

МИНИСТЕРСТВО НАУКИ И ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение высшего образования
«Южно-Уральский государственный университет (национальный исследовательский университет)»

Высшая школа экономики и управления

Кафедра «Экономическая безопасность»

ВКР ПРОВЕРЕН

Рецензент, к.э.н., доцент

_____ / С.И. Кухаренко /

« ____ » _____ 2020 г.

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ

Зав. кафедрой ЭБ, д.э.н., доцент

_____ / А.В. Карпушкина /

« ____ » _____ 2020_ г.

**Риск - ориентированный подход в деятельности органов государственного
финансового контроля**

(наименование темы выпускной квалификационной работы)

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

ЮУрГУ – 38.04.09. 2020 845. ВКР

(код направления/специальности, год, номер студенческого)

Консультант, должность

_____ / _____ /

« ____ » _____ 20 ____ г.

Руководитель ВКР к.э.н., доцент

_____ / Шикина С.А./

« ____ » _____ 2020_ г.

Консультант, должность

_____ / _____ /

« ____ » _____ 20 ____ г.

Автор

студент группы ЭУ – 362

_____ / Диваков А.Н./

« ____ » _____ 2020_ г.

Консультант, должность

_____ / _____ /

« ____ » _____ 20 ____ г.

Нормоконтролер, к.э.н. доцент_____

_____ / Голованов Е.Б./

« ____ » _____ 2020_ г.

Челябинск 2020

АННОТАЦИЯ

Диваков А.Н. «Риск-ориентированный подход в деятельности органов государственного финансового контроля». – Челябинск: ЮУрГУ, ВШЭУ-362, 81 с., 8 ил., 1 табл., библиогр. список – 63 наим., 1 прил..

Выпускная квалификационная работа выполнена с целью формализации процесса отбора объектов контроля при формировании плана проверки.

В выпускной квалификационной работе рассмотрены теоретико-методологические основы формирования риск-ориентированного подхода в деятельности органов государственного финансового контроля. Проведён анализ условий реализации финансового контроля.

На основе изучения научных подходов сформулирована методика планирования контрольных мероприятий органов государственного финансового контроля на основе риск-ориентированного подхода.

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	7
1 ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ФОРМИРОВАНИЯ РИСК-ОРИЕНТИРОВАННОГО ПОДХОДА В ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНОВ ГОСУДАРСТВЕННОГО ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ.....	10
1.1 Роль и значение риск-ориентированного подхода в деятельности органов государственного финансового контроля.....	10
1.2 Финансовые ресурсы государства как объект государственного финансового контроля.....	17
1.3 Принципы формирования государственного финансового контроля....	22
1.4 Сущность и классификация финансовых рисков при формировании системы государственного финансового контроля.....	29
Выводы по разделу один.....	33
2 МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ РЕАЛИЗАЦИИ РИСК-ОРИЕНТИРОВАННОГО ПОДХОДА В ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНОВ ГОСУДАРСТВЕННОГО ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ.....	34
2.1 Состав и содержание основных элементов финансового контроля при распределении бюджетных средств.....	34
2.2 Роль планирования в процессе финансового контроля бюджетных средств.....	43
2.3 Процедуры планирования финансового контроля бюджетных средств.	47
Выводы по разделу два.....	52
3 ФОРМИРОВАНИЕ СИСТЕМЫ МЕРОПРИЯТИЙ РИСК-ОРИЕНТИРОВАННОГО ПОДХОДА В ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНОВ ГОСУДАРСТВЕННОГО ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ.....	53
3.1 Анализ условий реализации финансового контроля.....	53
3.2 Комплекс мероприятий по реализации риск-ориентированного подхода в деятельности органов государственного финансового контроля.....	60
Выводы по разделу три.....	69
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	70
БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК.....	71
ПРИЛОЖЕНИЯ.....	82
ПРИЛОЖЕНИЕ А. Альбом иллюстраций.....	82

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы исследования.

Экономика представляет собой сложную систему. Из предмета экономической теории широко известна ограниченность ресурсов выражающаяся в их относительной недостаточности в сравнении с потребностями.

С точки зрения системного подхода функционирование государственного (муниципального) финансового контроля предполагает, что в некоторый момент времени контрольные действия совершаются в отношении не всей совокупности потенциальных объектов контроля, а только некоторой её части. Обратное бы означало неоправданно высокие затраты на обеспечение контрольной функции, что в явном виде не соотносится с общественными интересами по альтернативному использованию финансовых ресурсов государства.

