

1. НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ И ФИНАНСОВЫЙ КОНТРОЛЬ

1.1. О СИСТЕМЕ МУНИЦИПАЛЬНОГО ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ

Шинкарева О.В., к.э.н., доцент кафедры управления общественным сектором

Российская академия государственной службы при Президенте РФ

В статье подробно рассматриваются система муниципального финансового контроля. Выделяются его цель, задачи, предмет, объекты и субъекты. Раскрываются методологические основы, классификация и формы осуществления муниципального финансового контроля.

Муниципальный финансовый контроль является частью (этапом) процесса местного самоуправления, заключающегося в осуществлении со стороны финансовых органов муниципальных образований, специальных учреждений и населения мониторинга по поводу законности и эффективности формирования, обращения и использования муниципальных фондов денежных средств, выявлении резервов поступления дополнительных финансовых источников муниципалитетов и оптимизации расходов средств, а также улучшения финансовой дисциплины для дальнейшего развития территории. Проходящая в настоящее время в Российской Федерации административная реформа, отражающая новые концепции государственного и муниципального управления, одной из своих целей имеет повышение роли местного самоуправления, и, соответственно, муниципального финансового контроля. Поэтому аспекты, касающиеся системы муниципального финансового контроля, приобретают все большее значение.

Для того, чтобы сформировать представление о системе муниципального финансового контроля как о целостном объекте, необходимо рассмотреть составляющие его элементы, а также их место в этой системе.

К элементам муниципального финансового контроля должны относиться:

- цель и задачи контроля;
- предмет, объект и субъект контроля;
- методологические основы контроля (его принципы, технология, нормативно-правовая база);
- классификация контроля и формы его осуществления.

Муниципальный контроль является, как уже было сказано, частью (этапом) муниципального самоуправления. Поэтому главная его цель – оптимальное использование финансовых средств в целях развития территории путем обеспечения законности, целесообразности и эффективности формирования и использования муниципальных финансов, определения отклонений от принятых стандартов по возможности на самой ранней стадии для принятия корректирующих мер, определения виновных лиц, получения компенсации за причиненный ущерб и предотвращения таких нарушений в будущем.

В соответствии с этим формулируются его задачи, которые можно сгруппировать следующим образом:

1. Связанные с доходными и расходными частями местного бюджета. К ним относятся:
 - оценка обоснованности доходных и расходных статей местного бюджета;
 - контроль за своевременным исполнением доходных и расходных статей местного бюджета по объемам, структуре и целевому назначению;

- контроль за эффективностью и целесообразностью расходования муниципальных средств;
 - выявление и анализ отклонений от установленных показателей местного бюджета и формулировка предложений по их устранению и недопущению в будущем;
 - проверка обращения средств местного бюджета в соответствующих кредитных учреждениях;
 - поиск резервов роста доходной части местного бюджета, а также снижения расходной части без ущерба эффективности реализуемых муниципальных программ;
 - налоговый контроль.
2. Связанные с нормотворчеством. Среди данных задач можно выделить такие, как:
 - проверка муниципальных правовых актов с точки зрения их законности и содействия развитию территории;
 - контроль за соблюдением нормативных правовых актов органов местного самоуправления в части финансового законодательства объектами муниципального финансового контроля;
 - подготовка предложений по совершенствованию экономического развития муниципального образования.
 3. Связанные с управлением муниципальной собственностью, в частности:
 - проверка эффективности использования муниципальной собственности;
 - контроль за сохранностью муниципальной собственности;
 4. Связанные непосредственно с пресечением нарушений и профилактической работой:
 - выявление и пресечение финансовых злоупотреблений в муниципальной сфере, а также незаконных преференций и льгот в области налогообложения и иных областях отдельным хозяйствующим субъектам;
 - организация профилактической работы по повышению финансовой дисциплины объектами контроля.

Теперь перейдем к структуре муниципального финансового контроля. К ним относятся предмет, объект и субъект контроля.

Предметом муниципального финансового контроля является законность, эффективность, достоверность, целесообразность формирования, обращения и распределения муниципальных денежных фондов в процессе общественного воспроизводства.

Объектами контроля выступают органы местного самоуправления и государственной власти, население и хозяйствующие субъекты, чья деятельность связана с формированием и распределением местных финансов: использованием средств местного бюджета, формированием доходной их части в виде налогов, пошлин, а также использованием муниципальной собственности. Так как фактически все население, хозяйствующие субъекты так или иначе связаны с местными финансами, о чем говорилось выше, то можно сказать, что всех их можно отнести к объектам муниципального финансового контроля.

Субъектами контроля являются органы и лица, имеющие право осуществления проверок правильности и эффективности формирования и использования муниципальных фондов денежных средств. По мнению автора, круг субъектов данного вида контроля можно разделить на две группы: структуры, созданные непосредственно для выполнения контрольных функций и занимающиеся только данным видом деятельности и структуры, не созданные непосредственно для выполнения контрольных функций, но выполняющие их наряду с иной деятельностью. Субъекты муниципального финансового контроля отражены на рис. 1.

