надзора и разработкой предложений по совершенствованию законодательства, регулирующего осуществление страхового надзора<sup>1</sup>.

Согласно постановлению Правительства РФ «Об утверждении положения о Федеральной службе по финансовому мониторингу» основными функциями Федеральной службы по финансовому мониторингу будут контроль и надзор за выполнением юридическими и физическими лицами требований законодательства РФ о противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма; сбор, обработка и анализ информации об операциях (сделках) с денежными средствами и иным имуществом, подлежащим контролю, проверка полученной информации; выявление признаков операций (сделок) с денежными средствами или иным имуществом, связанных с легализацией доходов, полученных преступным путем.

---

<sup>1</sup> Об общих принципах организации и деятельности контрольно-счетных органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований: федер. закон от 7 февраля 2011 г. № 6–ФЗ // Справочно–правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство».

Государственный финансовый контроль является одним из инструментов наблюдения за реализацией тех функций, которые связаны с социально-экономической ответственностью государства<sup>1</sup>.

Государственный финансовый контроль осуществляют также главные распорядители и распорядители бюджетных средств. Бюджетным кодексом РФ предусмотрено, что главные распорядители и распорядители бюджетных средств осуществляют финансовый контроль получателей бюджетных средств за их целевым использованием, своевременным возвратом, представлением ими отчетности об использовании бюджетных средств. Главные распорядители бюджетных средств проводят проверки подведомственных государственных и муниципальных унитарных предприятий и бюджетных учреждений.

Непосредственное проведение контроля за использованием бюджетных средств унитарными предприятиями осуществляется по инициативе главного распорядителя бюджетных средств органами государственного финансового контроля.

Налоговый контроль в РФ возложен на органы налогового контроля, которые возглавляет Федеральная налоговая служба<sup>2</sup>.

Министерство РФ по налогам и сборам, являясь правопреемником Государственной налоговой службы РФ, преобразовано в Федеральную налоговую службу.

Служба осуществляет контроль за соблюдением налогового законодательства, правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты налогов и других обязательных платежей, несет ответственность за выработку и проведение налоговой политики с целью обеспечения своевременного поступления в бюджеты всех уровней и в государственные

---

<sup>1</sup>Арская Е.В., Шейко И.В, Лукьянчиков С.Г. Аудит эффективности как форма государственного финансового контроля. // Белгородский экономический вестник. 2015. №02 (78).2015. С. 118-122

<sup>2</sup> Налоговый кодекс Российской Федерации – Часть 1 от 31 июля 1998 г. № 146–ФЗ, Часть 2 от 5 февраля 2000 г. № 117–ФЗ // Справочно–правовая система «Консультант Плюс». Разд «Законодательство».

внебюджетные фонды в полном объеме налогов и других обязательных платежей. Налоговый контроль проводится должностными лицами налоговых органов в пределах своей компетенции. Права и обязанности налоговых органов и их должностных лиц определены ст. 31, 32 Налогового кодекса РФ. Кодексом также предусмотрено, что реализация полномочий и исполнение установленных Налоговым кодексом РФ и иными федеральными законами обязанностей в части налогового контроля осуществляется органами налогового контроля при их взаимодействии, в т.ч. с органами таможенного контроля<sup>1</sup>.

Таможенный контроль в РФ осуществляется Федеральной таможенной службой, находящейся в ведении Министерства экономического развития и торговли РФ, которая наделена специальными полномочиями по осуществлению своих функций как в сфере таможенного дела, так и в связанных с ней областях – налогового и валютного контроля.

Интересно отметить, что таможенные органы пользуются правами и выполняют обязанности налоговых органов по взиманию налогов и сборов при перемещении товаров через таможенную границу в соответствии с таможенным законодательством РФ, Налоговым кодексом РФ, иными федеральными законами о налогах и (или) сборах, а также иными федеральными законами.

Не стоит забывать, что валютный контроль в РФ осуществляется органами валютного контроля, которыми будут Центральный банк РФ (Банк России) и Правительство РФ (система федеральных органов исполнительной власти, например Министерство финансов РФ). Не стоит забывать, что валютный контроль в РФ реализуется по следующим направлениям: определение соответствия проводимых валютных операций действующему законодательству и наличия необходимых для них лицензий и разрешений; проверка выполнения резидентами обязательств в иностранной валюте перед государством, а также обязательств по продаже иностранной валюты на внутреннем рынке РФ; проверка

---

<sup>1</sup> Налоговый кодекс Российской Федерации – Часть 1 от 31 июля 1998 г. № 146–ФЗ, Часть 2 от 5 февраля 2000 г. № 117–ФЗ // Справочно–правовая система «Консультант Плюс». Разд «Законодательство».

обоснованности платежей в иностранной валюте; проверка полноты и объективности учета и отчетности по валютным операциям, а также по операциям нерезидентов в валюте РФ.

Аудиторский контроль в РФ (аудиторская деятельность) осуществляется в соответствии с Федеральным законом «Об аудиторской деятельности», который определяет правовые основы регулирования аудиторской деятельности в Российской Федерации, а также в соответствии с иными федеральными законами, регулирующими отношения, возникающие при осуществлении аудиторской деятельности<sup>1</sup>.

Отношения, возникающие при осуществлении аудиторской деятельности, могут регулироваться также указами Президента РФ, постановлениями Правительства РФ. Органы исполнительной власти осуществляют регламентацию аудиторской деятельности по различным направлениям – реализация государственной политики в области аудиторской деятельности, разработка мер государственной поддержки развития рынка аудиторских услуг. Исключая выше сказанное, подлежат регламентации следующие вопросы: проведения аттестации аудиторов и лицензирования аудиторских организаций; создания и аккредитации профессиональных аудиторских объединений; осуществления контроля за деятельностью аудиторских организаций и др.

Аудиторская деятельность в РФ осуществляется на основании федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности, внутренних правил (стандартов), которые действуют в профессиональных аудиторских объединениях и аудиторских организациях (могут быть использованы частными аудиторами, осуществляющими свою деятельность без образования юридического лица). Правила (стандарты) способствуют повышению качества проводимых аудиторских проверок, обеспечивая сопоставимость деятельности аудиторских фирм (аудиторов).

---

<sup>1</sup> Бликанов А.В. О методике проверки эффективного и целевого использования средств, выделяемых на оплату труда работников бюджетных учреждений. Учет и контроль. 2007. с.32.



Аудиторская деятельность осуществляется в форме обязательного и инициативного аудита. Федеральным законом «Об аудиторской деятельности» определены группы субъектов хозяйствования, деятельность которых подлежит обязательной аудиторской проверке исходя из определенных критериев<sup>1</sup>.

Таковыми критериями в Российской Федерации будут: организационно–правовая форма (акционерные общества открытого типа), вид деятельности (банки, страховые организации, товарные и фондовые биржи, инвестиционные институты, др.), финансовые показатели деятельности (объем выручки, сумма активов) и др.

В отдельных случаях орган государственной власти может выступать заказчиком аудиторского контроля, например, при проведении аудита коммерческих организаций, использующих государственные средства.

Внутрихозяйственный контроль в РФ осуществляется по решению участников (собственников) субъекта хозяйствования или исполнительного органа (руководителя), кроме банковской сферы, где организация внутреннего контроля обязательна для коммерческих банков. Внутрихозяйственный контроль в РФ осуществляется: органами управления; администрацией предприятия; специализированными службами (внутреннего аудита, внутреннего контроля) или работниками, в чьи должностные обязанности входит осуществление контроля. В отдельных случаях законодательство предусматривает обязательное избрание ревизионной комиссии (ревизора), например для акционерных обществ. Организация может осуществлять внутрихозяйственный контроль как самостоятельно, так и на основании договора с аудиторской организацией. Кредитная организация обязана организовывать внутренний контроль, обеспечивающий надлежащий уровень надежности, соответствующий характеру и масштабам проводимых операций.

В соответствии с п. 2 Инструкции № 157н бюджетные учреждения должны осуществлять бухгалтерский учет согласно требованиям Бюджетного кодекса,

---

<sup>1</sup> Об аудиторской деятельности : федер. закон от 30 декабря 2008 г. №307–ФЗ // Справочно–правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство».

Закона о бухгалтерском учете, Инструкции № 157н и иных нормативно-правовых актов РФ, регулирующих бухгалтерский учет. В силу норм ст. 19 Закона о бухгалтерском учете учреждения обязаны самостоятельно организовать и осуществлять внутренний контроль совершаемых фактов хозяйственной жизни. Напомним, что под фактами хозяйственной жизни подразумеваются сделка, событие, операция, которые оказывают или способны оказать влияние на финансовое положение учреждения, финансовый результат его деятельности и (или) движение денежных средств. О том, как организовать и осуществлять внутренний контроль.

Под внутренним контролем понимается процесс, направленный на получение достаточной уверенности в том, что экономический субъект обеспечивает<sup>1</sup>:

- эффективность и результативность своей деятельности, в том числе достижение финансовых и операционных показателей, сохранность активов;
- достоверность и своевременность бухгалтерской отчетности;
- соблюдение применимого законодательства, в том числе при совершении фактов хозяйственной жизни и ведении бухгалтерского учета.

Система внутреннего контроля включает в себя совокупность организационной структуры, методик и процедур, принятых руководством бюджетного учреждения в качестве средств для упорядоченного и эффективного ведения финансово-хозяйственной деятельности, которая в том числе включает организованные внутри данного учреждения и его силами надзор и проверку:

- соблюдения требований законодательства;
- точности и полноты документации бухгалтерского учета;
- своевременности подготовки достоверной бухгалтерской отчетности;
- предотвращения ошибок и искажений;
- исполнения приказов и распоряжений;
- обеспечения сохранности имущества учреждения.

---

<sup>1</sup> Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31 июля 1998 г. № 145-ФЗ // Справочно-правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство».

Задачами системы внутреннего контроля являются:

- установление соответствия проводимых финансовых операций в части финансово–хозяйственной деятельности и их отражения в бухгалтерском учете и отчетности требованиям нормативных правовых актов;
- определение соответствия осуществляемых операций регламентам, полномочиям сотрудников;
- соблюдение предусмотренных технологических процессов и операций при осуществлении функциональной деятельности. С этой целью учреждение должно разработать и утвердить положение о внутреннем финансовом контроле. Указанное положение может быть как самостоятельным нормативным актом учреждения, так и составной частью его учетной политики.

Система внутреннего контроля может включать в себя следующие элементы<sup>1</sup>:

1. Контрольная среда включает позицию, осведомленность и действия руководства относительно системы внутреннего контроля учреждения, а также понимание значения такой системы для деятельности учреждения. Контрольная среда оказывает влияние на сознательность сотрудников в отношении контроля. Она является основой для эффективной системы внутреннего контроля, обеспечивающей поддержание дисциплины и порядка.

Контрольная среда представляет собой совокупность принципов и стандартов деятельности учреждения, которые определяют общее понимание внутреннего контроля и требования к внутреннему контролю на уровне учреждения в целом. Она отражает культуру управления экономическим субъектом и создает надлежащее отношение персонала к организации и осуществлению внутреннего контроля.

2. Оценка рисков представляет собой процесс выявления и (по возможности) устранения рисков хозяйственной деятельности, а также их вероятных последствий. Для целей финансовой (бухгалтерской) отчетности

---

<sup>1</sup> Павелин А. Внутренний контроль в бюджетных учреждениях. М., 2014. С. 44

важно, каким образом в процессе оценки рисков руководство выявляет риски, имеющие отношение к финансовой (бухгалтерской) отчетности, определяет их значение, оценивает вероятность их возникновения и принимает решение относительно того, как ими управлять.

3. Контрольные действия включают политику и процедуры, которые помогают удостовериться, что распоряжения руководства выполняются. Указанные действия могут осуществляться вручную или с применением информационных систем, имеют различные цели и применяются на различных организационных и функциональных уровнях. Учреждением могут использоваться следующие процедуры внутреннего контроля<sup>1</sup>:

- документальное оформление. Записи в регистрах бухгалтерского учета должны осуществляться на основе первичных учетных документов, в том числе бухгалтерских справок. Существенные оценочные значения, включенные в бухгалтерскую (финансовую) отчетность, должны основываться на расчетах;

- подтверждение соответствия между объектами (документами) или их соответствия установленным требованиям. Например, при принятии первичных учетных документов к бухгалтерскому учету должна производиться проверка их оформления на соответствие требованиям законодательства. К данным процедурам внутреннего контроля относятся также процедуры контроля связанных операций, в частности соотнесение перечисления денежных средств в оплату материальных ценностей с получением и оприходованием этих ценностей;

- санкционирование (авторизация) хозяйственных операций, которое подтверждает правомочность совершения операции и, как правило, выполняется персоналом более высокого уровня, чем инициатор операции;

- сверка данных.

- разграничение полномочий и ротация обязанностей. С целью уменьшения рисков возникновения ошибок и злоупотреблений полномочия по подготовке первичных учетных документов, санкционированию (авторизации) хозяйственной

---

<sup>1</sup> Павелин А. Внутренний контроль в бюджетных учреждениях. М., 2014. С. 45

операции и отражению результатов хозяйственных операций в бухгалтерском учете, как правило, должны возлагаться на разных лиц на ограниченный период;

- физический контроль, в том числе охрана, ограничение доступа, инвентаризация объектов;

- надзор. Данные процедуры внутреннего контроля предполагают оценку достижения поставленных целей или показателей. Например, оценка правильности выполнения хозяйственных и учетных операций, точности составления бюджетных смет (планов финансово–хозяйственной деятельности), соблюдения установленных сроков составления бухгалтерской отчетности;

- процедуры, связанные с компьютерной обработкой информации и информационными системами, среди которых, как правило, выделяют процедуры общего компьютерного контроля и процедуры контроля уровня приложений.

Процедуры общего компьютерного контроля включают правила и процедуры, регламентирующие доступ к информационным системам, данным и справочникам, правила внедрения и поддержки информационных систем, процедуры восстановления данных и другие процедуры, обеспечивающие бесперебойное использование информационных систем. Процедуры контроля уровня приложений включают, в частности, логическую и арифметическую проверку данных в ходе обработки информации о фактах хозяйственной жизни (проверку правильности заполнения полей документов, контроль введенных сумм, автоматическую сверку данных, отчеты об операциях и ошибках, др.)<sup>1</sup>.

