

УДК 336.01(045)

*С.Ф. Федулова***К ВОПРОСУ ОБ ЭФФЕКТИВНОСТИ ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ**

Статья посвящена вопросам повышения эффективности финансового контроля. В результате проведённого автором статьи анализа итогов контрольно-ревизионной деятельности исполнительных органов государственной власти и муниципальных образований в УР не было выявлено чёткой динамики показателей контрольной деятельности. При осуществлении анализа автор столкнулся с трудностями, касающимися несопоставимости информации за несколько последних лет. Как показал анализ, даже за два последних отчётных года имеются показатели, сравнение которых в динамике невозможно из-за отсутствия данных. Если же сделать анализ за несколько лет, то выясняется, что из-за отсутствия стандартов предоставляемой контрольно-ревизионными органами отчётности и изменений в нормативно-правовых актах по финансовому контролю проведение подробного горизонтального и вертикального анализа невозможно. Автор считает, что общественности интересно сравнение итогов контрольно-ревизионной деятельности в разных регионах, например, в соседних регионах по федеральному округу или в регионах, имеющих опыт применения новаций в сфере финансового контроля, и делает вывод, что такое сравнение сделать также не представляется возможным вследствие отсутствия стандартизированных форм отчётности и частых изменений в нормативно-правовых актах, а самое главное, отсутствия в открытом доступе относительных показателей деятельности контрольных органов. Затем автор предлагает ряд показателей для сравнительной оценки эффективности деятельности контролёров. В статье рассматриваются также проблемы, мешающие повышению эффективности финансового контроля, и предлагаются пути её повышения.

Ключевые слова: финансовый контроль, итоги деятельности контрольных органов, эффективность финансового контроля, финансовые нарушения, сравнительные показатели оценки контрольно-ревизионной деятельности, предварительный финансовый контроль, казначейское сопровождение, рискориентированное планирование.

Вопросам финансового контроля в последние годы уделяется всё большее внимание. При этом появляются новые нормативно-правовые акты, вносятся изменения в Бюджетный кодекс, реализуются новые виды контроля и аудита, появляются новые контрольные органы, новая терминология по тематике финансового контроля, новые показатели, отражающие итоги деятельности контрольно-ревизионных органов.

В результате проведённого автором статьи анализа итогов контрольно-ревизионной деятельности исполнительных органов государственной власти и муниципальных образований в УР не было выявлено чёткой динамики показателей контрольной деятельности. При осуществлении анализа автор столкнулся с трудностями, касающимися несопоставимости информации за несколько последних лет. В докладах начальника КРУ МФ УР А.А. Северюхина и в отчётах об итогах контрольно-ревизионной деятельности, опубликованных на сайте Министерства финансов, имеются данные о количестве проведённых ревизий и проверок, суммах выявленных финансовых нарушений и их составе, суммах средств, восстановленных в бюджете Республики и количестве лиц, привлечённых к ответственности [1].

Анализ структуры финансовых нарушений (табл. 1), выявленных контролёрами в 2014–2015 гг., показал, что наибольший удельный вес занимают нарушения, касающиеся постановки бюджетного учёта и искажения бюджетной отчётности, что связано не только с неправомерными действиями работников бюджетных учреждений, но и с их недостаточной компетентностью в сфере бюджетного учёта в связи с частыми изменениями в нормативно-правовых актах. Кроме того, в 2015 г. треть нарушений пришлась на нарушения по превышению оплаты труда сверх нормативов, а в 2014 г. данных такого рода не было.

Как показывают данные табл. 1, даже за два отчётных года имеются показатели, сравнение которых в динамике невозможно из-за отсутствия данных. Если же сделать анализ за несколько лет, то выясняется, что из-за отсутствия стандартов предоставляемой контрольно-ревизионными органами отчётности и изменений в нормативно-правовых актах по финансовому контролю проведение подробного горизонтального и вертикального анализа невозможно. Результатом свода итогов контрольно-ревизионной деятельности за четыре последних отчётных года стала табл. 2

Таблица 1

Структура финансовых нарушений, выявленных в результате контрольно-ревизионной деятельности в 2014-2015 гг., %

Вид нарушения	2014 г.	2015 г.
Нарушения по оплате труда, преимущественно связанные с превышением нормативных объемов расходов бюджетов муниципальных образований на содержание органов местного самоуправления и превышением предельного количества муниципальных должностей в органах местного самоуправления	н.д.	33,1
Нарушения в постановке бюджетного учета и факты искажения бюджетной отчетности	33,5	30,9
Несанкционированная кредиторская задолженность на сумму 158,3	18,3	13,0
Неэффективное использование средств и имущества на сумму 106,0	4,6	8,7
Нарушения в учете и списании материальных ценностей, денежных средств и финансовых обязательств на сумму 73,4	8,5	6,0
Необоснованные и неправомерные расходы на сумму 70,6	13,9	5,8
Завышение расходов при планировании	6,8	н.д.
Временное отвлечение бюджетных средств	11,5	н.д.
Прочие финансовые нарушения на сумму 29,1	2,9	2,4

Таблица 2

Итоги контрольно-ревизионной деятельности Министерства финансов Удмуртии за 2012-2015 гг.