Следовательно, основополагающим принципом исполнения государственными (муниципальными) органами функции по осуществлению контрольных полномочий в финансово-бюджетной сфере является выборочность, а повышение эффективности системы государственного (муниципального) финансового контроля – одной из базовых задач, стоящих перед государством.

Степень разработанности темы ко времени начала исследования.

На основании обзора научной литературы мы можем утверждать, что не смотря на широкое освещение необходимости внедрения риск-ориентированного подхода в контрольную деятельность подавляющее большинство учёных останавливается на декларировании полезности такого шага не предлагая экономико-математических моделей имеющих практическую значимость, что и подтверждает актуальность выбранной темы исследования.

Цели и задачи исследования.

Цель исследования – формализация процесса отбора объектов контроля при формировании плана проверки.

Задачи исследования:

- определить теоретико-методологические основы формирования риск-ориентированного подхода в деятельности органов государственного финансового контроля;

- исследовать состав и содержание основных элементов финансового контроля при распределении бюджетных средств;

- провести анализ условий реализации финансового контроля;

- сформулировать методику планирования контрольных мероприятий на основе риск-ориентированного подхода.

Объект и предмет исследования.

Объект исследования – деятельность органов государственного финансового контроля по планированию контрольных мероприятий.

Предмет исследования – система мероприятий риск-ориентированного подхода в деятельности органов государственного финансового контроля.

Научная новизна полученных результатов исследования.

Результаты исследования способствуют дальнейшему развитию институализации процедуры формирования выборки объектов подлежащих контролю.

Теоретическая и практическая значимость работы.

Работа раскрывает перспективы развития планирования контрольной деятельности органов государственного финансового контроля посредством формализации указанной процедуры позволяющей на следующем этапе перейти к её автоматизации.

Методология и методы исследования.

Методологические основы исследования составляют общенаучные и специальные методы познания.

Для сбора и изучения материала применялись следующие основные методы: анализ, дедукция, проверка, описание.

Информационная база исследования. Информационную базу исследования составили нормативные правовые акты Российской Федерации и Челябинской

области в сфере бюджетных правоотношений, регламентации государственного аудита и финансового контроля, информационных технологий, содержащиеся в справочной правовой системе «КонсультантПлюс», а также информационные материалы и публикации содержащиеся как в справочной правовой системе «КонсультантПлюс», так и в Научной электронной библиотеке eLIBRARY.RU (<https://elibrary.ru>).

Положения, выносимые на защиту.

1. Уточнение положений нормативного регулирования в части дополнения:

- пункта 1 статьи 265 главы 26 Бюджетного кодекса Российской Федерации абзацем следующего содержания:

«Государственный (муниципальный) финансовый контроль может осуществляться с применением риск-ориентированного подхода.»

- пункта 2 статьи 269.2 Бюджетного кодекса Российской Федерации абзацем следующего содержания:

«получается необходимый для осуществления внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля доступ к информационным системам, используемым для осуществления государственных и муниципальных функций, оказания государственных и муниципальных услуг, а также для осуществления иных публичных полномочий, установленных федеральными законами, в соответствии с законодательством Российской Федерации об информации, информационных технологиях и о защите информации, законодательством Российской Федерации о государственной и иной охраняемой законом тайне.»

2. Методика планирования контрольных мероприятий на основе риск-ориентированного подхода.

1 ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ФОРМИРОВАНИЯ РИСК-ОРИЕНТИРОВАННОГО ПОДХОДА В ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНОВ ГОСУДАРСТВЕННОГО ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ

1.1 Роль и значение риск-ориентированного подхода в деятельности органов государственного финансового контроля

Анализ международного опыта показывает, что система управления рисками является одним из важных элементов государственного контроля. Вместе с тем, в России система оценки рисков и управления ими при осуществлении государственного контроля довольно активно развивается в отдельных сферах государственного управления, но пока не носит универсального характера.¹

По оценкам Высшей школы экономики, существующие мощности большинства контрольно-надзорных органов позволяют провести проверку одного лица раз в 30 лет, лишь наиболее активные контрольно-надзорные органы способны провести такую проверку раз в 5-6 лет.²

По мнению Лоскутова Н.В. и Терещенко А.А. значительная часть проведённых проверок не выявляет нарушений обязательных требований, представляющих непосредственную угрозу причинения вреда обществу и государству. Сложившееся устройство государственной контрольно-надзорной деятельности не в полной мере ориентировано на предупреждение, выявление пресечение нарушений, влекущих реальное причинение вреда. К актуальным системным проблемам можно отнести неэффективное осуществление контрольных мероприятий, вызванное в том числе необязательностью в практике планирования учёта вероятности причинения вреда в результате деятельности

¹ Чаплинский, А.В., Плаксин, С.М. Управление рисками при осуществлении государственного контроля в России / А.В. Чаплинский, С.М. Плаксин. – Текст: электронный // Вопросы государственного и муниципального управления. – 2016. – Вып. 2. – С. 7 – 29. – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/upravlenie-riskami-pri-osuschestvlenii-gosudarstvennogo-kontrolya-v-rossii/pdf>.