Представительные органы муниципальной власти осуществляют контроль за деятельностью органов местного самоуправления. В их задачи входит контроль за принятием муниципальных нормативных актов в финансовой сфере (с точки зрения их непротиворечивости вышестоящему законодательству и эффективности управления муниципальным образованием), осуществление законодательного предварительного, текущего и последующего контроля бюджета, контроль за использованием муниципальной собственности. Для осуществления своих функций представительные органы утверждают проект местного бюджета и следят за его выполнением, а также оценивают деятельности органов, исполняющих бюджет. Для этого они наделены правами принятия решений о выражении недоверия должностным лицам (рис. 1).

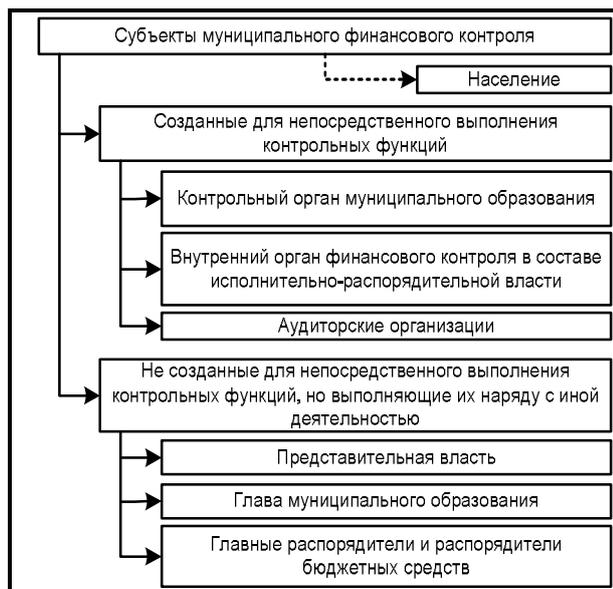


Рис. 1. Субъекты муниципального финансового контроля

Независимым внешним органом финансового контроля является контрольный орган муниципального образования, отвечающий за организацию и проведение контрольно-ревизионной, экспертно-аналитической, и информационной деятельности. Он информирует представительный орган местного самоуправления и исполнительной власти по поводу проведенных им проверок и обследований расходования бюджетных средств на предмет выявления хищений, растрат, и нецелевого использования. В случае выявления нарушений законодательства материалы проверок направляются в правоохранительные органы.

Внутренним органом финансового контроля являются финансовые структуры исполнительной власти муниципального образования, в чьи обязанности входит исполнение бюджета. Соответственно, к их задачам относятся координация деятельности комитетов и управлений администрации муниципалитета и его предприятий по вопросам составления и исполнения бюджета, целевого и рационального использования бюджетных средств. Данный орган имеет право проведения проверок финансово-хозяйственной деятельности бюджетных организаций, ограничения или приостановления их бюджетного финансирования при выявлении фактов незаконного расходования бюджетных средств.

Осуществлением текущего контроля использования бюджетных средств их получателями по поводу их целевого использования и своевременного возврата, а также представления отчетности занимаются главные распорядители и распорядители бюджетных средств. Они имеют право проводить проверки в подведомственных муниципальных предприятиях и бюджетных учреждениях, а в случае выявления нарушений применяют меры административного воздействия.

Глава муниципального образования, как лицо, обеспечивающее осуществление органами местного самоуправления полномочий по решению вопросов местного значения, является и субъектом муниципального финансового контроля во всех сферах.

К частным организациям, на которые законодательством страны передана часть обязанностей по проведению муниципального финансового контроля, относятся компании, занимающиеся проведением обязательной аудиторской проверки муниципальных предприятий на предмет законности, и эффективности использования ими муниципальной собственности и достоверности предоставляемой отчетности. Обычно законодательство причисляет к числу проверяемых объектов крупные предприятия и предприятия отдельных видов деятельности и организационно-правовых форм¹.

Население стоит особняком среди субъектов контроля. Формально оно не может организовать проверку какого-либо объекта и непосредственно не может участвовать в процедуре контроля. Однако, так как муниципальное самоуправление – это форма осуществления народом своей власти, следовательно, участвуя в местном самоуправлении, невозможно оставаться и вне сферы муниципального финансового контроля. Являясь источником местной власти, население осуществляет свою контрольную функцию как прямо, так и опосредованно. Непосредственное участие в контрольных процедурах гражданам предоставляет организация территориального общественного самоуправления, заключающаяся в их объединении по месту жительства для самостоятельного решения вопросов местного значения и непосредственной организации контроля за выполнением принятых решений. Опосредованное участие населения заключается в выборе им (или избранных им лиц) представительного органа муниципальной власти, занимающегося вопросами финансового контроля, внесении им в органы местного самоуправления проектов муниципальных правовых актов по вопросам местного значения, а также принятием решений по поводу вопросов местного значения (в т.ч. и касающихся аспектов контроля), а также в подотчетности власти перед гражданами по поводу составления проекта, формирования и исполнения местного бюджета.