4. Качественная и своевременная информация обеспечивает функционирование внутреннего контроля и возможность достижения им поставленных целей. Основным источником информации для принятия решений являются информационные системы учреждения. Качество хранимой и обрабатываемой в них информации может существенно влиять на управленческие решения учреждения, эффективность внутреннего контроля.

---

<sup>1</sup> Об утверждении указаний о порядке применения бюджетной классификации РФ Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 1 июля 2013 г. № 65–н // Справочно–правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство».

Система информирования персонала может принимать такие формы, как внутренние регламенты деятельности, руководства по составлению финансовой (бухгалтерской) отчетности, инструкции и указания. Доведение информации до сведения сотрудников может осуществляться с использованием средств электронной связи, устно и посредством распоряжений руководства.

5. Одними из важных обязанностей руководителя учреждения являются создание и поддержание системы внутреннего контроля в режиме непрерывной работы. Оценка внутреннего контроля осуществляется в отношении всех остальных иных элементов внутреннего контроля с целью определения их эффективности и результативности, а также необходимости изменения их. Оценка внутреннего контроля должна проводиться не реже одного раза в год.

Внутренний контроль, осуществляемый учреждением, может включать в себя следующие виды<sup>1</sup>:

– финансовый – проверка проведения операций в соответствии с действующими законодательными и иными нормативными актами и их правильного отражения в бухгалтерском учете и отчетности;

– административный – проверка проведения операций уполномоченными лицами в строгом соответствии с их полномочиями, определенными должностными инструкциями.

Внутренний финансовый контроль в учреждении может проводиться в следующих формах:

– предварительного контроля – осуществляется до начала совершения хозяйственной операции. Он позволяет определить, насколько целесообразной и правомерной будет та или иная операция.

– текущего контроля – проведение повседневного анализа соблюдения процедур исполнения бюджета, составления бюджетной отчетности и ведения бюджетного учета, осуществление мониторингов целевого расходования денежных средств подведомственными учреждениями, оценка эффективности и результативности расходования бюджетных средств для достижения целей, задач

---

<sup>1</sup> Павелин А. Внутренний контроль в бюджетных учреждениях. М., 2014. 49

и целевых прогнозных показателей подразделениями управления, подведомственными учреждениями;

– последующего контроля – проводится по итогам совершения хозяйственных операций. Он осуществляется путем анализа и проверки бухгалтерской документации и отчетности, проведения инвентаризаций и иных необходимых процедур. Последующий контроль проводится путем осуществления как плановых, так и внеплановых проверок. Плановые проверки осуществляются с определенной периодичностью: в соответствии с утвержденным планом либо в сроки, установленные бюджетным (бухгалтерским) законодательством (например, перед составлением годовой бюджетной отчетности).

Основными объектами плановой проверки являются<sup>1</sup>:

- соблюдение законодательства РФ, регулирующего порядок ведения бухгалтерского учета и соблюдения норм учетной политики;
- правильность и своевременность отражения всех хозяйственных операций в бюджетном учете;
- полнота и правильность документального оформления операций;
- своевременность и полнота проведения инвентаризаций;
- достоверность отчетности.

В ходе проведения внеплановой проверки осуществляется контроль по вопросам, в отношении которых есть информация о возможных нарушениях.

Проводимые контрольные мероприятия могут носить либо сплошной, либо выборочный характер. Сплошной проверке обычно подвергаются кассовые и банковские операции, расчеты с подотчетными лицами, персоналом по оплате труда, расчеты с поставщиками и другие операции, указанные в программе проверки. В случае выборочного характера работ используется систематический метод выборки. Он заключается в том, что отбор элементов осуществляется через постоянный интервал, начиная со случайно выбранного числа. Интервал строится на числе элементов совокупности (счета–фактуры, регистры бухгалтерского учета

---

<sup>1</sup> Гусев А. Организация системы внутреннего финансового контроля. 2013. С. 59

и т.д.), при этом соблюдается принцип репрезентативности, означающий отбор элементов, которые обладают характеристиками, типичными для всей их совокупности. Отбор предусматривает объективность контрольной группы (ревизора).

Процедуры проведения внутреннего финансового контроля включают в себя<sup>1</sup>:

- определение подлинности и правильности оформления документов, а также проверку отражения первичных документов в бюджетном учете;
- арифметическую проверку, заключающуюся в оценке арифметической точности данных, отраженных в первичных документах и в бюджетном учете;
- сопоставление документов, то есть сверку документов с документами, оформленными другими структурными подразделениями, для проверки достоверности операций и выявления нарушений и ошибок;
- анализ и оценку соответствия бухгалтерского учета и отчетности;
- проверку соответствия совершаемых операций действующему законодательству, нормативным документам, внутренним документам.

Процедуры внутреннего контроля выполняются:

- самим работником (самоконтроль);
- сотрудником, старшим по должности (взаимоконтроль), – непосредственно после завершения операции;
- начальником структурного подразделения – при визировании всех документов, исходящих от подразделения.

Разграничение полномочий и ответственности органов, задействованных в функционировании системы внутреннего контроля, определяется внутренними документами учреждения, в том числе положениями о соответствующих структурных подразделениях, а также организационно–распорядительными документами учреждения и должностными инструкциями работников.

---

<sup>1</sup> О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд: федер. закон от 5 апреля 2013 г. № 44–ФЗ // Справочно–правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство».



Для организации внутреннего финансового контроля в учреждении должен быть решен вопрос о том, кто будет его осуществлять<sup>1</sup>:

1) в учреждении создается отдельное структурное подразделение – отдел внутреннего финансового контроля с подчинением руководителю учреждения (либо вводится отдельная должность ревизора);

2) контрольными функциями наделяются все подразделения и службы учреждения.

Выбор варианта построения контроля зависит от предполагаемого объема работ, структурных особенностей учреждения, компетентности специалистов и т.д.

Цель работы отдела внутреннего финансового контроля определяется руководством организации и направлена на поддержание эффективного контроля за работой различных звеньев управления. В зависимости от внешних условий деятельности учреждения, его размеров, организационной структуры и видов деятельности, месторасположения его обособленных подразделений различаются принципы организации внутреннего контроля.

Деятельность отдела внутреннего контроля ведется в соответствии с положением об отделе внутреннего контроля. Данный документ утверждается приказом руководителя учреждения и является важным правовым актом, определяющим порядок образования, правовое положение, обязанности, организацию работы отдела внутреннего контроля.

Если же в учреждении отсутствует отдельное структурное подразделение – отдел внутреннего финансового контроля, то необходимо создать комиссию по внутреннему контролю. В данном случае в систему субъектов внутреннего контроля входят<sup>2</sup>:

- руководитель учреждения и его заместители;
- комиссия по внутреннему контролю;
- руководители и работники учреждения на всех уровнях.

---

<sup>1</sup> Кондратьев Н.И. Система государственного и муниципального. М., 2010. С. 84-86.

<sup>2</sup> Чернявский, А.В. Государственный финансовый контроль в РФ. М., 2010. С. 26-34.

Структурные подразделения учреждения организуют внутренний финансовый контроль на следующих уровнях:

- сотрудника – исполнение контрольных функций в рамках должностных обязанностей в соответствии с принципами системности, непрерывности, оперативности и массовости;
- структурного подразделения – проведение регулярных операций и процедур внутреннего финансового контроля, осуществляемых сотрудниками отдела, сотрудниками, старшими по должности, и начальниками отделов;
- комиссии – проведение контрольных мероприятий по внутреннему контролю в соответствии с планом работы комиссии и на основании поручений руководителя учреждения.

Система контроля состояния бухгалтерского учета включает в себя надзор и проверку:

- соблюдения требований законодательства РФ, регулирующего порядок осуществления финансово–хозяйственной деятельности;
- точности и полноты составления документов и регистров бухгалтерского учета;
- предотвращения возможных ошибок и искажений в учете и отчетности;
- исполнения приказов и распоряжений руководства;
- контроля за сохранностью финансовых и нефинансовых активов учреждения.

Собственно, саму процедуру документального оформления внутреннего контроля можно разделить на следующие этапы.

Планирование. Планирование мероприятий внутреннего контроля является наиважнейшим этапом проведения такого контроля. Планирование контрольной деятельности осуществляется путем составления и утверждения плана контрольной деятельности на календарный год.

В плане контрольной деятельности по каждому контрольному мероприятию устанавливаются проверяемый период, форма контрольного мероприятия, срок

проведения контрольного мероприятия, ответственные исполнители. Разработанный план следует утвердить у руководителя учреждения.

Проведению контрольного мероприятия (в рамках осуществления последующего контроля) должен предшествовать этап составления программы проверки. В программу могут быть включены следующие вопросы<sup>1</sup>:

– сохранность денежных средств и бланков строгой отчетности: полнота и своевременность оприходования наличных денег в кассу, правомерность списания денежных средств, оформление приходных и расходных денежных документов, соблюдение порядка ведения кассовых операций, установленного лимита остатка наличных денег в кассе;

– проверка правомерности банковских операций;

– правомерность образования и использования фонда оплаты труда, в том числе на премирование и материальную помощь;

– соблюдение установленного порядка выдачи авансов под отчет;

– обеспечение сохранности товарно–материальных ценностей: полнота учета материальных ценностей, наличие письменных договоров с ответственными лицами о полной материальной ответственности, правильность ведения учета и оформления документов по приемке и выдаче материальных ценностей материально ответственными лицами, соответствие этих данных данным бухгалтерского учета, правомерность списания материальных ценностей (в том числе основных средств, ГСМ, строительных материалов, запасных частей и других материальных запасов), своевременность проведения инвентаризации, качество оформления результатов и принятие мер;

– состояние дебиторской и кредиторской задолженностей на отчетные даты: правомерность расчетов по взаимным обязательствам, реальность кредиторской и дебиторской задолженностей по срокам и характеру ее возникновения, наличие актов сверок;

---

<sup>1</sup> Ветров Г.Е. Проблемы и перспективы комплексного социально-экономического развития муниципальных образований России. М., 2011. С. 134-138.

– достоверность ведения бухгалтерского учета и отчетности: соответствие данных синтетического и аналитического учета, данных бухгалтерской отчетности и данных учета.

Оформление результатов контроля. Результаты проведения предварительного и текущего контроля оформляются в виде служебных записок на имя руководителя учреждения, к которым могут прилагаться перечень мероприятий по устранению недостатков и нарушений, если таковые были выявлены, а также рекомендации по недопущению возможных ошибок. В том случае, если в учреждении не создается отдельный отдел внутреннего контроля, а сам контроль осуществляется силами работников бухгалтерии, в положении о внутреннем контроле следует прописать, с какой периодичностью указанные работники должны представлять сведения о проведенных контрольных мероприятиях.

Результаты проведения последующего контроля оформляются в виде акта, подписанного всеми членами комиссии, который направляется с сопроводительной служебной запиской руководителю учреждения. Акт проверки должен включать в себя следующие сведения<sup>1</sup>:

- программу проверки (утверждается руководителем учреждения);
- характер и состояние систем бухгалтерского учета и отчетности;
- виды, методы и приемы, применяемые в процессе проведения контрольных мероприятий;
- анализ соблюдения законодательства РФ, регламентирующего порядок осуществления финансово–хозяйственной деятельности;
- выводы о результатах проведения контроля;
- описание принятых мер и перечень мероприятий по устранению недостатков и нарушений, выявленных в ходе последующего контроля, рекомендации по недопущению возможных ошибок.

---

<sup>1</sup> Бликанов А.В. О методике проверки эффективного и целевого использования средств. М., 2007. С.32.

В положении о внутреннем контроле должны быть прописаны сроки передачи акта руководителю учреждения с рекомендациями по устранению выявленных нарушений.

Принятие решений по результатам проверок. Работники учреждения, допустившие искажения и нарушения, в письменной форме представляют руководителю учреждения объяснения по вопросам, относящимся к результатам проведения контроля.

По результатам проведения проверки главным бухгалтером учреждения (или лицом, уполномоченным руководителем учреждения) разрабатывается план мероприятий по устранению выявленных недостатков и нарушений с отражением сроков и ответственных лиц, который утверждается руководителем учреждения.

По истечении установленного срока главный бухгалтер незамедлительно информирует руководителя учреждения о выполнении мероприятий или их неисполнении с указанием причин.

Государственный финансовый контроль является неотъемлемой частью системы государственного управления. В настоящее время в Российской Федерации большое внимание уделяется организации эффективного механизма государственного финансового контроля<sup>1</sup>.

Это объясняется в первую очередь тем, что рыночная форма хозяйственных отношений, федеративный тип государственного устройства создают дополнительные проблемы, связанные с управляемостью и контролируемостью на федеральном, региональном и местном уровне. Ключевыми задачами государственного финансового контроля на современном этапе являются: выявление фактического состояния дел; сопоставление конечного результата с намеченными целями; оценка ситуации и выбор в случае необходимости корректирующих мер.

Целью государственного финансового контроля является вскрытие отклонений от принятых стандартов и нарушений принципов законности,

---

<sup>1</sup> Шевченко А.А., Актуальные проблемы государственного финансового контроля. М., 2008. С.31-41

эффективности и экономии расходования материальных ресурсов на максимально возможной ранней стадии, что позволило бы принять корректирующие меры, а в отдельных случаях, привлечь виновных к ответственности, получить компенсацию за причиненный ущерб или осуществить мероприятия по предотвращению или сокращению таких нарушений в будущем.

Основные задачи финансового контроля заключаются в<sup>1</sup>:

- проверке выполнения финансовых обязательств перед государством и органами местного самоуправления организациями и гражданами;
- проверке правильности использования государственными и муниципальными предприятиями денежных ресурсов, находящихся в их хозяйственном ведении или оперативном управлении;
- проверке соблюдения правил совершения финансовых операций, расчетов и хранения денежных средств; выявлении внутренних резервов производства;
- применении административной ответственности и подготовке материалов для передачи в следственные и правоохранительные органы;
- устранении и предупреждении нарушений финансовой дисциплины, применении бюджетных мер принуждения.

В результате реализации задач финансового контроля укрепляется финансовая дисциплина, выражающая одну из сторон законности.

Контроль выступает как кульминационный момент управленческого цикла на той его стадии, когда фактические результаты воздействия на управляемый объект сопоставляются с требованиями принятых решений, а при выявлении отрицательных отклонений устанавливаются их причины и виновники, принимаются меры к улучшению положения дел. Являясь самостоятельной функцией управления экономикой, контроль не поглощает другие функции, а взаимопроникает в них, оказывая активное воздействие на эффективность их

---

<sup>1</sup> Яковец, Ю.В. Предмет, метод, виды и принципы государственного контроля. М., 2010. С. 24–28.