² Золотарева, А.Б. К вопросу об эффективности государственного контроля в бюджетной сфере / А.Б. Золотарева. – Текст: электронный // Балтийский гуманитарный журнал. Том 7. – 2018. – Вып 1 (22). – С. 355 – 358. – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/k-voprosu-ob-effektivnosti-gosudarstvennogo-kontrolya-v-byudzhethoy-sfere/pdf>.

подконтрольного субъекта и её соотнесения с ресурсами контрольно-надзорных органов.³

По мнению Колоколова А.В.⁴ к этому предрасполагают такие факторы как:

- дефицит финансовых и кадровых ресурсов для соблюдения необходимого уровня интенсивности проведения контрольно-надзорной деятельности;

- низкая мотивация хозяйствующих субъектов по соблюдению обязательных требований законодательства;

- малый охват поднадзорных хозяйствующих субъектов контрольно-надзорными мероприятиями;

- отсутствие в практике планирования и проведения контрольно-надзорных мероприятий учёта вероятности причинения вреда в результате нарушений законодательства и её соотнесения с ресурсоёмкостью надзорной деятельности.⁵

При этом финансовая дисциплина объектов контроля по-прежнему остаётся на достаточно низком уровне. Контрольные мероприятия в финансово-бюджетной сфере не достаточно эффективны и требуют дальнейшего совершенствования и развития.⁶

Решить вышеперечисленные проблемы можно путём внедрения риск-ориентированной модели организации контрольно-надзорной деятельности.

С указанными позициями сложно не согласиться, поскольку возможность применения риск-ориентированного подхода при организации отдельных видов государственного контроля на законодательном уровне закреплена лишь статьёй 8.1 Федерального закона от 26.12.2008 г. № 294-ФЗ.⁷ Вместе с тем, подпункт 3

³ Лоскутов, Н.В., Терещенко, А.А. Разработка и внедрение риск-ориентированного подхода при организации государственного контроля / Н.В. Лоскутов, А.А. Терещенко. – Текст: электронный // С. 44 - 46

⁴ Колоколов, А.В. Актуальность внедрения риск-ориентированного подхода при проведении контрольно-надзорных мероприятий в сфере здравоохранения / А.В. Колоколов. – Текст: электронный // Медицинский альманах. – 2016. – Вып. 4 (44). – С. 10 – 13. – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/aktualnost-vnedreniya-risk-orientirovannogo-podhoda-pri-provedenii-kontrolno-nadzornyh-meropriyatiy-v-sfere-zdravoohraneniya/pdf>.

⁵ Колоколов, А.В. Актуальность внедрения риск-ориентированного подхода при проведении контрольно-надзорных мероприятий ...

⁶ Кузикова, М.В. Развитие риск-ориентированного подхода во внутреннем государственном финансовом контроле / М.В. Кузикова. – Текст: электронный // Молодой учёный. – 2019. – Вып. 46 (284). – С. 344 – 347. – URL: <https://moluch.ru/archive/284/64000/>

⁷ О защите прав юридических лиц и индивидуальных предпринимателей при осуществлении государственного контроля (надзора) и муниципального контроля: федеральный закон от 26.12.2008 г. № 294-ФЗ (с изменениями и дополнениями). – Текст: электронный // СПС «КонсультантПлюс».

пункта 3.1 статьи 1 указанного федерального закона содержит изъятие из сферы его применения государственного контроля в финансово-бюджетной сфере.

Содержание приведённого изъятия, однако, не запрещает внедрение риск-ориентированного подхода в инициативном порядке.