¹ Например, в РФ предприятие должно проходить обязательную аудиторскую проверку ежегодно, если оно имеет организационно-правовую форму открытого акционерного общества, является кредитной организацией, бюро кредитных историй, страховой организацией, обществом взаимного страхования, товарной или фондовой биржей, инвестиционным фондом, государственным внебюджетным фондом, фондом, источником образования средств которого являются добровольные отчисления физических и юридических лиц либо объем его выручки за год превышает 50 миллионов рублей или сумма активов бухгалтерского баланса по состоянию на конец года, предшествующего отчетному, превышает 20 миллионов рублей, при этом для муниципальных унитарных предприятий законом субъекта РФ финансовые показатели могут быть снижены [5, ст. 5].

Таблица 1

СФЕРА ПОЛНОМОЧИЙ СУБЪЕКТОВ МУНИЦИПАЛЬНОГО ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ

Субъекты контроля	Сфера контроля				
	Бюджетный контроль	Контроль использования муниципальной собственности	Налоговый контроль	Банковский контроль	Контроль принятия муниципальных правовых актов
Представительные органы муниципальной власти	Принятие и исполнение местного бюджета	Сохранность, законность и эффективность использования	Правомерность предоставления налоговых льгот	Полнота и своевременность перечисления бюджетных средств	Непротиворечивость вышестоящему законодательству и эффективность
Контрольный орган муниципального образования	Исполнение местного бюджета	Сохранность и законность использования	Правомерность применения налоговых льгот	Полнота и своевременность перечисления бюджетных средств	-
Глава муниципального образования	Принятие и исполнение местного бюджета	Сохранность, законность и эффективность использования	Правомерность предоставления налоговых льгот	Полнота и своевременность перечисления бюджетных средств	Непротиворечивость вышестоящему законодательству и эффективность
Внутренний орган финансового контроля в составе исполнительно-распорядительной власти	Исполнение местного бюджета	-	-	Полнота и своевременность перечисления бюджетных средств	-
Главные распорядители и распорядители бюджетных средств	Контроль своевременного возврата бюджетных средств, их использования на предмет целевого назначения	-	-	Полнота и своевременность перечисления бюджетных средств	-
Аудиторские организации	-	Сохранность, законность и эффективность использования, правильность ведения отчетности	Правильность осуществления налогового учета	-	-

Полномочия субъектов муниципального финансового контроля приведены в табл. 1.

Принципы муниципального финансового контроля представляют собой закономерности, применяемые в практической деятельности субъектов контроля и, как правило, закрепленные в нормативно-правовой базе. Рассуждая о принципах муниципального финансового контроля, необходимо помнить, что он (контроль) является частью муниципального самоуправления, и соответственно, ему присущи общие принципы, на которых оно базируется, с учетом корректировки касательно сущности самого финансового контроля. Автор считает, что можно выделить следующие принципы.

Принцип плановости рожден самой сущностью контроля. Так как контроль – это сопоставление реального и заранее спланированного положения дел, то субъекты контроля в своей работе опираются на месячные, квартальные и годовые планы проведения контрольных мероприятий.

Принцип законности говорит о том, что контрольные органы муниципального образования при выполнении своих обязанностей должны соблюдать существующее законодательство, тем самым обеспечивая охрану интересов общества и его отдельных граждан.

Принцип ответственности включает несколько аспектов: ответственность субъектов контроля за ненадлежащее исполнение ими своих обязанностей, ответственность объектов контроля за допущенные ими нарушения и ответственность лиц, вступающих в правоотношения с субъектами и объектами муниципального финансового контроля и непосредственно могущих влиять на результаты контроля. Например, сторонние лица, обязанные согласно закону предоставлять информацию по объекту контроля, органы, обязаны содействовать решению и предписанию субъектов контроля и т.д.

Принцип независимости заключается в организационной и финансовой независимости контролеров от лиц, чью деятельность они проверяют. Что же касается независимости проверяющих от органов государственной власти, то в одних из самых важных документах по поводу финансового контроля (Лимской декларации руководящих принципов контроля) и местного самоуправления (Европейской хартии самоуправления) говорится о возможности осуществления административного контроля за органами местного самоуправления только в порядке и случаях, предусмотренных конституцией или соответствующими законами страны [3, 4]. В РФ выполнение данного принципа предусмотрено и Законом «Об общих принципах организации местного самоуправления в РФ», предусматривающего формирование органа финансового контроля органом ранее избранным народом, либо непосредственное избрание его населением территории [6, ст. 38].

Принцип объективности предполагает проведение контрольных мероприятий по всесторонней и беспристрастной оценке реальных фактов финансово-хозяйственной деятельности проверяемого объекта и отраженных в его отчетности на предмет законности, соответствия основным положениям, инструкциям и распоряжениям, выпускаемым органами местного самоуправления в части, регулирующей проверяемую деятельность.

Принцип компетентности необходим для определения требуемого уровня профессиональной подготовки, опыта и квалификации работников органов муниципального финансового контроля, отвечающего специфике проверяемого предмета и поставленным задачам контроля.

Принцип гласности требует доведения результатов финансового контроля как до проверяемого объекта для мобилизации усилий по устранению выявленных нарушений, так и для образовавших проверяемый объ-

ект органов, соответствующих структур органов местного самоуправления для наказания виновных лиц и решения о возмещении нанесенного ущерба, а в случае необходимости и до средств массовой информации.