использования. Роль финансового контроля в социально–экономических преобразованиях выражается в том, что при его проведении проверяются<sup>1</sup>:

1. Соблюдение установленного правопорядка в процессе финансовой деятельности государственными и общественными органами, предприятиями, учреждениями, организациями, гражданами.

2. Экономическая обоснованность и эффективность осуществляемых действий, соответствие их задачам государства. Таким образом, он служит важным способом обеспечения законности и целесообразности проводимой финансовой деятельности. В экономической литературе существует несколько подходов к определению государственного финансового контроля. Государственный финансовый контроль рассматривается как процесс совершения контрольной деятельности за исполнением федерального бюджета и бюджетов федеральных внебюджетных фондов, организацией денежного обращения, использованием кредитных ресурсов, состоянием внутреннего и внешнего государственного долга, государственных резервов.

Резюмируя мнения различных авторов, можно определить государственный финансовый контроль как совокупность действий государственных контрольных органов, функциональными обязанностями которых является выявление нарушений в сфере управления государственными финансовыми ресурсами на стадии рассмотрения, утверждения, исполнения бюджетов, а также разработка превентивных мероприятий по их предотвращению.

К основным особенностям государственного финансового контроля за расходной частью бюджета включают в себя следующее<sup>2</sup>:

1. Особенности проверяемого объекта отражаются в выборе тех или иных методов управления, как же методологической точки зрения финансового контроля представляет собой единство предмета и метода контроля. Государственный финансовый контроль должен опираться на методы, связанные

---

<sup>2</sup> Кондратьев Н.И. Система государственного и муниципального управления. М., 2010. С. 84-86

с оценкой эффективности бюджетных расходов и мощности для достижения стратегических целей государства.

2. Содержание программно – целевого управления по целям вызывает изменения в принципах государственного финансового контроля расходной части бюджета на реализацию программ. Государственный финансовый контроль расходов бюджета программы осуществляется, начиная с формирования целевой программы, и заканчивается определением его влияния на реализацию программы.

Таким образом, государственный финансовый контроль является ключевым инструментом финансовой политики государства, в рамках программно–целевого подхода к управлению бюджетных расходов его можно рассматривать как основной элемент. Государственный финансовый контроль можно разделить на следующие этапы<sup>1</sup>:

первый этап – формирование этапов государственного целевой программы.

второй этап – реализации и финансирование целевой программы.

третий этап – оценка результатов целевой программы

В настоящее время в научной литературе, в нормативно – правовых акты нет единого подхода к толкованию содержания таких основных терминов, как типы, формы и методы государственного финансового контроля.

Многие исследователи в первую очередь сталкиваются с проблемой разграничения понятий «вид государственного финансового контроля» и «форма государственного финансового контроля». Наиболее распространенное мнение, согласно которому под видом государственного финансового контроля определяется составная часть, выражающая (частично) содержание целого и в то же время отличающаяся от других частей конкретными носителями контрольных функций (субъектами), объектами контроля, что, в свою очередь, предопределяет и отличия в методах осуществления контрольных действий», а под формой – «отдельные стороны проявления содержания контроля в зависимости от времени совершения контрольных действий».

---

<sup>1</sup> Галова Е.В. Внутренне стандарты аудита - гарантия качества аудиторской проверки. М., 2007. С. 58



В экономической литературе существует множество подходов к классификации государственного финансового контроля. Среди них стоит отметить разделение государственного финансового контроля, в зависимости от субъектов мониторинга: внешний и внутренний контроль.

Разделение государственного финансового контроля на внутренний и внешний, и появилось в новой версии Бюджетного кодекса Российской Федерации. Внешний государственный финансовый контроль в бюджетной сфере это контроль являющийся контрольной деятельностью, Счетной палаты Российской Федерации, управления и контрольно–ревизионных органов Российской Федерации и муниципального финансового контроля<sup>1</sup>.

Внутренний финансовый контроль в сфере межбюджетных отношений является контроль Федеральной службы финансово–бюджетного надзора государственного финансового контроля, являются, соответственно, органы (должностные лица) исполнительной власти субъектов Российской Федерации, местных Властей, Федеральное казначейство (финансовые органы субъектов Российской Федерации или муниципальных образований).

Для улучшения системы государственного (муниципального) финансового контроля в новой редакции Бюджетного кодекса содержит перечень основных методов государственного (муниципального) финансового контроля, сформулированы их определения<sup>2</sup>:

- проверка;
- ревизия;
- обследование;
- санкционирование операций.

Проверка – совершение действий по контролю документального и фактического исследования законности финансово–хозяйственных операций, достоверности бюджетного учета и отчетности финансовой деятельности по

---

<sup>1</sup> Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31 июля 1998 г. № 145–ФЗ // Справочно–правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство».

<sup>2</sup> Зевайкина А.Н. Аудиторская деятельность как вид финансового контроля. М., 2014. С.38

мониторингу объекта в течение определенного периода. Проверки могут быть камеральные и выездные, а так же встречные.

К камеральным проверкам относятся проверки, проведенные на месте органа государственного (муниципального) финансового контроля на основе бюджета (бухгалтерской) отчетности и других документов, представленных по его просьбе проверяющего. Под выездными проверками понимается: проводимые на месте объекта контроля, в которой определяется фактическое соответствие выполняемых операций в соответствии с бюджетной (бухгалтерской) отчетности и первичными документами. Под встречными проверками понимаются проверки, проводимые в рамках выездных и (или) камеральных проверок в целях установления и (или) подтверждения фактов, связанных с деятельностью объекта контроля.

Обследование – анализ и оценка конкретной области объекта контроля. Санкционирование операций – совершение разрешительной надписи после проверки документов, представленных для целей финансовых операций, их доступности и (или) на соответствие указанным в их информационных потребностях бюджетного законодательства Российской Федерации и иных нормативных правовых актов, регулирующих бюджетные правоотношения связи<sup>1</sup>.

Анализируя практику финансового контроля, следует обратить внимание на отсутствие единых правил и стандартов для деятельности управления, согласованной отчетности государственного и муниципального финансового контроля. Без утвержденных стандартов и нарушений классификатора существуют определенные трудности в проведении проверок (в отношении классификации финансовых нарушений на той или иной форме), в ходе последующего обобщения нарушений, оценки состояния и результатов государственного и муниципального финансового контроля.

В настоящее время этап развития России характеризуется возрастанием роли государства в управлении экономикой. В связи с этим, становится все более и более важным вопрос эффективного управления государственными

---

<sup>1</sup> Мстиславский В.А. Ведомственный контроль: состояние и перспективы. М., 2013. С. 68

(муниципальными) финансами, в том числе путем повышения эффективности финансового контроля.

Одним из основных инструментов во внешней деятельности государственного (муниципального) управления должен быть аудит эффективности, который включает в себя не только анализ достижения ожидаемых результатов, но и разработку рекомендаций по решению системных причин, которые препятствуют их достижению.

В настоящее время, государственные (муниципальные) органы управления охватывают все финансовые операции, контроль над расходованием бюджетных средств осуществляется как законодательной властью, так и исполнительной. В последнем случае, функции управления и контроля, несут в себе финансовые власти (Федерального казначейства, Министерства финансов, финансовые органы субъектов РФ и муниципальных образований), и главные распорядители бюджетных средств, и сами получатели бюджетных ассигнований в рамках внутривладельческого контроля.

Уровень социально-экономического развития территории и благосостояния населения, проживающего на нем, воздействие текущих государственных органов и регуляторной политики, состояние государственных финансов, в частности, их центральным звеном, бюджет государственного юридического образования тесно связаны. Поскольку эффективность финансового управления государственного юридического образования, в основном, с помощью бюджета зависит от достижения стратегических приоритетов развития территории, так как образование Российской Федерации как суверенного государства направлена на рационализации фискальных отношений, развитие фискальный федерализм, разработка и практическая реализация оптимальной модели управления государственными финансами<sup>1</sup>.

Таким образом, из вышесказанного можно сделать вывод:

---

<sup>1</sup> Орлова М.Е. Современные проблемы стандартизации бюджетного контроля в России и пути их решения. М., 2009. С. 36

В настоящее время в России находится в процессе накопления теоретического, методологического и практического материала для формирования государственной системы финансового контроля.

Решение этой проблемы будет способствовать успеху реформ бюджетного процесса, в том числе реформы бюджетного процесса, бюджетного учета и отчетности, реструктуризации сети государственных учреждений, требующей принципиально нового подхода к управлению государственными и муниципальными финансами. Эти процессы актуализируют необходимость дальнейшего развития государственного финансового контроля, который, в качестве эффективного инструмента используется для реализации функций управления финансами, направленных на обеспечение законности, эффективности и результативности государственных расходов.

В настоящее время, существует ряд факторов, слабые стороны, которых предотвращают образование эффективной системы государственного финансового контроля. Среди них<sup>1</sup>:

- фрагментация системы государственного финансового контроля в отдельных изолированных единицы, как с точки зрения ее содержательной сущности, так и по организационной составляющей;
- смешение форм, видов, методов теории государственного финансового контроля и практики его организации;
- отсутствие единой методологической базы, единой технологии государственного финансового контроля.

Кроме того, в теоретико–методологических основах финансового контроля в бюджетных учреждениях, в числе существенных недостатков сдерживающих развитие государственного финансового контроля в сфере бюджетных учреждений, отмечено отсутствие<sup>2</sup>:

---

<sup>1</sup> Яковец, Ю.В. Предмет, метод, виды и принципы государственного контроля. М., 2010. С. 24–28.

<sup>2</sup> Бурцев В.В. Организация системы государственного финансового контроля в Российской Федерации: М.,2012. С.97

- единой концепции государственного финансового контроля с Федеральным законом «О государственном финансовом контроле»;

- законодательно и нормативно закреплённого механизма взаимодействия государственного финансового контроля, упорядочения их функций и пересечения сфер деятельности;

- управлений (служб) внутреннего аудита, наделённых функциональной и организационной независимостью от других подразделений управления администраторов бюджетных средств и внебюджетных финансовых ресурсов;

- стандартов государственного внешнего и внутреннего финансового контроля, обязательных для всех участников процесса аудита;

- единое информационное пространство и информационные системы для обеспечения надёжности и прозрачности государственного финансового контроля;

- критерий (оценки) показателей эффективности государственных расходов.

Активно развивающиеся области государственного финансового контроля в рамках бюджетной реформы в области контроля государственных учреждений, которые представляют собой правовую форму функционирования некоммерческих организаций, учредителем и владельцем которой является государство. Тем не менее, они активно функционирующие в рыночном поле, что отражается на их финансово–хозяйственной деятельности.

## **РАЗДЕЛ II. АНАЛИЗ ДЕЙСТВУЮЩИХ ПОДХОДОВ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ В БЮДЖЕТНЫХ УЧРЕЖДЕНИЯХ**

В настоящее время в соответствии с Законом о бухгалтерском учете и внутриведомственными актами функции внутреннего финансового контроля в бюджетных учреждениях осуществляются непосредственно самим руководителем и главным бухгалтером, которые обязаны обеспечить соблюдение финансовой дисциплины всеми должностными лицами<sup>1</sup>.

В связи с тем, что бюджетное учреждение – по российскому законодательству это государственное (муниципальное) учреждение, финансовое обеспечение выполнения функций которого, в том числе по оказанию государственных (муниципальных) услуг физическим и юридическим лицам в соответствии с государственным (муниципальным) заданием, осуществляется за счет средств соответствующего бюджета на основе бюджетной сметы.

Бюджетное учреждение – по бюджетному законодательству РФ организация, созданная органами государственной власти РФ, органами государственной власти субъектов РФ, органами местного самоуправления для осуществления управленческих, социально–культурных, научно–технических или иных функций некоммерческого характера, деятельность которой финансируется из соответствующего бюджета или бюджета государственного внебюджетного фонда на основе сметы доходов и расходов.

В смете доходов и расходов должны быть отражены все доходы, получаемые как из бюджета и государственных внебюджетных фондов, так и от осуществления предпринимательской деятельности, в т.ч. доходы от оказания платных услуг, др. доходы, получаемые от использования государственной или муниципальной собственности, закрепленной за бюджетное учреждение . на праве оперативного управления, и иной деятельности.

---

<sup>1</sup> Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31 июля 1998 г. № 145–ФЗ // Справочно–правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство».

Правовой основой осуществления внутреннего финансового контроля в бюджетных учреждениях являются соответствующие ведомственные акты, приказы или положения.

Анализ ведомственных актов показывает, что ведомственный финансовый контроль подразделяется на предварительный, текущий и последующий.

Предварительный и текущий финансовый контроль организуют и осуществляют руководители, а также должностные лица финансово-экономических, финансово-плановых, финансовых, учетно-финансовых управлений (отделов, отделений, частей, подразделений), имеющие право подписи кассовых, банковских, расчетных и других денежных документов, в порядке, установленном нормативными правовыми актами, до и в процессе совершения хозяйственных и финансовых операций, при составлении и утверждении расчетов (смет), заключении хозяйственных договоров, рассмотрении, визировании и утверждении распорядительных документов<sup>1</sup>.

Практика показывает, что не всегда в подведомственных организациях издается отдельное положение о финансовом контроле. Чаще всего его заменяет положение об управлении (отделе) бухгалтерского учета и финансового контроля.

Основными задачами внутреннего финансового контроля в бюджетных учреждениях являются<sup>2</sup>:

– проверка соблюдения законности и государственной дисциплины в финансово-экономической и хозяйственной деятельности, ведения бюджетного учета и расходования денежных средств;

– проверка расчетов с поставщиками и платными потребителями; наличия, сохранности, полноты поступления и оприходования денежных средств и материальных ценностей; наличия, правильности оформления, своевременности и достоверности отражения документов по регистрам учета;

---

<sup>1</sup> Ефимова Н.П. Государственный финансовый контроль в реализации федеральных целевых программ. М., Медицина, 2010. С.154.;

<sup>2</sup> Бурцев В.В. Организация системы государственного финансового контроля в Российской Федерации: М., 2012. С. 57

– проверка правильности и своевременности выплаты заработной платы, пособий и компенсаций сотрудникам, соблюдения штатной дисциплины; выполнения предложений и устранения недостатков по актам ревизий и проверок финансово–экономической и хозяйственной деятельности;

– выявление и предупреждение недостач, хищений, утрат, уничтожений, повреждений материальных ценностей, нематериальных активов и иного имущества, а также других противоправных действий (бездействия) с указанными активами и незаконного (нецелевого) расходования денежных средств и нефинансовых активов;

– оказание консультаций руководителю в организации и ведении финансово–экономической деятельности.