Следует отметить наличие с 2017 года, в рамках реформы контрольно-надзорной деятельности, приоритетного проекта «Внедрение риск-ориентированного подхода при осуществлении контрольно-надзорной деятельности». Целью приоритетного проекта является формирование новой системы контрольно-надзорной деятельности, основанной на концентрации ограниченных ресурсов государства в зонах наибольшего риска в целях предотвращения причинения вреда охраняемым законом ценностям при одновременном снижении административной нагрузки на добросовестных хозяйствующих субъектов, позволяющая, в том числе:

- перейти к проведению плановых проверок на основании риск-ориентированного подхода с 2018 года;

- увеличить долю подконтрольных субъектов, по которым увеличилась периодичность проведения плановых проверок или которые были освобождены от проведения плановых проверок на 20% к 2018 году, на 50% в 2025 году.⁸

При этом, в качестве соисполнителей мероприятий проекта не упомянуты в явном виде органы финансово-бюджетного контроля. Обобщённо упомянуты лишь федеральные органы исполнительной власти и органы исполнительной власти субъектов Российской Федерации, осуществляющие контрольно-надзорные функции.

Не смотря на то, что указанный проект рассчитан на период с 2017 по 2020 год в его контрольных точках отсутствует упоминание об органах финансово-бюджетного контроля или связанной с ними деятельности.

⁸ Внедрение риск-ориентированного подхода при осуществлении контрольно-надзорной деятельности: паспорт приоритетного проекта (утверждён протоколом заседания проектного комитета от 20.12.2017 г. № 78(14)). – Текст: электронный // СПС «КонсультантПлюс».

Внедрение риск-ориентированного подхода органами государственного финансового контроля в большинстве случаев является достаточно сложной задачей в виду их многочисленности, небольшого масштаба, и, как следствие ограниченности ресурсов, а также отсутствия единой методологии.

В целях преодоления указанного препятствия считаем целесообразным дополнить положения пункта 1 статьи 265 главы 26 Бюджетного кодекса Российской Федерации абзацем следующего содержания:

«Государственный (муниципальный) финансовый контроль может осуществляться с применением риск-ориентированного подхода.».

Такая достаточно мягкая формулировка с одной стороны позволит легализовать применение риск-ориентированного подхода в финансово-бюджетной сфере, а с другой стороны, обяжет органы государственного финансового контроля к его принятию и нивелирует риски нецелевого использования бюджетных средств при их направлении на создание методов, методик и разработку информационных систем.

Основная идея во введении риск-ориентированного подхода, при организации государственного контроля, заключается в оптимизации использования трудовых, материальных и финансовых ресурсов, задействованных при осуществлении государственного контроля и в повышении результативности деятельности органов государственного контроля.⁹

Такое предположение вытекает из сути риск-ориентированного подхода, представляющего собой метод осуществления и организации государственного контроля (надзора), при котором при определённых обстоятельствах выбор частоты проведения контроля определяется согласно отнесению деятельности юридического лица, индивидуального предпринимателя к определённой категории риска или классу опасности.¹⁰

⁹ Ивлева, Е.И., Адамская, Л.В. Риск-ориентированный подход при организации государственного контроля / Е.И. Ивлева, Л.В. Адамская. – Текст: электронный // Российская наука и образование сегодня: проблемы и перспективы. – 2016. – Вып. 2 (9). – URL: https://elibrary.ru/download/elibrary_25815007_60521676.pdf.

¹⁰ Ивлева, Е.И., Адамская, Л.В. Риск-ориентированный подход при организации государственного контроля ...

В качестве основных преимуществ риск-ориентированного подхода при осуществлении контрольно-надзорной деятельности Мартынов А.В. выделяет:

- активное использование методов оценки риска позволяет достигнуть снижения общей административной нагрузки на субъекты хозяйственной деятельности с одновременным повышением уровня эффективности контрольно-надзорной деятельности уполномоченных органов власти;

- использование в административной практике методов оценки риска позволяет более точно учитывать особенности осуществления хозяйственной деятельности в той или иной сфере;

- внедрение дифференцированного подхода к проведению контрольных мероприятий в зависимости от степени риска причинения хозяйственной деятельности вреда (ущерба) охраняемым законом ценностям позволяет существенно повысить эффективность расходования ресурсов на функционирование контрольно-надзорных органов путём сосредоточения усилий инспекторского состава на наиболее значимых направлениях;

- введение дифференцированного подхода должно сопровождаться сокращением количества подконтрольных субъектов (*sic!*) и отказом от всеобъемлющего контроля;

- переход к проверкам в зависимости от степени риска работы предприятия позволит передать подконтрольных субъектов с минимальным риском деятельности в сферу саморегулирования и уведомительного характера деятельности.¹¹

С Мартыновым А.В. соглашаются Аникин С.Б. и Соболева Ю.В.¹²

Проиллюстрируем сказанное на рисунке 1.1.