Принцип эффективности муниципального финансового контроля в том, чтобы все элементы контроля складывались в систему таким образом, чтобы она функционировала наиболее эффективно. Очень часто под эффективностью контрольной деятельности понимаются лишь количественные показатели:

- масштаб выявленных нарушений;
- размер взысканных денежных средств с виновных лиц;
- количество проведенных контрольным органом проверок.

На наш взгляд, это несколько упрощенный подход. Невозможно только в цифрах оценить эффективность. Как, например, оценить своевременное внесение изменений в законодательство, позволяющее экономике муниципалитета работать эффективно? Как количественно оценить роль органов контроля при проведении профилактической работы по предотвращению финансовых нарушений? Мы считаем, что, эффективность муниципального финансового контроля определяется соотношением следующих параметров:

- адекватностью полученных результатов намеченным целям и задачам, в первую очередь увеличением темпов развития экономики муниципального образования, расширением фондов муниципальных денежных средств и их эффективным обращением.
- размером затрат по содержанию контрольных органов.

Методологическая сложность определения эффективности работы муниципальных контрольных органов заключается в том, что:

- во-первых, цели и задачи муниципального финансового контроля, как и степень их достижения, трудно выразить количественно;
- во-вторых, тяжело определить вклад именно контроля как одного этапа управления в их достижение;
- в-третьих, достаточно трудно оценить затраты некоторых субъектов контроля, занимающихся не только контрольными, но и иными функциями.

На наш взгляд в данной ситуации нужно оценивать не только количественные показатели, без которых, конечно нельзя обойтись, так как они показывают систематичность и регулярность контроля, а также активность контрольного органа в процессе выполнения им своих функций, но и качество контроля.

Теперь необходимо рассмотреть технологию контроля, включающую совокупность процедур и методов для выявления нарушений в деятельности экономических субъектов. Процедура контроля предполагает три этапа.

- На предварительном этапе происходит подготовка к контрольным мероприятиям, устанавливаются предметы и объекты контроля, происходит выбор форм и методов контроля.
- Второй этап – это непосредственно осуществление контрольных процедур, выявление отклонений и составление отчетности по результатам контроля.
- На третьем этапе происходит реализация, доведение результатов контролируемых мероприятий до заинтересованных лиц, выявление фактов, приведших к отклонениям и разработка мер по их корректировке по результатам контроля.

Переходя к методам контроля как к совокупности конкретных способов и приемов, используемых субъектами контроля при выполнении ими своих функций, важно подчеркнуть, что их можно подразделить на три группы в зависимости от области их применения:

- общенаучные, собственные методы контроля;
- специфические приемы смежных экономических наук.

Сначала рассмотрим общенаучные методы. К ним относятся: анализ, т.е. мысленное расчленение объекта на части, и синтез – исследование объекта в единстве его составляющих, индукция (движение от частного к общему), дедукция (движение от общего к частному). Данные методы позволяют проводить проверку, как отдельных подразделений предприятия, так и оценивать деятельность проверяемого объекта в целом на основе деятельности его структур. Абстрагирование (мысленный переход от конкретного предмета к связанному с ним отвлеченным понятиям), конкретизация (тщательное исследование каких-либо объектов во всей их разнородности), аналогия (изучение объектов на основании их сходства с другими) и моделирование (замена изучаемого предмета его моделью, копирующей черты оригинала) дают возможность стандартизировать проведение контрольных процедур, а также выявлять наиболее «узкие места» предприятия, нуждающиеся в дополнительной проверке. Системный анализ способствует выявлению факторов, влияющих на функционирование объектов, и с помощью системного подхода позволяет представить положение дел в отдельных отраслях хозяйства.

Собственные методы контроля можно разбить на несколько групп. К первой можно отнести методы исследования отдельных документов, позволяющие оценить законность отдельной проведенной операции. К ним относятся проверка правильности оформления документа, результатов арифметических действий, соответствия сущности операции ее форме, нормативам, сопоставление разных экземпляров одного документа и различных документов по одной операции.

Вторую группу составляют методы проверки документов, отражающих однородные операции – контрольное сличение остатков, восстановление количественного учета, взаимное сопоставление документов по однородным операциям, получение подтверждений от третьих лиц. Они дают возможность проверить состояние отдельных участков учета, например, приходование материальных ценностей, расчеты по налогу на добавленную стоимость и т.д.

Методы фактического контроля (по-другому их еще иногда называют органолептические), составляющие третью группу, включают в себя:

- инвентаризацию – проверку наличия и состояния материальных ценностей в натуральном выражении, денежных средств, остатков средств на счетах в банках, а также расчетов с дебиторами и кредиторами;
- перевзвешивание, перемеривание, заключающиеся в проверке соответствия веса или размеров ценностей, зафиксированных в соответствующих документах;
- осмотр территории и имущества, т.е. уточнение реального состояния активов предприятия путем осмотра определенных объектов;
- изъятие образцов – отбор проб и изъятие образцов сырья, материалов, продукции для осуществления необходимого анализа в лабораторных условиях;
- анализ качества, сырья, материалов и готовой продукции необходим для вскрытия фактов использования сырья более низкого качества, замены одних материалов другими, недокомплекта и т.п.;
- контрольную покупку, дающую возможность проверки соблюдения правил торговли, ведения хозяйственной деятельности.
- запуск материалов в производство, необходимый для оценки достоверности норм расхода сырья или объемов выполненных работ;

- получение объяснений в случаях, когда высока вероятность сокрытия выявленных нарушений, для привлечения должностных лиц к ответственности.