Показатели деятельности	2012	2013	2014	2015
Проведено проверок и ревизий	55	37	38	34
Проверено учреждений	н.д.	53	155	187
Количество учреждений, в которых проведены встречные проверки	102	83	н.д.	н.д.
Выявлено финансовых нарушений на общую сумму, млн руб., В том числе:	н.д.	839,1	1762,5	1216,7
Искажение бюджетной отчетности и нарушение правил ведения бюджетного учёта	н.д.	448,6	625,3	376,0
Необоснованно произведённые расходы и завышение расходов при планировании	н.д.	181,8	н.д.	н.д.
Несанкционированное образование кредиторской задолженности	н.д.	106,4	378,7	158,3
Неэффективное использование средств и имущества	н.д.	н.д.	90,7	106
Нарушения в учёте и списании материальных ценностей, денежных средств и финансовых обязательств	н.д.	н.д.	126,6	73,4
Необоснованные и неправомерные расходы	н.д.	н.д.	68,4	70,6
Временное отвлечение бюджетных средств	н.д.	н.д.	239,6	н.д.
Завышение расходов при планировании и нарушения при использовании средств на оплату труда	н.д.	н.д.	229,3	403,3
Прочие финансовые нарушения	н.д.	н.д.	3,9	29,1
Восстановлено в бюджет и на счета учреждений необоснованно использованных и выплаченных средств, млн руб.	3,6	24,4	22,3	21,46
Восстановлено необоснованно списанного имущества и финансовых обязательств, млн руб.	63,8	6,7	2,8	10,0
Привлечено лиц к дисциплинарной и (или) материальной ответственности	66	49	52	52

В табл. 2 представлено 16 качественных и 64 цифровых показателя, из них по 22 показателям нет данных. В действительности показателей итогов контрольно-ревизионной деятельности значительно больше, но сводить их в динамическую нецелесообразно из-за их уникальности, то есть они встречаются только один раз в каком-либо отчётном году. Таким образом, один из главных методов финансового контроля – анализ, применять в данном случае затруднительно из-за несопоставимости

данных. При этом автору статьи представляется, что сами работники органов финансового контроля могут обеспечить такую сопоставимость, но для этого им придётся пересчитывать показатели, составлять новые формы отчётных документов, то есть выполнять дополнительный объём работ. А вот с точки зрения общественного контроля, такое представление итогов работы является недостаточно информативным. Кроме того, общественности интересно сравнение итогов контрольно-ревизионной деятельности в разных регионах, например, в соседних регионах по федеральному округу или в регионах, имеющих опыт применения новаций в сфере финансового контроля. Такое сравнение сделать также не представляется возможным по причине отсутствия стандартизированных форм отчётности и частых изменений в нормативно-правовых актах, а самое главное – отсутствия в открытом доступе относительных показателей деятельности контрольных органов. Для аргументации представленной выше позиции в табл. 3 приведено сравнение наличия качественных показателей итогов контрольно-ревизионной деятельности в Республике Удмуртия и Челябинской области за 2015 г. [2-4].

Таблица 3

Сравнительная характеристика основных финансовых нарушений, выявленных по итогам контрольно-ревизионной деятельности в Республике Татарстан, Удмуртской Республике и Челябинской области

Название показателя	РТ	УР	ЧО
Нецелевое использование бюджетных средств	х	х	х
Неэффективное использование бюджетных средств	х	х	х
Недостоверность учёта и отчётности	нет	нет	х
Необоснованное расходование бюджетных средств	нет	х	нет
Искажение отчётности	нет	х	нет
Несанкционированное образование кредиторской задолженности	нет	х	нет
Неправомерное использование бюджетных средств	х	х	х
Завышение расходов при планировании и нарушения при использовании средств на оплату труда		х	нет
Искажение бюджетной отчётности и нарушение правил ведения бюджетного учёта		х	нет
Нарушения порядка ведения бухгалтерского учёта	х	нет	нет
Нарушения порядка формирования, размещения и исполнения государственных контрактов на закупку товаров, работ, услуг для государственных нужд (кроме нецелевого и неправомерного осуществления закупок)	х	нет	нет
Прочие нарушения	х	х	х

Как видно из таблицы, совпадают только три показателя и показатель «прочие нарушения». При этом можно сделать несколько предположений о том, что какие-то показатели имеют одинаковую суть, но разные названия, например, нецелевое использование бюджетных средств и неправомерное использование бюджетных средств, недостоверность учёта и отчётности и искажение бюджетной отчётности и нарушение правил ведения бюджетного учёта и др. Следует отметить, что в таблице рассмотрены итоги деятельности по осуществлению финансового контроля, осуществляемого исполнительными органами власти, если же присовокупить сюда итоги работы контрольных представительных органов, то свод сделать будет невозможно.