Основными формами предварительного внутреннего финансового контроля являются<sup>1</sup>:

– проверка финансовых плановых документов, осуществляемая главным бухгалтером; проверка первичных учетных денежных документов (расчетно–платежных ведомостей, счетов, авансовых отчетов и других первичных учетных) до их оплаты; проверка и визирование начальником финансового органа проектов договоров (государственных контрактов).

Основными формами последующего внутреннего финансового контроля являются:

– инвентаризация имущества и обязательств;

– проверка поступления, наличия и использования денежных средств;

– внезапная проверка кассы бюджетного учреждения;

– проверка полноты оприходования, полученных в кредитной организации наличных денежных средств;

– ревизии финансово–хозяйственной деятельности подразделений, осуществляющих внебюджетную деятельность.

---

<sup>1</sup> Афанасьев М.П. Модернизация государственных финансов. М., 2007. С.37.



Непосредственно внутренний финансовый контроль осуществляют заместители руководителя по экономике и финансам, главный бухгалтер и инвентаризационная комиссия.

Проверка поступления, наличия и использования денежных средств в бюджетном учреждении части производится инвентаризационной комиссией.

Для этих целей в составе инвентаризационной комиссии создается рабочая инвентаризационная комиссия.

Независимо от проверок поступления, наличия и использования денежных средств главный бухгалтер проводит внезапные проверки наличия денежных средств, ценных бумаг и ценностей в кассе бюджетного учреждения. При этом проверяется не только наличие указанного имущества, но и состояние учета, соблюдение установленного порядка выдачи наличных денежных средств, обеспечение их сохранности<sup>1</sup>.

Основной формой последующего финансового контроля в бюджетных учреждениях является ревизия финансовой и хозяйственной деятельности. Посредством ее достигается документальная фактическая проверка совершенных финансово–хозяйственных операций и состояния работы, независимо от того подвергались они или не подвергались предварительному и текущему контролю.

На практике применяются разнообразные методы контрольно– ревизионной работы. Их творческое и комплексное применение обеспечивает высокое качество ревизий и проверок. Под методом финансового контроля понимается конкретный способ, прием, применяемый в практической работе при проведении ревизий и проверок финансово–хозяйственной деятельности. Все методы финансового контроля можно объединить в четыре группы, исходя из их экономического содержания.

Первая группа объединяет методы документального контроля<sup>2</sup>:

– изучение существа и определение законности финансово– хозяйственной операции;

---

<sup>1</sup> Криворогов И.В. Модернизация государственных финансов. М., 2007. С.40.

<sup>2</sup> Агапцов С.А. Особенности национального государственного финансового контроля. М., 2012. С.87

- определение достоверности и правильности оформления документов;
- счетная проверка документов и учетных регистров;
- сличение документов с учетными записями; изучение обоснованности финансовых и бухгалтерских проводок.

Вторая группа содержит методы фактического контроля<sup>1</sup>:

- обследование объекта или отдельных его участков;
- проверка фактического выполнения оплаченных работ;
- встречная сверка документов;
- инвентаризация;
- контрольный запуск сырья и материалов в производство;
- лабораторный анализ качества сырья, материалов и готовой продукции;
- экспертиза.

Третья группа включает расчетно–аналитические методы:

- технико–экономические расчеты;
- нормативные (контрольные) сличения; группировка и обобщение;
- логическая оценка сведений, содержащихся в документах;
- экономический анализ плановых, отчетных и фактических данных финансовых результатов.

Четвертую группу составляют информативные методы, связанные с истребованием письменных справок и объяснений, инструктированием и разъяснением действующего законодательства.

Необходимо отметить, что в бюджетных учреждениях не проводится работы в отношении оценки эффективности внутреннего финансового контроля. Это работа более высокого порядка поскольку требует проведения мониторинга на основе заранее определенных показателей. В то же время о состоянии и уровне организации внутреннего финансового контроля в бюджетных учреждениях могут свидетельствовать результаты ведомственного и внешнего контроля.

---

<sup>1</sup> Ефимова Н., О правообеспечении повышения эффективности государственного финансового контроля. М., 2010. С. 87

В настоящее время роль и значение ведомственного контроля в общей системе государственного финансового контроля оказались неоправданно заниженными. Как показывают исследования, практически во всех современных научных работах специалисты, разрабатывающие проблематику ГФК, о ведомственном контроле либо вообще не упоминают (а некоторые экономисты его и не считают звеном ГФК), либо в объемных трудах по ГФК ведомственному контролю посвящают всего лишь несколько строк<sup>1</sup>.

Обычно отмечается только, что ведомственный контроль осуществляется в министерствах, комитетах, в других органах исполнительной власти, общественных и религиозных организациях руководителями соответствующих образований и специально созданными в данных системах контрольно-ревизионными подразделениями, которые подчиняются, как правило, непосредственно руководителю министерства, комитета, иного органа исполнительной власти или соответствующему органу общественной или религиозной организации.

Нередко к государственному финансовому контролю относят только контроль, осуществляемый государственными органами власти, причем в отличие от традиционного подхода к ведомственному контролю относят иногда даже контроль, осуществляемый Министерством финансов.

В современных российских условиях значение ведомственного контроля, как представляется, должно не только не снижаться, но, напротив, усиливаться. Необходимость в этом обуславливается<sup>2</sup>:

во-первых, тем, что современные бюджетные учреждения, в отличие от учреждений советского периода, имеют более сложную систему организации их финансов, что требует исключительно высокого профессионализма. В целом ряде случаев осуществление ГФК в бюджетных учреждениях гораздо сложнее, чем в коммерческих организациях, руководствующихся нормами, регламентирующими

---

<sup>1</sup> Орлова М.Е. Современные проблемы стандартизации бюджетного контроля в России и пути их решения. М., 2009. С. 68

<sup>2</sup> Десятова И.В. Государственный финансовый контроль: эффективность и направления совершенствования. М., 2008. С.

предпринимательскую деятельность и содержащими гораздо меньше запретов, чем законодательство, регулирующее финансовую деятельность бюджетных учреждений. Если же бюджетное учреждение помимо бюджетных ассигнований имеет другие источники доходов, например, занимается предпринимательской деятельностью, то, очевидно, что процедура финансового контроля резко усложняется.

Во-вторых, на макроуровне современные организации социально-культурной, научной и других отраслей непромышленной сферы, как правило, представляют собой многоотраслевые комплексы. Поэтому осуществление контроля за их финансовой деятельностью требует обширных знаний специфики этих отраслей и подведомственных им учреждений. Необходимо, следовательно, формирование относительно широкого слоя специалистов в области контроля, знающих «свою» отрасль изнутри.

Это актуально для формирования эффективного финансового контроля в любом ведомстве. Несмотря на специфику основной деятельности каждой из них, в их состав входят также учреждения здравоохранения (поликлиники, санатории, пансионаты), образования (детские сады, аспирантура), транспорт (автобаза), коммунальное хозяйство (жилой фонд), предприятия коммунально-бытового обслуживания. Поэтому определение их доходов и затрат при осуществлении финансового контроля требует, обширных и одновременно – глубоких специальных (относительно узких) знаний.

В связи с вышеизложенным, не представляется возможным использовать результаты проверок органов ведомственного контроля для оценки эффективности работы органов внутреннего финансового контроля в бюджетных учреждениях.

Таким образом, единственным косвенным индикатором состояния дел в этой области являются результаты внешнего контроля, проводимого Федеральной службой финансово-бюджетного надзора (Росфиннадзор).

Так, например, обобщение результатов ревизий финансово-хозяйственной деятельности и проверок целевого использования средств федерального бюджета

за 2012–2014 гг. бюджетными учреждениями, Белгородской области позволило выявить следующие:

Таблица 2.1

Нарушений и недостатков в финансово–бюджетной сфере за 2012–2014 гг.

№ п/п	Виды нарушений	Общая сумма (тыс. рублей)			Абсолютное отклонение		Относительное отклонение, %	
		2012 г.	2013 г.	2014г.	2013 г. к 2012г.	2014 г. к 2013г.	2013 г. к 2012г.	2014 г. к 2013г.
1	2	3	5	6	7	8	9	10
1	Нецелевое использование средств	325,8	60185,9	4248,7	59860,1	-55937,2	184,7327	0,070593
2	Незаконное использование средств	5607,0	31135,7	2674,2	25528,7	-28461,5	5,553005	0,085889
3	Неэффективное использование средств	21115,7	110953,3	84930,0	89837,6	-26023,3	5,25454	0,765457
4	Необоснованное использование средств	62433,0	83814,9	117921,9	21381,9	34107	1,342478	1,406932
5	Потери бюджета	8406,7	216871,1	161755,7	208464,4	-55115,4	25,79741	0,745861
	Всего	97888,2	502960,9	371530,5	4050727	131430,4	5,138116	0,738687

Из таблицы 2.1 можно сделать вывод о том, что 2013 год был самым неблагополучным по нарушениям и недостаткам в финансово–бюджетной сфере. По всем показателям превысил 2012 год, а так же 2014, только последнему уступил в необоснованном использовании средств.

Нарушения бюджетного законодательства в зависимости от наличия общественного вреда можно подразделить на формальные и существенные.

Формальные нарушения – это нарушения подзаконных нормативных актов, не приводящие к финансовому ущербу бюджетной системе.

Существенные нарушения – это нарушения нормативно–правовых

актов, приводящие к материальному ущербу бюджетной системе. За существенные нарушения применяются различного рода санкции: административные, финансовые, уголовные.

Классификация существенных финансовых нарушений, встречающихся при проведении контроля бюджетополучателей, представлена на рис. 2.1.



Рис. 2.1. Классификация существенных финансовых нарушений

В зависимости от вида нарушений, финансовые нарушения можно подразделить на две группы: организационные и методические.

Организационные финансовые нарушения вызваны недостатками в организации бухгалтерского учета, а методические – несоблюдением действующей нормативно–правовой базы. При этом организационные финансовые нарушения являются в основном формальными финансовыми нарушениями, а методические – существенными.

Как показало исследование, нарушения действующего законодательства и финансово–хозяйственной дисциплины произошли в результате недостаточного контроля за деятельностью структурных подразделений и слабой профессиональной подготовки работников, отсутствия профилактических мероприятий по предупреждению и недопущению нарушений, прямого невыполнения законодательных и инструктивных требований при осуществлении финансово–хозяйственной деятельности, приказов Федерального агентства по образованию

Таким образом, состав и содержание выявленных нарушений указывает на необходимость повышения качества финансовой дисциплины и эффективности контроля в бюджетных учреждениях.

Рассмотренная система организации и осуществления финансового контроля в бюджетных учреждениях, построенная на принципах подконтрольности и финансирования, до настоящего времени позволяла решать поставленные перед ними задачи. Однако в условиях реформирования бюджетного процесса, перехода от сметного финансирования к субсидиям на выполнение государственного задания эта система требует разработки новых подходов к ее построению, совершенствования методологии и методики организации, основанных на принципах, обеспечивающих законное, целевое, результативное и эффективное расходование бюджетных средств и средств внебюджетных источников, а также эффективное использование имущества и ресурсов<sup>1</sup>.

Таким образом, наиболее существенными факторами повышения эффективности финансового контроля в бюджетной сфере являются:

– совершенствование кадрового обеспечения контроля посредством повышения квалификации и профессионализма специалистов, осуществляющих контрольно–ревизионную работу;

---

<sup>1</sup> Бликанов А.В. О методике проверки эффективного и целевого использования средств, выделяемых на оплату труда работников бюджетных учреждений. М., 2007. С.32.

– информационное обеспечение, отвечающее аналитическим целям контроля, гарантирующее полноту и достоверность исходных данных об объекте контроля;

– совершенствование научно–методического обеспечения контроля в целях повышения объективности, качества, оперативности и комплексности контроля путем использования анализа, экспертизы, оценки.

В современных экономических условиях (введенных санкциях против Российской Федерации, дешевою нефть) государству все сложнее и сложнее выполнять свои обязательства перед гражданами, с ввязи с этим система бюджетных учреждений Российской Федерации столкнулась с серьезными трудностями при формировании и исполнении своих бюджетов. Снижение налоговых и неналоговых поступлений в федеральный и территориальные бюджеты обусловило необходимость поиска не только новых и часто не стандартных подходов к увеличению доходных источников, но и обеспечения прозрачности и эффективности использования имеющихся финансовых ресурсов.

Рациональное использование финансовых, материально–технических, кадровых ресурсов, сокращение либо полный отказ от неэффективных расходов стали приоритетными направлениями деятельности. В этой связи большая часть регионов сократила (и продолжает сокращать) расходы на обеспечение деятельности органов государственного (муниципального) управления. При этом сокращаются затраты не только на оплату труда государственных и муниципальных служащих, но и на закупки товаров, работ, услуг для государственных и муниципальных нужд (связь, текущий и капитальный ремонт зданий, содержание служебного автотранспорта, закупки основных средств и ТМЦ и т.д.). В среднем оптимизация этих расходов составила 20–30 %.

Максимальному сокращению подверглись расходы на приобретение оборудования (особенно дорогостоящего) и капитальные расходы, которые в 2014 г. сократились от 20 до 40 %, тогда как в предыдущие годы их ежегодный прирост составлял 10–30%.



Серьезной оптимизации подверглись расходы на содержание бюджетных учреждений. В государственных и муниципальных учреждениях введен режим жесткой экономии. Практически во всех бюджетных учреждениях пересмотрены штаты, структуры, исключен целый ряд должностей, не являющихся профильными для данных учреждений<sup>1</sup>.

Таким образом, функционирование бюджетных учреждений осуществляется путем осуществления ими расходов. Поэтому одной из задач внутреннего финансового контроля в бюджетных учреждениях должно стать повышение эффективности осуществляемых ими расходов.

Таким образом, учитывая прямое влияние объема государственных закупок на расходную часть бюджета страны, можно представить значимость организации эффективной системы закупок и материально–технического обеспечения как для конкретного бюджетного учреждения, так и для экономики страны в целом.