С помощью данных методов выявляется реальное состояние проверяемого объекта и оценивается соответствие документального учета фактическому положению дел.

Очень разнообразны специфические приемы смежных экономических наук, активно используемые в различных областях контроля в последнее время. В первую очередь это можно отнести к анализу финансово-хозяйственной деятельности предприятия, позволяющей выявить с помощью анализа баланса, ликвидности, платежеспособности, финансовой устойчивости, рентабельности и т.п. его имущественное и финансовое положение, а также успешность деятельности. Реализацию экспериментального подхода к изучению экономических процессов путем опытов на реальных объектах предоставляет экспериментальная экономика. С помощью эксперимента, стендового экспериментирования и машинной имитации она создает методы и инструменты исследований хозяйствующих субъектов, позволяющих прогнозировать их поведение и результаты деятельности. Методы экономической кибернетики, такие как теория экономической информации, теория управляющих систем, системный анализ экономики, а также методы принятия оптимальных решений – линейное, нелинейное, динамическое программирование, оптимальное планирование, – дают возможность эффективно управлять объектами и контролировать их поведение. Закон больших чисел, математическое ожидание, центральная предельная теорема, составляющие методы теории вероятности в совокупности с методами прикладной статистики (выборочный метод, факторный анализ, регрессионный анализ, анализ временных рядов, корреляционный анализ) помогают в создании моделей отбора объектов для их контроля по различным критериям.

Осуществление процедур муниципального финансового контроля невозможно без наличия нормативно-правовой базы, которую можно разделить на два блока.

К первому из них можно отнести законодательные акты государств в данной области. Здесь следует выделить четыре уровня регулирования:

1. Основные регламентирующие документы, определяющие основы осуществления контрольной деятельности. Можно выделить два подуровня:
 - первый – специализированный документ, раскрывающий основы контрольной деятельности,
 - второй – иные документы высшего уровня власти, затрагивающие отдельные вопросы организации данной деятельности.

К документам данного подуровня относится в первую очередь Конституция страны, в которой определяются базовые понятия и принципы муниципального финансового контроля, а также полномочия его субъектов. Конституция РФ предоставляет самостоятельность местному самоуправлению в пределах его полномочий (в т. ч. и в организации контроля) при условии соблюдения Основного закона и других законов страны [1]. Также данный подуровень формируют законодательные акты, принятые на основании положений Конституции, касающиеся создания системы муниципального финансового контроля и отдельных ее элементов. В нашей стране это, к примеру, Бюджетный кодекс РФ. Его отдельные положения посвящены некоторым аспектам муниципального финансового контроля, в первую очередь, определения субъектов муниципального финансового контроля и сферы их полномочий, а также форм

контроля [2]. Важным документом этого подуровня является и Федеральный закон «Об общих принципах организации местного самоуправления в РФ», определяющий статус и полномочия контрольного органа муниципального образования, а также некоторые виды ответственности объектов контроля [6].

2. Национальные стандарты, в которых излагаются принципы и базовые правила осуществления контрольной деятельности. В нашей стране правовые акты данного уровня отсутствуют.
3. Подзаконные акты, издающиеся главами государств, правительствами, местными органами власти, руководителями министерств и ведомств в части, касающейся отдельных моментов проведения муниципального финансового контроля.
4. Стандарты отдельного субъекта контроля.

Ко второму блоку относятся общемировые стандарты контрольной деятельности, которые служат основой законодательства многих стран в области контрольной деятельности публичного сектора. Здесь можно отметить документы, принятые неправительственными организациями высших контрольных органов – Международной (ИНТОСАИ), Европейской (ЕВРОСАИ), Азиатской (АЗОСАИ), а также Ревизионным советом Организации Объединенных Наций, счетной палатой Европейского сообщества, Европейской организацией региональных органов внешнего контроля государственных финансов (ЕВРОРАИ), и др. К основным документам данного блока можно отнести Лимскую декларацию руководящих принципов контроля, Устав ЕВРОСАИ, ревизионные стандарты ИНТОСАИ и др.

Переходя к классификации видов муниципального финансового контроля, считаем уместным отметить ее разнообразие.

В зависимости от направленности контроль подразделяется на внутренний и внешний. Внутренний контроль – это процесс, осуществляемый всеми руководителями и сотрудниками организации, необходимый для достижения разумной уверенности в достоверности формируемой финансовой отчетности и проведении операции согласно требованиям законности, целесообразности и эффективности. Внешний же контроль – проверка деятельности компании по вышеперечисленным требованиям сторонними структурами. Международная организация высших контрольных органов ИНТОСАИ определяет внутренние контрольные службы как созданные внутри отдельных ведомств и организаций, а внешние ревизионные службы как не являющиеся частью организационной структуры проверяемых организаций [3, ст. 3].