Для обеспечения возможности сравнения итогов контрольно-ревизионной деятельности в разных регионах, на наш взгляд, необходимо рассчитывать такие показатели:

- отношение средств, восстановленных в бюджет по итогам проверок и средств, затраченных из бюджета на финансирование контрольного органа;
- объём выявленных финансовых нарушений, приходящийся на одного работника;
- объём восстановленных в бюджет и на счета учреждений необоснованно использованных и выплаченных средств, приходящийся на одного работника;
- количество проверок и ревизий, приходящихся на одного работника и др. Рассчитать эти показатели сейчас невозможно, так как нет открытой информации о количестве работников контрольных органов, при этом в разных регионах имеются разные органы финансового контроля, зачастую осуществляющие одни и те же функции.

При осуществлении исполнительными органами власти внутреннего финансового контроля одной из главных проблем является отсутствие реальных стимулов для повышения эффективности

осуществления контроля. Недостаточно высокий уровень эффективности контроля объясняется разными причинами, основными из которых можно назвать следующие:

- отсутствие стандартов отчётности;
- отсутствие чёткой регламентации деятельности по организации и осуществлению внутреннего финансового контроля и анализа;
- отсутствие группировки типовых нарушений и методических рекомендаций поиска взаимосвязанных нарушений;
- отсутствие методологии формирования доказательной базы;
- недостаточно высокий уровень автоматизации работников контрольных органов;
- отсутствие системы оценки эффективности деятельности работников контрольных органов, привязанной к системе морального и материального стимулирования персонала;
- непропорциональное и неоптимальное распределение функциональной нагрузки на персонал;
- снижение уровня удовлетворённости своей работой у персонала контрольных органов.

Для повышения эффективности контроля нужно решать эти проблемы. Кроме того, необходимо наибольшее внимание уделять предварительному, а не последующему контролю. Как уже было показано в табл. 1, финансовые нарушения выявляются в результате последующего контроля, то есть контролёры выявляют финансовые нарушения после того, как средства уже были выделены и уже неэффективно использованы. В этом смысле очень показательна фраза руководителя Федерального казначейства Романа Евгеньевича Артюхова, высказанная на научной конференции по финансовому контролю, прошедшей в мае 2014 г. в г. Казани: «По аналогии со здравоохранением Федеральное казначейство можно назвать терапевтом, который всё знает, но ничего не может. А Росфиннадзор – это патологоанатом, который всё знает и всё может, но уже поздно что-либо делать». Поэтому назрел вопрос о более тщательном изучении заявок, поступивших от главных распорядителей бюджетных средств. Если бы органы финансового и общественного контроля предварительно рассматривали хотя бы наиболее крупные заявки, то, возможно, средства и не были бы выделены и, следовательно, не было бы их неэффективного использования. В данном вопросе показателен опыт Челябинской области, где принят Закон от 28.08.2014 г. № 741-ЗО «Об обязательном общественном обсуждении закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных нужд Челябинской области», а «планка» проведения обязательного обсуждения закупок составляет 500 млн руб.

Снижению объёмов неэффективного и нецелевого использования бюджетных средств будет способствовать также казначейское сопровождение контрактов. Нередки случаи, когда государственные средства выделяются на счета фирм не для выполнения конкретных работ, они используются фирмами, а затем возвращаются в бюджет. Если бы эти средства находились на счетах Казначейства, то они могли бы приносить доходы бюджету от их временного использования. Это подтверждает известный факт, что при введении казначейского сопровождения на несколько крупных госконтрактах половина фирм, готовых участвовать в исполнении контракта, сразу же «вышли из игры».

Сегодня не существует ни законодательного, ни методологического, ни организационного единства в сфере осуществления финансового контроля. В настоящее время мы имеем также фрагментарность финансового контроля, так как отдельно осуществляется контроль за закупками, за контрактными отношениями, за сделками, несущими коррупционную составляющую и т.д. Обеспечению принципа единства способствовал бы контроль за выделением и использованием бюджетных средств в рамках государственных программ. Федеральный и региональные бюджеты уже принимаются в соответствии с принципами программного планирования, муниципальные бюджеты также постепенно переходят на реализацию этого принципа при составлении проектов своих бюджетов.