В соответствии с текущим законодательством закупки для государственных и муниципальных нужд осуществляются путем проведения торгов (аукционов или конкурсов) или путем запроса котировок. В последние годы получили развитие открытые аукционы в электронной форме (электронные торги).

Приоритетность сферы закупок следует из того, что в национальном плане противодействия коррупции говорится о совершенствовании норм, регулирующих закупки, создании системы контроля контрактных обязательств.

Проанализируем систему закупок бюджетного учреждения как объекта управления и финансового контроля.

Размещение заказа является одним из этапов сложного процесса закупок бюджетного предприятия. Для того чтобы предприятие могло закупить ту или иную продукцию, необходимо, прежде всего, определить потребности в тех или иных товарах, работах, услугах, затем сформировать на этой основе заказы, осуществить их размещение, установить договорные отношения и исполнить принятые обязательства.

---

<sup>1</sup> Синева Е.Н. Аудит эффективности как фактор повышения результативности деятельности контрольно-счетных органов РФ. М., 2014. С. 19

Государственный заказ как экономическая категория представляет собой конкретизированные потребности учреждения в той или иной продукции (с указанием количественных и качественных характеристик). Основной целью, стоящей перед заказчиком, на этапе размещения государственного заказа, является определение будущего поставщика (исполнителя) по государственному контракту на поставку продукции для государственных нужд. По результатам размещения государственного заказа осуществляется заключение государственного контракта<sup>1</sup>.

До недавнего времени контракты на поставку продукции для государственных нужд заключались стихийно, т.е. сами заказчики определяли поставщиков, условия поставки и суммы договоров. Такая система, точнее, отсутствие какой-либо узаконенной системы контроля со стороны государства за заключением государственных контрактов, являлась питательной средой для проявлений различного рода злоупотреблений и коррупции. Бюджетные средства нередко расходовались в личных интересах того, кто решал, будет заключен государственный контракт с тем или иным поставщиком или нет. При этом цена и качество продукции особого значения для заинтересованных в заключении контракта лиц не имели.

В результате, государственные средства использовались неэффективно, злоупотребления государственными служащими своим служебным положением при организации закупок продукции для государственных нужд достигли апогея, а действующее на тот момент законодательство, и в частности Гражданский кодекс РФ, никак не ограничивало действий руководителей государственных структур по выбору поставщиков и заключению с ними государственных контрактов. В итоге государство несло убытки. В конце концов, назрела

---

<sup>1</sup> Саранцев В.Н. Место аудита эффективности в сфере использования бюджетных средств М., 2010. С.81.

необходимость принятия эффективных мер в области контроля за финансами со стороны государства.

Начало формирования блока законодательства в сфере размещения государственных заказов в условиях перехода нашей страны к рыночной системе хозяйствования было связано с принятием в начале 90-х гг. прошлого века ряда правовых актов, в которых закреплялась возможность выбора будущих контрагентов по государственному контракту на конкурсной основе.

Практика государственных закупок десятилетней давности свидетельствует о том, что, несмотря на установленную законом возможность конкурсного размещения заказов, конкурсы проводились сравнительно редко. Причиной тому было отсутствие конкретного правового механизма реализации норм о конкурсном размещении государственных заказов: процедуры проведения конкурсных торгов по закупкам продукции для государственных нужд не были урегулированы в законодательном порядке. Из этого правила были лишь редкие исключения.

Основная задача национальной системы государственных закупок – обеспечить приобретение товаров, работ и услуг для удовлетворения государственных нужд при наиболее эффективном расходовании государственных средств. Достижение этой задачи возможно, если государственные закупки организованы в соответствии со следующими важнейшими принципами: недискриминация; транспарентность; справедливость; эффективность; подотчетность<sup>1</sup>.

Эффективное расходование государственных средств предполагает, что при проведении государственных закупок основное внимание уделяется экономическим критериям, среди которых важнейшим является цена. Дополнительные критерии, обеспечивающие экономические выгоды для закупочной организации, включают: соответствие закупаемой продукции ее назначению (т.е. качество); затраты в течение всего срока службы или

---

<sup>1</sup> Макашина О.В. Бюджетирование, ориентированное на результат. М., 2008. С. 58

жизненного цикла (т.е. эксплуатационные затраты и затраты на текущий ремонт); доставка и наличие; дополнительные затраты (например, транспортировка и хранение); затраты, непосредственно связанные с организацией и проведением закупок.

Следовательно, наиболее экономичные закупки не всегда означают заключение контракта с поставщиком, предложившим самую низкую цену. Для определения максимально возможной эффективности расходования средств необходимо провести сопоставление соответствующих выгод и затрат в течение всего срока службы закупаемых товаров, работ или услуг. Важно помнить, что цена сама по себе не является адекватным показателем всех соответствующих затрат. Заявка с самой низкой ценой не обязательно обеспечит наилучшую отдачу от вложенных средств. Эффективное расходование средств достигается, если закупки проведены: 1) в нужном количестве, 2) товара нужного качества, 3) по приемлемой цене, 4) в подходящем месте и 5) в подходящее время.

Основной набор разрешенных способов размещения государственного заказа аналогичен в большинстве стран, хотя существуют и некоторые отличия. Несмотря на определенные терминологические различия, в целом, можно выделить три широкие категории способов: открытые торги (конкурсы аукционы), селективные или закрытые торги, а также ограниченные торги или заключение прямого контракта (закупка у единственного поставщика)<sup>1</sup>.

До принятия этого закона правовое регулирование отношений по закупкам товаров для государственных нужд осуществлялось отдельными нормативными актами, не составлявшими целостной системы правового регулирования. Практически отсутствовали нормативные правовые акты, направленные на регулирование поставок для нужд субъектов Федерации и муниципальных нужд.

---

<sup>1</sup> Фатеева Л. К. Управление закупками товаров и услуг для федеральных государственных нужд. М., 2007. С. 154

Федеральным законом №94–ФЗ был установлен единый порядок размещения заказов для государственных и муниципальных нужд. По сути дела, можно говорить об общем порядке обеспечения публичных нужд, объединяющем правовое регулирование поставок для федеральных нужд, нужд субъектов Федерации и муниципальных нужд<sup>1</sup>.

Бюджетным законодательством России регламентируется порядок расходования бюджетных средств и устанавливается система контроля за расходованием бюджетных средств. Главой 10 БК РФ установлены общие положения о расходах бюджетов. Согласно ст. 69 государственные закупки являются формой расходов бюджетов. Главный распорядитель и распорядитель бюджетных средств как органы исполнительной власти, а также их должностные лица, отвечают за: целевое использование выделенных в их распоряжение бюджетных средств; достоверность и своевременное представление установленной отчетности и другой информации, связанной с исполнением бюджета; утверждение смет доходов и расходов подведомственных бюджетных учреждений; соответствие бюджетной росписи показателям, утвержденным законом (решением) о бюджете; соблюдение нормативов финансовых затрат на предоставление государственных или муниципальных услуг при утверждении смет доходов и расходов; эффективное использование бюджетных средств. Получатели бюджетных средств обязаны эффективно использовать бюджетные средства в соответствии с их целевым назначением, а также своевременно представлять отчет и иные сведения об использовании бюджетных средств.

Полномочия участников бюджетного процесса федерального уровня определены в главе 19 БК РФ<sup>2</sup>. В частности, Министерство финансов Российской Федерации проводит проверки получателей бюджетных инвестиций по соблюдению ими условий получения и эффективности использования указанных средств, а также направляет представления главным распорядителям,

---

<sup>1</sup> Бликанов А. Аудит эффективности как методическая основа совершенствования государственного финансового контроля. М., 2008. С.58

<sup>2</sup> Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31 июля 1998 г. № 145–ФЗ // Справочно-правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство».

распорядителям и получателям средств федерального бюджета с требованием устранить выявленные нарушения бюджетного законодательства Российской Федерации и осуществляет контроль за их устранением.

В соответствии с БК РФ, органами государственного или муниципального финансового контроля являются: Счетная палата Российской Федерации; контрольные и финансовые органы исполнительной власти; контрольные органы законодательных (представительных) органов субъектов Российской Федерации и представительных органов местного самоуправления. Осуществление отдельных бюджетных полномочий может быть возложено на иные финансовые органы.

Финансовый контроль со стороны исполнительной власти реализуется в рамках полномочий: Федеральной службы финансово–бюджетного надзора, Федерального казначейства, финансовых органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований, главных распорядителей, распорядителей бюджетных средств. Произведенный анализ позволяет сделать вывод: отдельной системы контроля расходов бюджетных средств направляемых на финансирование закупок для государственных нужд не предусматривается. Финансовый контроль расходования бюджетных средств направляемых на финансирование государственных закупок соответствует общему порядку, установленному Бюджетным Кодексом РФ.

Административный регламент Федерального казначейства по исполнению государственной функции по ведению реестра государственных контрактов, заключенных от имени Российской Федерации по итогам размещения заказов преследует своей целью повышение качества исполнения и доступности результатов исполнения государственной функции по ведению реестра государственных контрактов, заключенных от имени Российской Федерации по итогам размещения заказов.

Государственную функцию по ведению Реестра контрактов исполняют Федеральное казначейство, управления Федерального казначейства по субъектам Российской Федерации и их отделения на основании представленных государственными заказчиками сведений о государственных контракте,

заключенных от имени Российской Федерации по итогам размещения заказов, в целях: централизованного учета обязательств Российской Федерации; обеспечения формирования системы эффективного контроля за соблюдением законодательства в области закупок, основанной на принципах открытости и гласности каждой закупки; повышения прозрачности бюджетного процесса в Российской Федерации.

Анализируя выстраиваемую систему контроля за соблюдением законодательства Российской Федерации и иных нормативных правовых актов Российской Федерации о размещении заказов следует сделать выводы<sup>1</sup>:

1) система контроля достаточно развита, но меры пресечения нарушений порядка осуществления закупок для государственных нужд неадекватны наносимому ущербу;

2) расхищение средств федерального бюджета, бюджета субъектов Российской Федерации и местных бюджетов влечет за собой – как крайняя мера пресечения – административную ответственность.

Таким образом, мы считаем, что система контроля за расходованием бюджетных средств и проведением государственных закупок в Российской Федерации вряд ли может считаться эффективной.

Учитывая, что в создавшихся организационных и экономических условиях возросла ответственность вузов за эффективность своей деятельности, на наш взгляд, необходимо коренным образом изменить традиционные способы управления. Данный тезис, в первую очередь, касается сферы размещения заказов на поставки товаров, работ, услуг для нужд – составной части материально-технической базы и инфраструктуры образовательных учреждений высшего профессионального образования.

В этой связи наряду с совершенствованием системы внешнего контроля за размещением заказов следует параллельно развивать системы и процедуры внутреннего контроля. Для этого необходимо:

---

<sup>1</sup> Даниленко Н.И. Методика проведения внешнего аудита бюджетного учреждения. М., 2010. С. 58

- изменение модели управления материально–техническим обеспечением учреждения путем выделения единого центра в структуре, ответственного за закупки товаров, работ, услуг;

- усиление взаимодействия и интеграции деятельности служб, участвующих в процессе материально–технического обеспечения, на основе оперативного обмена информацией о планируемых и текущих закупках, а также их результатах для целей анализа на предмет их соответствия стратегии развития учреждения;

- в каждом учреждении создать постоянно действующую Единую комиссию по размещению заказов на поставки товаров, выполнение работ и оказание услуг;

- создание рабочих групп при Единой комиссии по размещению заказов в целях осуществления технического контроля и экспертизы при закупке и приемке технически сложного оборудования и аппаратуры (компьютеров, оргтехники, специальной техники, дорогостоящего лабораторного оборудования и т.д.);

- идентификация и оценка существенных рисков и угроз в процессе материально–технического обеспечения с целью разработки мероприятий по их оптимизации;

- разработка системы показателей для определения эффективности и экономичности процесса материально–технического обеспечения.

Указанные меры будут способствовать более эффективному размещению заказов для государственных нужд, что обеспечит рациональное и целесообразное расходование бюджетных средств.



### **РАЗДЕЛ III. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ СИСТЕМЫ ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ В БЮДЖЕТНЫХ УЧРЕЖДЕНИЯХ**

Создание стройной и действенной системы финансового контроля в нашей стране всеми осознается как объективная необходимость. В эффективной системе государственного финансового контроля заинтересованы все субъекты финансовой бюджетной политики, бюджетного процесса Российской Федерации, поскольку соблюдение финансово–бюджетной дисциплины позволит обеспечить интересы российского государства, общества, отдельного гражданина, будет способствовать экономической безопасности государства и, в конечном счете, усилению власти, так как соблюдение принципов законности в финансовой сфере не самоцель, а основание для создания мощного процветающего государства во благо его граждан.

О том, что необходимо реформировать, усиливать финансовый контроль в структуре исполнительной власти, органах местного самоуправления, в сфере бюджетных учреждений, оказывающих общественные услуги, стремиться к созданию четкой системы (подсистемы, в структуре единой системы) в рамках внутреннего контроля, не вызывает сомнения. Сложившаяся практика государственного финансового контроля в сфере бюджетных учреждений позволяет сделать вывод о необходимости определения правового статуса внутреннего финансового контроля<sup>1</sup>.

Как уже отмечалось выше, одним из недостатков действующей системы государственного финансового контроля – является ее раздробленность на отдельные изолированные звенья, как с точки зрения содержательной сущности, так и по организационной составляющей. В теории и на практике до настоящего времени происходит смешивание форм, видов, типов, методов, средств государственного финансового контроля; отсутствует единая методологическая

---

<sup>1</sup> Агапцов С.А. Особенности национального государственного финансового контроля. М., 2012. С. 58

база, единая технология проведения мероприятий государственного финансового контроля.

До настоящего времени ни законодательно, ни концептуально не решена проблема разграничения функций внешнего и внутреннего государственного финансового контроля. Сегодня в стране функционируют более 50 федеральных контролирующих (надзорных) органов. Каждый контролирующий (надзорный) орган самостоятельно планирует и осуществляет контрольные мероприятия, а также принимает решения по выявленным нарушениям.

Диагностика современных форм и методов государственного контроля бюджетных учреждений в предыдущей главе показала, что бюджетные средства и финансовые ресурсы внебюджетных источников бюджетных учреждений охвачены контрольными мероприятиями не полностью, эффективность контроля недостаточна. Существующая система государственного финансового контроля ставит задачи полноты, а, следовательно, и стабильной эффективности финансового контроля. Наряду с постоянно действующими территориальными органами, проверки на местах время от времени проводят ревизоры органов федерального уровня.