По месту совершения контроль бывает камеральный, по месту нахождения контрольного органа, и выездной, осуществляемый непосредственно на проверяемом объекте.

В зависимости от субъекта, осуществляющего контроль, он может быть парламентским (осуществляемым представительными органами местной власти), административным (внутренним, осуществляемым главой муниципального образования, финансовым органом муниципального образования, главными распорядителями и распорядителями бюджетных средств), внешним (со стороны контрольного органа территориального административного образования), частным (со стороны аудиторских фирм при осуществлении обязательного аудита).

В зависимости от сферы контроля муниципальный финансовый контроль различают бюджетный, налого-

вый, банковский, использования муниципальной собственности.

По источникам информации выделяют документальный и фактический контроль. В случае документального контроля источниками информации служат первичные документы, регистры бухгалтерского учета, отчетность проверяемого объекта, различного рода документация. При фактическом контроле устанавливается действительное положение предмета проверки, что достигается путем пересчета, обмеривания, взвешивания и других приемов, позволяющих получить характеристику его состояния.

Очень важной является классификация по формам контроля. В научной литературе и законодательстве наблюдается разный подход к трактовке сути этого понятия, и, соответственно, форм контроля. Если обратиться к Бюджетному кодексу РФ, то он в качестве форм контроля выделяет предварительный, текущий и последующий контроль [2, ст. 265]. Аналогичного мнения придерживаются и некоторые другие авторы [7, с. 12; 8, с. 51]. Представляется, что с этим трудно согласиться. Философская трактовка понятия «форма» определяет ее как способ существования и выражения содержания предмета или явления, а предварительный, текущий и последующий контроль содержание такого явления, как контроль, не отражают, они определяют только время его совершения, и, взаимно, дополняя друг друга, создают единую временную цепочку проведения контроля. Таким образом, предварительный, текущий и последующий контроль – это его виды в зависимости от момента совершения контрольных действий.

Предварительный контроль происходит на стадии составления, рассмотрения и утверждения проекта местного бюджета, планов, смет доходов и расходов муниципальных учреждений, при подписании финансовых документов и т.д. Данный вид контроля имеет превентивный характер и необходим для предотвращения возможности незаконного или неэффективного использования муниципальных финансовых ресурсов. Преимущество данного вида контроля заключается в его превентивной функции: предотвращении возможностей нанесения ущерба на самой ранней стадии, что, естественно, обойдется значительно дешевле стоимости выявления и возмещения ущерба после его нанесения.

Текущий контроль осуществляется на этапе исполнения местного бюджета, планов, смет доходов и расходов муниципальных учреждений, совершения финансово-хозяйственных операций. В частности, осуществляется проверка расходования средств местного бюджета органами исполнительной власти, муниципальными учреждениями и иными получателями, происходит контроль за обслуживанием и погашением муниципального долга, проверка полноты поступления налоговых и неналоговых доходов в местный бюджет, а также эффективности использования муниципальной собственности и привлеченных финансовых средств. Он осуществляется в процессе инвентаризации и визуального наблюдения. Важность данного вида контроля заключается в том, что он позволяет оперативно отреагировать на какие-либо выявленные в ходе контроля отклонения от заданных параметров и быстро их устранить, тем самым повысив эффективность управления.

Последующий контроль осуществляется по итогам исполнения местного бюджета, планов, смет доходов и расходов муниципальных учреждений, совершения

финансово-хозяйственных операций. Проводится анализ исполнения местного бюджета, финансовых результатов целевых программ, эффективности действия принятых нормативных актов. По результатам этого вида контроля определяется величина отклонений от плановых показателей, размер причиненного ущерба и ответственные за это лица, а также оценивается размер возвращенных по итогам контроля финансовых средств. Задачи данного вида контроля заключаются не только в определении размеров ущерба и наказания виновных лиц, но и в профилактической работе по предотвращению нарушений в будущем: учитывая неотвратимость наказания, многие объекты контроля постараются не допускать нарушений.

Возвращаясь к философской трактовке понятия «форма» и применяя ее к такому явлению, как контроль, с нашей точки зрения, можно выделить следующие формы муниципального финансового контроля, отражающие как способ его существования, так и само его содержание, – обследование, ревизия, проверка, надзор, экспертиза, аудит. Выбор формы муниципального финансового контроля зависит от его задач, а также специфики проверяемых объектов. Сущность различных форм контроля раскрыта в табл. 2.

Таблица 2

ФОРМЫ МУНИЦИПАЛЬНОГО ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ

Форма	Содержание
Обследование	Анализ финансово-хозяйственной деятельности предприятия для оценки финансового положения предприятия и выявления нарушений в конкретных областях деятельности для определения дальнейших направлений контроля
Проверка	Контроль деятельности предприятия на предмет выявления нарушений законодательства по различным направлениям
Ревизия	Комплексная проверка, подразумевающая тщательное изучение всех сторон финансово-хозяйственной деятельности объекта контроля
Надзор	Систематическое наблюдение за деятельностью объектов контроля по соблюдению им определенных критериев деятельности и с целью выявления нарушений законности
Экспертиза	Привлечение экспертов для решения вопросов, требующих специальных познаний в проверяемой области
Аудит	Независимая и квалифицированная проверка информации, поддающейся количественной оценке с целью выражения мнения о ее степени соответствия установленным критериям

Рассмотренные цели, задачи, структура, методологические основы и связи между этими элементами позволяют создать представление о системе муниципального финансового контроля, отраженной на рис. 2.