Способствовать осуществлению принципа единства контроля, хотя и не в полной мере, будет также объединение Федерального казначейства и Росфиннадзора в связи с февральским Указом Президента «О некоторых вопросах государственного контроля и надзора в финансово-бюджетной сфере», в соответствии с которым упраздняется Федеральная служба финансово-бюджетного надзора, а её функции по контролю и надзору в финансово-бюджетной сфере, по внешнему контролю качества работы аудиторских организаций передаются Федеральному казначейству.

Необходимо шире внедрять рискориентированное планирование, то есть наибольшее внимание финансовые контролёры при планировании проверок должны уделять объектам с повышенным риском появления финансовых нарушений. По моему мнению, к критериям повышенного риска можно относить следующие:

- проведение операций с использованием фиктивных фирм;
- отсутствие информации об источниках происхождения средств;

- признаки незаконного вывоза финансовых ресурсов за рубеж;
- аффилированные связи с резидентами оффшоров;
- невыполнение предписаний контрольных органов;
- наличие неосвоенных бюджетных средств;
- отсутствие независимого финансового аудита;
- наличие несанкционированной кредиторской задолженности.

Положительный опыт использования рискориентированного планирования имеется в Министерстве финансов Республики Армения. Такой подход обеспечил, в частности, сокращение сотрудников Инспекции финансово-бюджетного надзора Министерства финансов Республики Армения на 26 %, сокращение количества проводимых в год проверок в 2–2,5 раза при двукратном росте зафиксированных нарушений как в количественном выражении, так и в суммах возмещений в бюджет, а также повысить качество отчетов о приведенных контрольных мероприятиях[5].

Использование опыта лучшей практики финансового контроля, применение научно обоснованных методов его организации и осуществления приведёт к снижению затрат на его осуществление, снижению необоснованного использования финансовых ресурсов и повышению эффективности финансового контроля и аудита.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Отчёты о результатах деятельности контрольно-ревизионного управления Министерства финансов Удмуртской Республики за 2012-2015 годы. URL: http://mfur.ru/kr_rabota/itogi/
2. Доклад о результатах и основных направлениях деятельности территориального управления Росфиннадзора по Республике Татарстан. URL: <http://www.rosfinnadzor.ru/upload/iblock/861/86102cb4267e9b74abda20631a8d0b38.pdf>
3. Информация о деятельности Главного контрольного управления Челябинской области за 2015 г. URL: <http://www.gku74.ru>.
4. Отчёт о результатах контрольной деятельности Министерства финансов Удмуртской Республики за 2015 г. URL: http://mfur.ru/kr_rabota/itogi/2015/index.php
5. Выступление А.А. Манукяна на Всероссийском форуме контролёров в Самаре. URL: <http://www.keysystems.ru/news/CompanyNews/item-1884/>

Поступила в редакцию 07.10.16

S.F. Fedulova

CONTROL AND AUDITING ACTIVITY OF GOVERNMENT AUTHORITIES AND ENHANCEMENT OF THE EFFICIENCY OF FINANCIAL CONTROL

The paper discusses the issues of enhancement of the efficiency of financial control and presents an analysis of auditing results and conclusions drawn by the UR Government authorities. This analysis shows that there is no clear dynamics of auditing results. The major difficulty which the author encountered was mismatch of information over the last few years. The analysis shows that the performance indices are impossible to compare in dynamics due to lack of information over the last two fiscal years. If one starts an analysis concerning the last few years, it turns out that, for some reasons, it is hardly possible to make a detailed horizontal and vertical analysis. First, this is due to the lack of standardized auditing report forms and, second, due to amendments in legal auditing standards. In the author's view, it is interesting for the public to compare auditing conclusions from different regions of Russia, both from the neighboring regions of the Federal District and from the regions experienced in financial innovations. It is concluded that such a comparison cannot be made because of the lack of standardized forms, frequent amendments in legal standards and inaccessibility of relevant auditing statistics. As a result, the author suggests a number of performance criteria to compare and measure the efficiency of auditors' control. Attention is also given to the problem of factors impeding the enhancement of auditing efficiency.

Keywords: auditing, auditing agencies' performance, efficiency of financial control, financial irregularities, performance results of control and auditing, preliminary financial control, treasury-based auditing, risk planning.

Федулова Светлана Фёдоровна,
кандидат экономических наук, доцент,
зав. кафедрой финансов и учёта

ФГБОУ ВО «Удмуртский государственный университет»
426034, Россия, г. Ижевск, ул. Университетская, 1 (корп. 1)
E-mail: rrb@uni.udm.ru

Fedulova S.F.,
Candidate of Economics, Associate Professor,
Head of department of Finance and Accounting
Udmurt State University
Universitetskaya st., 1/1, Izhevsk, Russia, 426034
E-mail: rrb@uni.udm.ru