Множественность контрольных органов, автономность их деятельности ведут к дублированию проверочных мероприятий. Одни и те же финансовые ресурсы бюджетных учреждений могут быть проверены в течение года минимум три раза разными органами контроля. В других случаях, учитывая неполный охват этими органами объектов государственного финансового контроля и несогласованность контрольных мероприятий, средства бюджета и внебюджетные финансовые ресурсы могут оставаться непроверенными.

Между тем организация и функционирование результативной системы государственного финансового контроля в сфере бюджетных учреждений является необходимым и обязательным элементом финансовой политики государства. В этой связи совершенствования системы государственного финансового контроля бюджетных учреждений целесообразно осуществлять в общей системе мер перестройки финансового механизма, бюджетной реформы,

используемых государством как средства контроля за эффективным расходованием финансовых и материальных ресурсов, результативностью государственных расходов.

Вопросы необходимости дальнейшего развития государственного (муниципального) финансового контроля нашли отражение в разработанном министерством финансов России проекте Программы повышения эффективности бюджетных расходов на период до 2018 года, в которой государственный финансовый контроль определяется как деятельность уполномоченных органов государственной власти и местного самоуправления по контролю за<sup>1</sup>:

–обеспечением соблюдения бюджетного законодательства Российской Федерации и иных правовых актов, регулирующих бюджетные правоотношения;

–подтверждением достоверности, полноты и соответствия нормативным требованиям бюджетной отчетности;

–повышением экономности, результативности и эффективности использования средств бюджетов бюджетной системы Российской Федерации.

При этом в Программе отмечается, что принципиально важным в системе организации государственного (муниципального) финансового контроля является ограничение его объектов участниками бюджетного процесса, и предлагается закрепить за Счетной палатой Российской Федерации и контрольно–счетными органами три формы бюджетного аудита: аудит законности, аудит бюджетной отчетности и аудит эффективности. При этом Федеральное казначейство, финансовые органы субъектов РФ. и муниципальных образований наделяются исключительными полномочиями по проведению предварительного контроля с применением санкций и контролем бюджетных обязательств ко всем получателям бюджетных средств;

Федеральной службе финансово–бюджетного надзора РФ отводится главная роль в проведении последующего бюджетного контроля. И за ней закрепляются

---

<sup>1</sup> Бурцев В.В. О вопросах стандартизации государственного финансового контроля. М., 2004. С. 64-69

исключительные полномочия по рассмотрению дел об административных правонарушениях в бюджетной сфере.

Аудит эффективности позволяет получить более полную, качественно иную картину использования государственных ассигнований бюджетными учреждениями, чем это имеет место, например, при проведении финансового аудита. Внедрение аудита эффективности является, в определенной степени, модернизационным переворотом в системе государственного финансового контроля. У него новый предмет контроля, так как наряду с целевой проверкой использования бюджетных и внебюджетных средств проводится проверка эффективного их использования, и выносится заключение о результативности управленческой деятельности органов государственной власти, а также результативности государственных расходов в сфере бюджетных учреждений, оказывающих общественные услуги.

С помощью аудита эффективности в бюджетных учреждениях осуществляется контроль за решением таких вопросов как:

- экономичность использования бюджетных средств, определяемая сопоставлением объема использованных бюджетных средств с полученными конкретными результатами;

- результативность деятельности проверяемой организации по выполнению поставленных перед ней задач, а именно достижения фактических результатов по сравнению с плановыми показателями с учетом объема выделенных для этого ресурсов;

- продуктивность использования проверяемого бюджетным учреждением трудовых, финансовых и других ресурсов в процессе оказания услуг населению, а также степень использования при этом современных информационных систем и технологий.

Объекты аудита эффективности в сфере бюджетных учреждений, оказывающих общественные услуги, отражены на рисунке 3.1.

Организационные основы аудита эффективности построены на трех этапах функциональных действий Счетной палаты РФ: планирование проверки, осуществление проверки и отчет о ее результатах.



Рис.3.1. Объекты аудита эффективности в сфере бюджетных учреждений

Организационные основы аудита эффективности построены на трех этапах:

1. Планирование включает в себя:

– определение приоритетных задач по проведению аудита эффективности на перспективу;

– стратегический план аудита эффективности (на 5 лет);

– выбор тем и объектов проверок;

– годовой план;

– план изучения объектов;

– предварительное изучение объектов проверки;

– программа проверки.

2. Проверка:

– сбор фактических данных и документов;

- подготовка заключений, выводов и рекомендаций;
- отчет о результатах аудита эффективности

### 3. Отчетность

С целью адаптации последовательности контрольных процедур к сфере бюджетных учреждений предлагаем дополнить данную схему рядом уточняющих положений.

Уточненная авторская схема организации аудита эффективности в бюджетных учреждениях приведена на рис.3.2.



Рис. 3.2. Авторская схема организации аудита эффективности в бюджетных учреждениях

Первый этап проверки эффективности – планирование является наиболее важным и сложным этапом аудита эффективности и представляет собой процесс проведения ряда последовательных взаимосвязанных действий, включающий выбор тем и объектов проверки, предварительное изучение объектов проверки и подготовку программы проверки.

Особого внимания при планировании требует проработка вопроса проведения подготовительного периода для изучения специфики отраслевой деятельности подконтрольного объекта. Имея в виду многоотраслевую составляющую бюджетной сферы и особенности предметной (производственной) деятельности не только в рамках отрасли, но под отрасли и даже в каждом бюджетном учреждении.

Второй этап организации аудита эффективности государственных расходов в бюджетных учреждениях представлен на рисунке 3.3.



Рис. 3.3. Второй этап проверки эффективности государственных расходов

Второй этап организации аудита эффективности – это непосредственное проведение проверки подконтрольного объекта. Его критериев оценки эффективного использования им государственных средств, так как только

сравнительный анализ фактических и плановых оценочных показателей позволит оценить эффективность реализации запланируемых программ и видов деятельности, а также установить законность и эффективность экономических операций и послужит основой для заключений и выводов по результатам проверок. Оценочные критерии это своего рода «нормативная модель» отражающая конечный результат.

Третий этап организации аудита эффективности использования государственных средств предполагает подготовку отчета, включающего следующие компоненты:

- цели данной проверки;
- перечень объектов проверки;
- период времени, который охватывала проверка;
- краткую характеристику проверяемой сферы, программы или направления деятельности объекта проверки;
- критерии оценки эффективности, которые использовались для целей данной проверки;
- заключения и выводы, сделанные по результатам проверки;
- рекомендации, содержащие предложения проверяющих по устранению выявленных недостатков.

Основным условием реализации аудита эффективности государственных расходов бюджетных учреждений является создание внутреннего результативно–ориентированного финансового контроля в учреждениях, оказывающих общественные услуги, которая должна быть достаточно четкой, мобильной, предусматривающей обеспечение максимальных возможностей для контроля за формированием и сохранностью государственных и муниципальных ресурсов, за эффективным их использованием в процессе финансово–хозяйственной деятельности.



Основными принципами построения системы внутреннего результативно-ориентированного контроля в сфере бюджетных учреждений, оказывающих общественные услуги, являются:

– принцип законности – неукоснительное, точное и повсеместное исполнение требования законодательства и нормативных правовых актов Российской Федерации, соблюдение в процессе осуществления деятельности всеми структурными подразделениями и должностными лицами установленных норм и правил;

– принцип объективности – проведение контрольных мероприятий с использованием методов, позволяющих получить полную и достоверную информацию посредством исключения субъективных факторов и отражения тех или иных фактов деятельности, основанных только на документальных данных;

– принцип ответственности и разделений полномочий – распределение обязанностей между структурными подразделениями и (или) работниками и установление границ их ответственности в рамках функциональных и властных полномочий в процессе осуществления процедур, принятия решений или иных действий;

– принцип системности – единство норм и правил, единых методик и процедур при проведении контрольных мероприятий, включая периодичность их проведения, позволяющих проанализировать качество выполнения функций, возложенных на структурные подразделения и (или) работников, и эффективность их деятельности;

– принцип действенной обратной связи – использование результатов проведенных контрольных мероприятий и принятых по ним решений для совершенствования функциональной деятельности и, в качестве превентивной меры, для обеспечения соблюдения нормируемой деятельности и правовых положений.

Как системообразующая структура модели внутреннего результативно-ориентированного финансового контроля бюджетных учреждений, представлена структурным подразделением, имеющим организационное построение,

участников, выполняющих соответствующие контрольные и иные функции, информационную и документальную базы.

Внутренний результативно–ориентированный финансовый контроль бюджетных учреждений – это, прежде всего, управленческая функция. В этой связи, объективной необходимостью является создание в бюджетных учреждениях специализированных служб внутреннего финансового контроля, обеспечивающих реализацию форм предварительного и текущего контроля исполнения смет доходов и расходов, качество реализации избранной учетной политики, мониторинга финансового обеспечения потребностей функциональной деятельности учреждений, практическую постановку и осуществление сбора, регистрации обработки и анализа информации о финансово–хозяйственной деятельности бюджетных учреждений для последующих контрольных процедур, проводимых органами исполнительной власти государственного финансового контроля и передачи в электронную информационную базу.

Таким образом, служба внутреннего контроля будет встроена в организационную структуру и функциональную деятельность бюджетных учреждений, оказывающих общественные услуги.

Базовым условием при создании внутренней контрольной службы в бюджетных учреждениях должна стать регламентация функциональной деятельности, которая должна быть в достаточной степени систематизирована.

Регламенты должны разрабатываться в каждом учреждении с той целью, чтобы в дальнейшем, в ходе контрольных мероприятий, можно было выявить отклонения от утвержденных правил, а также установить причины, вызвавшие такие отклонения. Одновременно должно идти использование таких методов, форм и видов предварительного и текущего контроля, которые позволят получать оперативную информацию о состоянии функциональной деятельности и станут инструментами управления рисками.

Предложенные автором модификационные изменения алгоритма контрольных процедур внутреннего результативно–ориентированного государственного финансового контроля, отличаются от традиционных форм

комплексных ревизий финансово–хозяйственной деятельности бюджетных учреждений и проверок исполнения смет доходов и расходов, и включающие:

- расширение контрольных мероприятий дополнительным методическим инструментарием;

- выбор объектов контроля, отражающих существенные стороны и имеющие высокую степень зависимости от функциональной деятельности бюджетного учреждения;

- применение аудита эффективности, что позволит выявить результативность государственных расходов.

Предложенный алгоритм контрольных процедур внутреннего результативно–ориентированного государственного финансового контроля позволит сместить акценты от управления затратами бюджетных учреждений на «управление результатами» путем замены доминирующего, на сегодняшний день, подхода к контролю финансово–хозяйственной деятельности бюджетных учреждений, отражающего использование контрольных процедур, направленных лишь на установление фактов нецелевого использования средств, либо выявления наличия материальных ценностей и прочего государственного имущества в структурных подразделениях учреждений, на специализированные методы финансового контроля, целями которого является определение эффективности использования финансовых ресурсов на всех этапах управления от планирования контрольных мероприятий до оценки результативности процедур внутреннего контроля.

Внешний аудит эффективности и внутренний результативно–ориентированный финансовый контроль бюджетных учреждений, оказывающих общественные услуги, предполагают формирование оценок результатов предметной и финансово–хозяйственной деятельности учреждений.

Экономический эффект – это полученный результат по критериям и показателям общественных услуг в сопоставлении с затратами на их достижение.

Критерии – это признаки, на основе которых производится оценка, определение или классификация чего–либо. Они служат мерилем достижения конечного результата.

В зависимости от целей проверки предполагается применение двух видов критериев оценки эффективности:

– характеризующие прямые финансовые результаты деятельности объектов проверки и результаты, отражающие конечный социальный эффект.

Аудит эффективности предполагает формирование оценок результатов деятельности, что требует введения новых анализируемых показателей в систему проверочной деятельности. Так, отдельными исследователями предлагается формирование тройственной системы оценок в виде комплексов:

– немонетарных показателей, характеризующих целевой эффект – критерии целевой эффективности;

– монетарных показателей, характеризующих экономический эффект – критерии экономической эффективности;

– показателей эффективности, характеризующих затраты – критерии рациональности затрат.

Если монетарные показатели понятны, то получить нестоимостные оценки результатов бюджетных расходов достаточно сложно: «В теории управления по целям и результатам бюджетирования, ориентированного на результат считается самым сложным способом использования информации о целях и результатах, поскольку включает в себя всю совокупность способов использования данной информации для принятия управленческих решений. Концепция бюджетирования, ориентированного на результат постоянно эволюционирует и в каждой стране имеет свои особенности, нет единых методик, процедур и инструментов».

В качестве немонетарных показателей предпринимаются попытки разработки новых показателей, используемых в проверочной деятельности и проведения реорганизации органов контроля, то есть, реализуется: «дополнение существующих методов контроля новыми методическими приемами

исследования и критериями оценки бюджетных расходов; формирование системы общих показателей и специальных отраслевых показателей оценки эффективности бюджетных расходов, выступающих предметом контроля. Данный процесс должен осуществляться на основе поэтапного внесения изменений в организационную структуру и методическое обеспечение деятельности субъектов бюджетного контроля».

Таблица 3.1

Критерии оценки деятельности бюджетных учреждений		
Критерии	Основной признак эффективности	База для формирования оценки
Правовые	Отсутствие нарушений в процессе деятельности учреждения	Данные проверок налоговых, контрольно-ревизионных, прокуратуры, прочих контролирующих органов
Экспертные	Отсутствие жалоб и положительные отзывы граждан о деятельности бюджетного учреждения	Анализ обращений граждан, публикаций в прессе, опросов общественного мнения
Социальные	Мнение компетентных работников об общественной полезности и эффективности деятельности учреждения	Необходимые для экспертизы сведения
Прагматические	Результаты деятельности учреждения	Данные годовых и квартальных отчетов, статистические, прочие сведения о результатах деятельности

Как видно из представленного перечня, данные критерии очень емкие и разноплановые, что и отмечает автор: «Правовые, экспертные и социальные критерии формируются аналитически на основе интеграции в единое целое объективных и субъективных оценок. Прагматический критерий представляет наибольший интерес, так как он наиболее объективен и является ключевой составляющей системы формирования и исполнения бюджета, ориентированной на результат. Однако для обоснованной оценки эффективности деятельности бюджетного учреждения по прагматическому критерию необходимы нормативы по каждому из видов услуг или база для сравнения».