Итак, рассматривая систему муниципального финансового контроля в РФ, отметим, что, к сожалению, наше законодательство в этой области отстает от экономической реальности, задач государства в сфере муниципальных финансов. В настоящее время в стране отсутствует четкая единая правовая и нормативная база муниципального финансового контроля, понятие «муниципальный финансовый контроль» не установлено нормативно, отсутствует четкое понимание его целей и задач, не закреплен законодательно перечень единых принципов и технологии контроля. Нечеткость законодательства и неполнота правовой базы, стано-

вится препятствием для организации эффективной системы финансового контроля в муниципальных образованиях, что позволяет оставлять фактически безнаказанным нецелевое использование муниципальных фондов денежных средств и тормозит развитие муниципальных образований.



Рис. 2. Система муниципального финансового контроля

Изложенное подтверждает актуальность принятия концепции муниципального финансового контроля, определяющую его цель, задачи, предмет, объекты и субъекты, принципы и технологию для эффективной контрольной работы в муниципальных образованиях.

Нами предлагается закрепить в законодательстве страны цель муниципального финансового контроля. Его следует рассматривать как участие в развитии территории путем обеспечения законности и эффективности формирования и использования муниципальных финансов, определения отклонений от принятых стандартов по возможности на самой ранней стадии и принятия корректирующих мер, определения виновных лиц, получения компенсации за причиненный ущерб и предотвращения таких нарушений в будущем. На основе этой цели можно выделить следующие основные задачи муниципального финансового контроля:

1. Связанные с доходными и расходными частями местного бюджета:
 - o оценка их обоснованности, контроль за их исполнением;
 - o эффективностью и целесообразностью расходования муниципальных средств;
 - o корректировка отклонений;

- o поиск резервов роста доходов;
 - o содействие государственному налоговому контролю в части правильности исчисления местных налогов.
2. Связанные с нормотворчеством:
 - o проверка муниципальных правовых актов с точки зрения законности и содействия развитию территории и контроль за их соблюдением,
 - o подготовка предложений по совершенствованию экономического развития муниципального образования.
 3. Связанные с управлением муниципальной собственностью: проверка эффективности ее использования и контроль сохранности.
 4. Связанные непосредственно с пресечением нарушений и профилактической работой:
 - o выявление финансовых злоупотреблений в муниципальной сфере,
 - o выявление незаконных преференций и льгот хозяйствующим субъектам,
 - o содействие повышению финансовой дисциплины.

Предстоит прописать в законодательстве предмет муниципального финансового контроля – законность, эффективность, достоверность, целесообразность формирования, обращения и распределения муниципальных денежных фондов в процессе общественного воспроизводства. Объекты, к которым следует отнести органы местного самоуправления и государственной власти, население и хозяйствующие субъекты, чья деятельность связана с формированием и распределением местных финансов, а также использованием муниципальной собственности. Субъектами контроля выступают органы и лица, имеющие право осуществления проверок правильности и эффективности формирования и использования муниципальных фондов денежных средств, к коим относятся глава муниципального образования, представительные органы муниципальной власти, контрольный орган местного самоуправления, финансовый орган муниципального образования, главные распорядители и распорядители бюджетных средств, аудиторские организации, население.

Важно законодательно закрепить принципы муниципального финансового контроля: плановости, законности, ответственности субъектов контроля за ненадлежащее исполнение им своих обязанностей, объектов контроля за допущенные ими нарушения и лиц, непосредственно могущих влиять на результаты контроля, независимости, объективности, компетентности, гласности, эффективности.

В законодательстве о муниципальном финансовом контроле было бы целесообразно включить в целях унификации и стандартные этапы контроля:

- предварительный (подготовка к контрольным мероприятиям);
- осуществление контрольных процедур;
- реализация результатов контроля.

Для того, чтобы все контролеры знали инструментарий контроля, было бы выгодно включить в концепцию и методы контроля:

- общенаучные – анализ, синтез, абстрагирование, конкретизация, аналогия, моделирование, системный анализ;
- собственные:
 - o методы исследования отдельных документов – проверка правильности оформления, результатов арифметических действий, соответствия сущности операции ее форме, нормативам, сопоставление разных экземпляров одного документа и различных документов по одной операции;
 - o методы проверки документов, отражающих однородные операции – контрольное сличение остатков, восстановление количественного учета, взаимное сопос-

- тавление документов по однородным операциям, получение подтверждений от третьих лиц;
- методы фактического контроля – инвентаризация, перевзвешивание, перемеривание, осмотр территории и имущества; изъятие образцов, анализ качества, контрольная покупка, запуск материалов в производство, получение объяснений;
 - специфические приемы смежных экономических наук:
 - анализ финансово-хозяйственной деятельности предприятия – анализ баланса, ликвидности, платежеспособности, финансовой устойчивости, рентабельности и т.п.;
 - экспериментальная экономика – эксперимент, стендовое экспериментирование и машинная имитация;
 - экономическая кибернетика – теория экономической информации, теория управляющих систем, системный анализ экономики, методы принятия оптимальных решений;
 - теория вероятностей – закон больших чисел, математическое ожидание, центральная предельная теорема;
 - прикладная статистика – выборочный метод, факторный анализ, регрессионный анализ, анализ временных рядов, корреляционный анализ.