Что касается бюджетных учреждений, то в них необходимо создать специализированные службы внутреннего государственного финансового контроля, обеспечивающие реализацию форм предварительного и текущего контроля исполнения смет доходов и расходов, качество реализации избранной учетной политики, мониторинга финансового обеспечения потребностей функциональной деятельности учреждений, практическую постановку и осуществление сбора, регистрации обработки и анализа информации о финансово-хозяйственной деятельности бюджетных учреждений для последующих контрольных процедур, проводимых органами исполнительной власти государственного финансового контроля и передачи в электронную информационную базу.

Практическая деятельность бюджетных учреждений, оказывающих общественные услуги, в настоящее время периодически подвергается государственному финансовому контролю в соответствии с действующим бюджетным законодательством. Однако только систематический контроль позволяет осуществлять мониторинг движения бюджетных средств и внебюджетных финансовых ресурсов в бюджетных учреждениях в целом и их подразделениях. Благодаря такой организации финансового контроля в учреждениях, оказывающих общественные услуги населению, удастся оценивать результаты финансово-хозяйственной деятельности и отдельных ее операций, выявлять отклонения от действующего законодательства, принимать меры по устранению негативных последствий.

В современных условиях преимущественный подход к организации финансового контроля в бюджетных учреждениях предусматривает только плановые проверки и комплексные ревизии, направленные лишь на фиксацию фактов нецелевого расходования бюджетных средств, а также отклонения от выполнения обстоятельств в соответствии с утвержденной сметой.

В этой связи чрезвычайно актуальной является задача по расширению контрольных мероприятий дополнительными финансовыми инструментами,

методами государственного финансового контроля, позволяющими определить результативность государственных расходов.

В ходе исследования аудит эффективности был рассмотрен, как новый метод государственного финансового контроля и сфера бюджетных учреждений была определена областью его применения. При этом нужно отметить, что аудит эффективности государственных расходов в этой сфере можно оценить как недостаточно реализуемый элемент системы государственного финансового контроля. Его применение, как показывает анализ, носит в сфере учреждений, оказывающих общественные услуги, эпизодический характер, он не определен законодательно в нормативно– правовом поле, что обуславливает случайность и выборочность контрольных мероприятий такого плана.

Система результативно–ориентированного финансового контроля предполагает включение в нее аудита эффективности использования бюджетных средств и внебюджетных финансовых ресурсов, обязательное наличие обратной связи, находящей свое выражение в том, что результаты модификационных контрольных процедур будут иметь последующую корректировку предметной и финансово–хозяйственной деятельности бюджетных учреждений для принятия соответствующих управленческих решений. Для достижения этой цели в ходе исследования автором предложен комплекс практических мер, включающий:

во–первых, методику выбора объектов контрольных мероприятий, предусматривающую технологию их подготовки и проведения в следующей последовательности:

- четкое определение целей, задач и особенностей функционально–содержательной деятельности бюджетных учреждений, включая бюджетную и предпринимательскую составляющую;

- определение критериев оценки контрольных процедур, уровня их существенности и риска;

- составление обоснованной программы контрольного мероприятия, включая сроки исполнения и методы получения контрольных доказательств, а

также подготовку рабочей документации содержащей корректно сформулированные стандарты контроля;

– обобщение и оценка результатов контрольных мероприятий; оценка результативности государственных расходов на основе количественных и качественных критериальных показателей предметной деятельности бюджетных учреждений.

Аудиту эффективности подлежат все бюджетные средства, внебюджетные финансовые ресурсы и иные ресурсы, переданные бюджетным учреждениям учредителем–государством и которые используются для достижения поставленных социально–экономических целей и задач, а также выполнения государственных функций.

1. Методика выбора объектов контрольных мероприятий, предусматривающая технологию их подготовки и проведения.

Выбор объекта аудита эффективности, как было указано в исследовании ранее на этапе планирования и проведения аудита эффективности – это важная стадия. При выборе объекта аудита эффективности должны учитываться такие ключевые критерии, как:

- важность объекта проверки (объемность, влияние и др.);
- релевантность предлагаемых видов контроля статусу контрольного органа;
- реальность осуществления адекватной аудиторской проверки (возможен ли аудит данной сферы расходов).

2. Постановка цели аудита эффективности государственных расходов.

Определение целей аудита является одним из важнейших шагов в планировании проверки эффективности использования государственных средств. От правильности, конкретности и обоснованности определения целей аудита во многом зависит не только само проведение аудита, но и его результат.

Цель аудита эффективности должна иметь точную формулировку того, что должно быть выполнено в процессе его проведения. Она должна давать четкое представление о действиях, направленных на получение конкретных результатов,



дающих возможность сделать заключения об экономности, продуктивности и результативности расходования государственных средств.

3. Определение вспомогательных целей контрольных мероприятий аудита эффективности государственных расходов, которые могут относиться к одному из трех параметров:

- Экономность.
- Продуктивность.
- Результативность.

В зависимости от характера деятельности объекта проверки и по каждой вспомогательной цели в результате проведения аудита делается соответствующий вывод или заключение об эффективности или неэффективности расходования государственных средств.

4. Формирование критериев, необходимых для оценки направлений контрольных мероприятий, подлежащих аудиту эффективности государственных расходов.

5. Программа контрольных мероприятий аудита эффективности должна содержать ясные четкие цели, которые планируется достигнуть по результатам его проведения. Определить цели аудита эффективности можно путем отсеечения тех аспектов использования бюджетных средств и внебюджетных финансовых ресурсов, которые по результатам предварительного изучения представляются более или менее благополучными. Основное внимание должно быть сконцентрировано на тех объектах, в которых выявлена высокая степень рисков не достижения к установленным срокам поставленных целей и задач функциональной деятельности бюджетных учреждений, не эффективного использования ими указанных финансовых ресурсов и результаты их проверки могут дать наибольший результат.

6. Обобщение и оценка результатов контрольных мероприятий аудита эффективности.

Таким образом, активно развивающимся направлением государственного финансового контроля в рамках бюджетной реформы выступает контроль в сфере

бюджетных учреждений, которые являются особой организационно–правовой формой функционирования некоммерческих организаций, учредителем и собственником которых выступает государство. Тем не менее, они активно функционирующие в рыночном поле, что отражается на их финансово–хозяйственной деятельности. Изменения, приведшие к формированию в секторе общественных услуг рыночно – предпринимательской среды, вынуждают бюджетные учреждения, помимо государственных ресурсов, использовать и новые, не свойственные бюджетным учреждениям источники формирования финансовых ресурсов, финансовые инструменты и рычаги.

## ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Проведенное исследование позволило сделать следующие теоретические, методологические и практические обобщения, выводы и рекомендации.

В настоящее время в России идет процесс накопления теоретического, методологического и практического материала по вопросу формирования системы государственного финансового контроля, повышения его действенности и эффективности. Актуальность этой проблемы в том, что ее решение способствует успеху проводимой в стране реформы бюджетного процесса, включающей реформирование бюджетного процесса, бюджетного учета и отчетности, реструктуризацию сети бюджетных учреждений, предполагает внедрения бюджетирования, ориентированного на результат, требует принципиально новых подходов к управлению государственными и муниципальными финансами. Данные процессы актуализируют необходимость дальнейшего развития государственного финансового контроля, который, являясь действенным инструментом реализации контрольной функции финансов, призван обеспечить законность, эффективность и результативность государственных расходов.

Однако в настоящее время имеется ряд факторов и недостатков, препятствующих формированию действенной системы государственного финансового контроля. В их числе:

- раздробленность системы государственного финансового контроля на отдельные изолированные звенья, как с точки зрения ее содержательной сущности, так и по организационной составляющей;
- смешение форм, видов, методов в теории государственного финансового контроля и практике его организации;
- отсутствие единой методологической базы, единой технологии проведения государственного финансового контроля.

Кроме того, в диссертационной работе в числе существенных недостатков, сдерживающих развитие государственного финансового контроля в сфере бюджетных учреждений, автор отмечает отсутствие:

– законодательно и нормативно закреплённого механизма взаимодействия органов государственного финансового контроля, упорядоченности их функций и пересечения сфер деятельности;

– служб внутреннего финансового контроля, наделённых функциональной и организационной независимостью от других управленческих подразделений администраторов бюджетных средств и внебюджетных финансовых ресурсов;

– стандартов государственного внешнего и внутреннего финансового контроля, обязательных для исполнения всеми участниками контрольного процесса;

– единого информационного пространства и информационной системы для обеспечения надёжности и прозрачности информации государственного финансового контроля;

В работе акцентируется внимание на том, что по мере внедрения бюджетирования, ориентированного на результат, и с учётом степени распространённости данной модели в сфере бюджетных учреждений система органов государственного финансового контроля постепенно перемещает центр внимания контролирующей деятельности на контроль результативности государственных расходов.

В контексте преобразований бюджетной реформы и тенденций развития национальной экономики бюджетные учреждения смогут эффективно выполнять свои функции только при соответствующей аккумуляции достаточного объёма финансовых ресурсов, внедрении бюджетирования, ориентированного на результат, программно–целевых методов планирования и финансирования, активном внедрении внутреннего аудита эффективности и результативности государственных расходов, который предполагает проверку деятельности бюджетных учреждений с точки зрения достижения целей, а не проверки отдельных этапов финансово–хозяйственной деятельности.

Предложенная система результативно – ориентированного государственного финансового контроля применительно к функциональной деятельности бюджетных учреждений является основой для модернизации алгоритмов контрольных процедур и внедрения технологий внутреннего аудита результативности государственных расходов учреждений, оказывающих общественные услуги.

В ходе исследования, автором был сделан вывод, что оптимальная функционально–организационная структура системы результативно–ориентированного финансового контроля бюджетных учреждений должна быть достаточно гибкой, мобильной, предусматривающей возможность модификации, обеспечения максимальных возможностей не только для контроля за формированием, расходованием и сохранностью государственных и муниципальных ресурсов, но и за эффективным использованием внебюджетных финансовых ресурсов, формируемых в процессе финансово–хозяйственной деятельности бюджетных учреждений.

## СПИСОК ИСТОЧНИКОВ И ЛИТЕРАТУРЫ

1. Конституция Российской Федерации от 12 декабря 1993 г. [Электронный ресурс] // Справочно–правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство».
2. Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31 июля 1998 г. № 145–ФЗ [Электронный ресурс] // Справочно–правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство».
3. Налоговый кодекс Российской Федерации – Часть 1 от 31 июля 1998 г. № 146–ФЗ, Часть 2 от 5 февраля 2000 г. № 117–ФЗ [Электронный ресурс] // Справочно–правовая система «Консультант Плюс». Разд «Законодательство».
4. О бюджетной политики в 2014–2016 годах [Электронный ресурс] : Бюджетное послание Президента Российской Федерации Федеральному Собранию от 13 июня 2013 г. // Справочно–правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство».
5. О системе и структуре федеральных органов исполнительной власти [Электронный ресурс] : Указ Президента Российской Федерации от 9 марта 2004 г, № 314 // Справочно–правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство».
6. Федеральный закон от 11.01.2005 № 4–ФЗ «О Счетной палате РФ» в ред. ФЗ от 05.04.2010 № 43–ФЗ [Электронный ресурс] / Справочно–правовая система «Консультант Плюс».
7. О Министерстве финансов Российской Федерации [Электронный ресурс]: Постановление Правительства Российской Федерации от 30 июня 2004 г. № 329 // Справочно–правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство».
8. О Федеральной службе финансово–бюджетного надзора [Электронный ресурс] : Постановление Правительства Российской Федерации от 4 февраля 2014 г. № 77 // Справочно–правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство».

9. Федеральной налоговой службе [Электронный ресурс] : Постановление Правительства Российской Федерации от 30 сентября 2004 г. № 506 // Справочно–правовая система «КонсультантПлюс». Разд. «Законодательство».

10. О государственной интегрированной информационной системе управления общественными финансами «Электронный бюджет» [Электронный ресурс] : Постановление Правительства Российской Федерации от 30 июня 2015 г. № 658 // Справочно–правовая система «КонсультантПлюс». Разд. «Законодательство».

11. Счетной палате Российской Федерации [Электронный ресурс] : федер. закон от 5 апреля 2013 г. № 41–ФЗ // Справочно–правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство».

12. Об общих принципах организации и деятельности контрольно-счетных органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований [Электронный ресурс] : федер. закон от 7 февраля 2011 г. № 6–ФЗ // Справочно–правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство».

13. Об аудиторской деятельности : федер. закон от 30 декабря 2008 г. №307–ФЗ [Электронный ресурс] // Справочно–правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство».

14. О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд [Электронный ресурс] : федер. закон от 5 апреля 2013 г. № 44–ФЗ // Справочно–правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство».

15. О внесении изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации [Электронный ресурс] : федер. закон от 23 июля 2013 г. № 252–ФЗ // Справочно–правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство».

16. Об утверждении указаний о порядке применения бюджетной классификации РФ [Электронный ресурс] : Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 1 июля 2013 г. № 65–н // Справочно–правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство».

17. Об утверждении Положения о департаменте финансов и бюджетной политики Белгородской области [Электронный ресурс] : Постановление Правительства Белгородской области от 30 декабря 2013 г. № 564–пп // Справочно–правовая система «КонсультантПлюс». Разд. «Законодательство». Информ. банк «Регион, вып. Белгородская область».

18. Агапцов, С.А. Особенности национального государственного финансового контроля [Текст] / Агапцов С.А.// Финансовый контроль.– 2012.– № 5. – С. 78.

19. Александрова, Е.И. Государственный финансовый контроль и становление аудита эффективности использования бюджетных средств [Текст] / Александрова Е.И.// Финансы и кредит. – 2004 – №20(158). – С. 127.

20. Арапов, В.Д. Перспективы развития бюджетного учета [Текст] / Арапов В.Д.// Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2005.– №1(121).– С. 140

21. Арзуманова, Л.Л. Проблемы развития внутреннего и внешнего аудита в России [Текст] / Арзуманова Л.Л.// Финансовое право. – 2006. – №7. – С.40

22. Арская, Е.В., Шейко И.В, Лукьянчиков С.Г. Аудит эффективности как форма государственного финансового контроля / Арская, Е.В., Шейко И.В, Лукьянчиков С.Г. // Белгородский экономический вестник. – 2015. – №02 (78). – С. 136

23. Артамонов, В. А. Финансовый контроль должен осуществляться системно [Электронный ресурс] /Электронный журнал «Бюджет». 2010. – №4. – Режим доступа: <http://buiet.ru/article/75139.php>

24. Афанасьев, М.П. Бюджетирование, ориентированное на результат [Текст] Афанасьев М.П.// Вопросы экономики. – 2004.– № 9. – С. 54

25. Афанасьев, М.П. Взаимосвязь аудита эффективности и финансового анализа [Текст] / Афанасьев М.П.// Финансовый контроль. 2003.– № 10. – С. 74.

26. Афанасьев, М.П. Модернизация государственных финансов [Текст] / Афанасьев М.П., –М.: Изд.дом ГУВШЭ. 2007. С. 24



27. Бликанов, А. Аудит эффективности как методическая основа совершенствования государственного финансового контроля [Текст] / Бликанов А. // Бюджет. 2008. – №7. – С. 54
28. Бликанов, А.В. О методике проверки эффективного и целевого использования средств, выделяемых на оплату труда работников бюджетных учреждений [Текст] / Бликанов А.В. // Учет и контроль. 2007. – №2. – С.32.
29. Бородин, А.Н. О результативности расходования бюджетных средств [Текст] / Бородин А.Н. // Финансы.2012. – №9. – С. 87
30. Будни Счетной палаты (Внедрение аудита эффективности использования бюджетных средств) [Текст] / Финансовый контроль. – №12. – 2014.
31. Буркин, А.И. Финансирование сферы культуры и искусства в индустриально развитых странах [Текст] / Буркин А.И. // Финансы и кредит. 2015. – № 27. – С. 67
32. Бурков, С., Ефимова Н., Буркова С. О правообеспечении повышения эффективности государственного финансового контроля [Текст]/ Бурков С., Ефимова Н., Буркова С. // Российский экономический журнал.2010 – № 9. – С. 59
33. Бурцев, В.В. Государственный финансовый контроль: методология и организация [Текст] / Бурцев В.В.- М.: Маркетинг.– 2011, 79 с.
34. Бурцев, В.В. О вопросах стандартизации государственного финансового контроля [Текст] / Бурцев В.В.// Финансовый бизнес.–2014 – № 1. С. 58
35. Бурцев, В.В. Об этике и принципах финансового контроля [Текст]/ Бурцев В.В. – Финансы. – № 6. – 2011.
36. Видяпин, В.И., Барсукова И.В. Теория финансово–хозяйственного контроля [Текст] / Видяпин В.И., Барсукова И.В.– М.: МИНХ.– 1988.– С.96
37. Владимиров, В.В. Об особенностях деятельности органов негосударственного финансового контроля в Российской Федерации [Текст]/ Владимиров В.В. // Официальные материалы. 2009. – № 14.– С. 31.

38. Галова, Е.В. Внутренне стандарты аудита – гарантия качества аудиторской проверки [Текст] / Галова Е.В.// Финансы. 2007 – № 7. – С 124
39. Гамукин, В. Новации бюджетного процесса: бюджетирование, ориентированное на результат [Текст] / Гамукин В.// Вопросы экономики.2012 – № 2. – С. 147.
40. Гараев, И.Г. Правовое обеспечение ГФК в современной России [Текст] / Гараев И.Г. // Финансовое право. 2008. – № 3. – С.57.
41. Голикова, Т.А. Выступление Председателя Счетной палаты РФ на парламентских слушаниях по теме «Основные направления повышения эффективности расходов федерального бюджета: реальность и перспективы [Электронный ресурс] / Официальный ресурс Счетной палаты РФ : [сайт]. 2015. – Режим доступа:<http://www.ach.gov.ru/structure/golikova-tatyana-aleksee22143/>.
42. Голованова, Н.В. Бюджетная политика субъектов Российской Федерации [Текст] / Н.В. Голованова, Р.С. Афанасьев, Ю.В. Герасимова [и др.]. – М.: Издательство «Дело» РАНХ. 2010Л. – С. 208
43. Грачева, Е.Ю. Проблемы правового регулирования государственного финансового контроля [Текст] / Е.Ю.Грачева. – М.: Финансист, 2000. – С. 125
44. Данилевский, Ю.А. Финансовый контроль: нарушения и наказания [Текст] / Данилевский Ю.А. – М.: Бухгалтерский учет. – 2015. – С. 167
45. Даниленко, Н.И. Методика проведения внешнего аудита бюджетного учреждения [Текст]/ Даниленко Н.И. // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2010 – № 4 (244). – С. 67
46. Ермилов, В.Г. К теории государственного финансового контроля [Текст] / Ермилов В.Г. // Финансы.2005– №2. – С. 187
47. Жуков, А. Пока для аудита эффективности есть только методика Счетной палаты [Текст] / Жуков А. // – Российская Бизнес–газета. 2008. – №668. – С.69.
48. Зевайкина, А.Н. Аудиторская деятельность как вид финансового контроля [Текст] / Зевайкина А.Н. // Аудитор. 2014– №4. – С. 103

49. Запольский, С.В. Финансовое право [Текст] / С.В. Запольский. – М.: Юридическая фирма «Контракт»: Вольтере Клувер, 2011. – С. 104.
50. Лукьянчиков С.Г. Внедрение независимого аудита в бюджетных учреждениях [Текст] / Лукьянчиков С.Г. // Белгородский экономический вестник. 2015.– №01 (77). – С. 150
51. Мельник, М.В., Пантелеев А.С., Звездин А.Л. Ревизия и контроль. [Текст] / под ред. Мельника М.В. - М.:ИД ФБК-ПРЕСС, 2008.- 431с.
52. Мешалкина, Р.Е. Аудит эффективности – объективная необходимость [Текст] / Мешалкина Р.Е. // Финансы. 2012– №2. – С 142
53. Мешалкина, Р.Е. Теоретические вопросы государственного финансового контроля [Текст] / Мешалкина Р.Е. // Финансы.– 2013. – №12. С. 45
54. Митрофанов, В.М. Контроль и ревизия хозяйственной деятельности предприятия. [Текст] / Митрофанов В.М. - М.: Финансы и статистика, 1994.
55. Молчанова, М.Ю. О проблемах аудита эффективности расходования средств муниципальных образований [Текст] / Молчанова М.Ю. // Современные наукоемкие технологии. 2005– №7. С. 47.
56. Мстиславский, В.А., Соколова И.Р. Ведомственный контроль: состояние и перспективы [Текст] / Мстиславский В.А., Соколова И.Р. // Финансы. – 2013.– № 3. – С. 87
57. Наринский, А.С., Гаджиев Н.Г. Контроль в условиях рыночной экономики [Текст] / Наринский А.С., Гаджиев Н.Г. – М.: Финансы и статистика, 2008.– С.65
58. Овсянников, Л. Н. Насущная необходимость закона. [Текст] / Овсянников Л. Н. // Финансы. -2004.- №3. - С. 69
59. Овсянников, Л.Н. Государственный финансовый контроль: подходы к стандартизации. [Текст] / Овсянников Л. Н. // Финансы. -2007.- №2. - С. 79
60. Овсянников Л.Н. Финансовый контроль и экономическая наука [Текст] / Овсянников Л. Н. // Финансы. -2009.- №4. - С. 37
61. Овсянников, Л.Н. Финансовый контроль как система [Текст] / Овсянников Л. Н. // Финансы. –2010.– №12. – С. 67

62. Овчинников, Г.В. Осуществление государственного контроля в сфере налогообложения [Текст] / Овчинников Г.В. // Финансы. –2014.– №1. – С.57.
63. Ожегов, С.И., Шведова Н.Ю. Толковый словарь русского языка [Текст] / Ожегов С.И., Шведова Н.Ю. – М.: Литкон, 2009.– С. 547
64. Орлова М.Е. Современные проблемы стандартизации бюджетного контроля в России и пути их решения [Текст] / Орлова М.Е. // Финансы и кредит. –2009– № 37. – С. 47
65. Пансков, В.Г. О некоторых вопросах государственного финансового контроля в стране [Текст] / Пансков В. Г. // Финансы. –2012.– № 5. – С. 67
66. Пансков, В.Г. Формирование системы финансового контроля как стратегическая задача государственного строительства [Текст] / Пансков В. Г. // Российский экономический журнал. – 2012.–№6. – С. 10.
67. Пантелеев, А.Ю., Гачинский, В.А. Казначейские учреждения Российского государства Сибирской губернии Ульяновской области [Текст] / Пантелеев А.Ю., Гачинский В.А.– М.:УГУ, 2013.– С.67
68. Рябухин, С.Н. Аудит эффективности государственных расходов в современной практике финансового контроля [Текст] / Рябухин С.Н. // Финансы. –2013.– № 4. – С. 98
69. Рябухин, С.Н. Первые уроки аудита эффективности [Текст] / Рябухин С.Н. // ЭКО: Экономика и организация промышленного производства. –2014.–№4. – С. 39.
70. Рябухин, С.Н., Климантов С.Б. Аудит эффективности государственного сектора экономики [Текст] / Рябухин С.Н. – М.: Триада ЛТД, 2015.– 167 с.
71. Саранцев, В.Н. Место аудита эффективности в сфере использования бюджетных средств [Текст] / Саранцев В.Н. // Финансы. –2010.– №1.– С.81.
72. Саунин, А.Н. Аудит эффективности в государственном финансовом контроле [Текст] / Саунин А.Н.// Финансы. – 2014. –№9. – С. 67
73. Соколова, Э.Д. Правовое регулирование финансовой деятельности государства и муниципальных образований [Текст] / Э.Д. Соколова. – М.: ИД «Юриспруденция», 2009. – 264 с.

74. Соменков, А.Д. Государственный контроль в бюджетной сфере России и зарубежных стран [Текст] / А.Д. Соменков. – М.: Финансист, 2004. – 250 с.
75. Степашин, С.В. Государственный аудит и экономика будущего [Текст] / С.В.Степашин. – М.: Наука, 2008. – 608 с.
76. Степашин, С.В. Актуальные проблемы внутреннего контроля: мировая и российская практика [Электронный ресурс] / Международный семинар Комитета ИНТОСАИ по профессиональным стандартам, Москва, 16 февраля 2010г. – Режим доступа : <http://www.ach.gov.ru/upload/uf/030/3-2010.pdf>.
77. Тарасов, А. Государственный финансовый и административный контроль за рубежом. [Текст] / Тарасов А. // Финансовый контроль. -2003.- №5. - С. 87
78. Тарасов, А. Как нам организовать контроль? [Текст]/ Тарасов А. // - Финансовый контроль.- 2004.- №5 - С.54.
79. Тарасов, А. Финансовый контроль [Текст] / Тарасов А. // Финансовый контроль // 2012.- №9 - С.74.
80. Технологии бюджетного процесса: повышаем качество управления. [Текст] / Бюджет. -2008.- №5. - С. 67
81. Тимошенко, И.Г. Парламентский контроль в Великобритании. [Текст] / Тимошенко И.Г. // Российское право. -2000.- № 9. - С. 69
82. Федотова, Г.В. Методика аудита эффективности бюджетных расходов. [Текст] / Федотова Г.В. // Финансы и кредит. -2009.- № 14. - С. 137
83. Финансы (под ред. Л.А. Дробозиной) [Текст] / - М.: Финансы. ЮНИТИ, 1999. – 187 с.
84. Французов, Д.В. Государственный финансовый контроль и его специализированное направление - налоговый контроль. [Текст] / Французов Д.В. // Финансы и кредит.-2008.- № 2. - С. 97
85. Ханафеев, Ф.Ф. Анализ в системе налогового администрирования. [Текст] / Ханафеев Ф.Ф. // Экономические науки. – 2008. - №1. - С.90

86. Шахова, Г.Я., Боженко И.П. Государственные расходы и социально-экономическое развитие. [Текст] / Шахова ГЛ., Боженко И.П. // Финансы. – 2005.- №8. С. 97
87. Шевченко, А.А., Аюбов Н.А. Актуальные проблемы государственного финансового контроля. [Текст]/ Шевченко А.А., Аюбов Н.А. // Финансовые исследования. - 2008.- №1.- С.87
88. Шохин, С. О., Воронина Л. И. Бюджетно-финансовый контроль и аудит. Теория и практика применения в России. [Текст] / Шохин С. О., Воронина Л. И. - М.: Финансы и статистика, 1997.- 197 с.
89. Шохин, С. О. Проблемы и перспективы развития финансового контроля в Российской Федерации. [Текст] / Шохин С. О. - М.: Финансы и статистика, 1999.- 294 с.
90. Шутенко, В.В. Совершенствование методов государственного финансового контроля [Текст] / Шутенко В.В. – Автореферат на соискание ученой степени к.э.н. – Москва. - 2006. - 24с.
91. Тоичко, Н.Ю. Государственный финансовый контроль в условиях реализации бюджетной реформы [Электронный ресурс] / Н.Ю. Тоичко // электронный научный журнал Международный студенческий научный вестник. – 2015. – Режим доступа : <http://www.scienceforum.ru/2015/828/7200>.
92. Тютин, Ю.В. Актуальные вопросы правового регулирования и проведения бюджетного контроля в Российской Федерации: Финансовое право. [Текст] / Тютин, Ю.В. - М.: Юрист, 2010.- 49 с.
93. Федотова Г.В. Методика аудита эффективности бюджетных расходов. [Текст] / Федотова, Г.В. // Финансы и кредит. -2009.- № 14. - С. 97
94. Французов, Д.В. Государственный финансовый контроль и его специализированное направление - налоговый контроль. [Текст] / Французов Д.В. // Финансы и кредит.-2008.- № 2. - С. 62
95. Шевченко, А.А., Аюбов Н.А. Актуальные проблемы государственного финансового контроля [Текст]/ Шевченко А.А., Аюбов Н.А.// Финансовые исследования // 2008.– №1.– С.86

96. Ялбуганов, А.А. Некоторые проблемы развития законодательства о государственном финансовом контроле [Текст] / А.А. Ялбуганов // Публично-правовые исследования. – 2012. – № 1. – С. 39

97. Яшина, Н.И. Методологические подходы к оценке эффективности бюджетного контроля в современных условиях реформирования бюджетной системы РФ [Текст] / Н.И. Яшина, Поющева, А.В. Комиссаров // Финансы и кредит. – 2012. – № 44 (524). – С. 15.