Литература

1. Конституция РФ [Текст] : принята всенародным голосованием 12 дек. 1993 г. // Собрание законодательства РФ. – 2009. – №4. – Ст. 445.
2. Бюджетный кодекс РФ [Текст] : от 31 июля 1998 г. №145-ФЗ // Собрание законодательства РФ. – 1998. – №31. – Ст. 3823.
3. Европейская хартия местного самоуправления [Текст] : от 15 окт. 1985 г. // Собрание законодательства РФ. – 1998. – №36. – Ст. 4466.
4. Лимская декларация руководящих принципов контроля. [Текст] // Контроллинг. – 1991. – №1. – С. 56-65.
5. Об аудиторской деятельности [Текст] : федер. закон от 30 дек. 2008 г. №307-ФЗ // Собрание законодательства РФ. – 2009. – №1. – Ст. 15.
6. Об общих принципах организации местного самоуправления в РФ [Текст] : федер. закон от 6 окт. 2003 г. №131-ФЗ // Собрание законодательства РФ. – 2003. – №40. – Ст. 3822.
7. Константинова Н.А. Государственный финансовый контроль: пути повышения его эффективности [Текст] / Н.А. Константинова. – Чебоксары : Изд-во Чуваш. ун-та, 2007. – 152 с.
8. Мысловский Е.Н. Ревизия как источник доказательства в уголовном процессе Российской Федерации [Текст] / Е.Н. Мысловский. – М. : Спас, 1998. – 76 с.

Шинкарева Ольга Владимировна

Ключевые слова

Муниципальный финансовый контроль; муниципальное образование; местные финансы; местный бюджет; законодательство; формы контроля; методы контроля; субъекты контроля; аудит; общественный сектор.

РЕЦЕНЗИЯ

Актуальность темы статьи не вызывает сомнения. Развитие муниципального финансового контроля позволит повысить контроль над финансовыми потоками муниципалитета, тем самым повышая эффективность управления местными финансами и таким образом содействуя развитию территорий.

Научная новизна и практическая значимость. Автором предложено свое видение системы муниципального финансового контроля, не лишённое вполне содержательного характера. Им раскрываются его цели, задачи, ряд методологических основ. В заключение статьи он делает вполне приемлемый вывод о том, что отечественное законодательство имеет значительное количество проблем в данной области, предлагает закрепить в нем целесообразные элементы системы муниципального финансового контроля, которые действительно обогащают его как систему.

1.1. ABOUT THE SYSTEM OF MUNICIPAL FINANCIAL CONTROL

O.V. Shinkareva, Candidat of Economic Sciences, Docent of «Management of Public Sector»

*Russian Academy of public service
at the president of Russian Federation*

The article is dedicated for system of municipal financial control. Its purpose, task, a subject, objects and subjects are allocated. Methodological bases, classification and forms of realization of municipal financial control reveal.

Literature

1. The constitution of the Russian Federation (it is accepted by national voting of 12.12.1993) // of the legislation of the Russian Federation, 26.01.2009, №4, art. 445.
2. The budgetary code // Meeting of the legislation of the Russian Federation, 03.08.1998, №31, art. 3823.
3. The European charter of local self-government from 15.10.1985. // Meeting of the legislation of the Russian Federation, 07.09.1998, №36, art. 4466.
4. The Lima Declaration of Guidelines on Auditing Precepts. // Controlling. – 1991. – №1. – P. 56-65.
5. Auditing. The federal statute №307-FZ, 30.12.2008. // Meeting of the legislation of the Russian Federation, 05.01.2009, №1, art. 15.
6. About general principles of the organization of local self-government in the Russian Federation. The federal act №131-FZ from 06.10.2003. // Meeting of the legislation of the Russian Federation, 06.10.2003, №40, art. 3822.
7. N.A. Konstantinova. State financial control: ways of increase of its efficiency / N.A. Konstantinova. – Cheboksary: Publishing house the Chuvash. Un-ty, 2007. – 152 p.
8. E.N. Myslovsky. Audit as a proof source in criminal trial of the Russian Federation. / E.N.Myslovsky – M., Spas, 1998. – 76 p.

Keywords

Municipal financial control; local government; municipal finance; local budget; legislation; forms of control; methods of control; subjects of control; audit; public sector.

Заключение. Исследование логически завершено и представляет собой самостоятельный научный труд, который может быть рекомендован для опубликования в научном журнале.

Мацуляк И.Д., д.э.н., профессор, заслуженный деятель науки РФ, зав. кафедрой финансов и отраслевой экономики Российской академии государственной службы при Президенте РФ