¹¹ Мартынов, А.В. Риск-ориентированный контроль и надзор: понятие, содержание и основные направления внедрения в существующую практику / А.В. Мартынов. – Текст: непосредственный // Актуальные вопросы контроля и надзора в социально значимых сферах деятельности общества и государства: материалы II Всероссийской научно-практической конференции (Россия, г. Нижний Новгород, 9-10 июня 2016 г.) / отв. ред. А.В. Мартынов. Н. Новгород. – 2016. – С. 66.

¹² Аникин, С.Б., Соболева, Ю.В. Роль контрольно-предупредительных мер в рамках риск-ориентированного подхода при организации контроля и надзора / С.Б. Аникин, Ю.В. Соболева. – Текст: электронный // Публичная власть: реальность и перспективы: сборник научных трудов по материалам III Ежегодных Саратовских административно-правовых чтений (международной научно-практической конференции) памяти доктора юридических наук, профессора, заслуженного деятеля науки РСФСР В.М. Манохина (Россия, г. Саратов, 28-29 сентября 2017 г.). – 2017. – С. 24 – 26. – URL: https://elibrary.ru/download/elibrary_30299513_95977303.pdf.



Рисунок 1.1 – Преимущества риск-ориентированного подхода

Профессор Глушко Е.К., опираясь на публикации в средствах массовой информации, однако, отмечает, что состояние дел в некоторых областях деятельности позволяет усомниться в том, что сплошные проверки в ряде случаев бывают излишними. Кроме того, не следует распространять риск-ориентированный подход на внеплановые проверки.¹³

Со своей стороны отметим, что подход Мартынова А.В. в части сокращения подконтрольных объектов, а также их передача в сферу саморегулирования, по нашему мнению, едва ли применим в сфере бюджетных правоотношений. Объекты государственного (муниципального) финансового контроля определены на законодательном уровне в связи с чем внедрение риск-ориентированного подхода к планированию контрольной деятельности способно лишь уточнить выборку объектов из всего их множества но не само множество объектов. Государство, осуществляя полномочия собственника денежных средств в сфере

¹³ Глушко, Е.К. Риск-ориентированный государственный контроль (надзор) / Е.К. Глушко. – Текст: электронный // Публичное право сегодня. – 2017. – Вып. 2. – С. 9 – 17. –URL:<https://publications.hse.ru/articles/216205182>.

бюджетных правоотношений должно иметь возможность безусловного контроля за их использованием.

В этой связи согласимся с мнением проф. Глушко Е.К. о том, что надо бороться не с числом проверок, а с их направленностью и характером.

Корректный учёт рисков и максимально возможное снижение ущерба охраняемым законом ценностям составляет позитивную суть риск-ориентированного подхода.¹⁴

Аналогичное мнение высказывают и другие авторы. Так, модель проведения контрольно-надзорных мероприятий должна быть ориентирована не на наказание, а на управление рисками и предотвращение ущерба.^{15, 16}

Дегаева А.Ф. также отмечает, что предпосылкой применения риск-ориентированного подхода является недостаточное количество финансовых, материальных и кадровых ресурсов для проведения контрольно-надзорных мероприятий и охвата проверками всех субъектов, подлежащих контролю.¹⁷

Авторы^{18, 19, 20}, говоря об использовании риск-ориентированного подхода в большинстве развитых стран мира отмечают, что его применение позволило сократить общее количество проверок на 30-90%.

¹⁴ Глушко, Е.К. Риск-ориентированный государственный контроль (надзор) / Е.К. Глушко. – Текст: электронный // Публичное право сегодня. – 2017. – Вып. 2. – С. 9 – 17. – URL: <https://publications.hse.ru/articles/216205182>.

¹⁵ Дубровин, К.А., Дубровина, Д.А. Применение риск-ориентированного подхода при организации государственного контроля / К.А. Дубровин, Д.А. Дубровина. – Текст: электронный // Подготовка кадров для силовых структур: современные направления и образовательные технологии: материалы двадцать первой всероссийской научно-методической конференции (Россия, г. Иркутск, 2-3 марта 2016 г.). – Иркутск: Восточно-Сибирский институт Министерства внутренних дел Российской Федерации. – 2016. – С. 49 – 52. – URL: https://elibrary.ru/download/elibrary_25547180_63100716.pdf.

¹⁶ Форостяная, М.В. Внедрение риск-ориентированного подхода в деятельность контрольно-надзорных органов исполнительной власти / М.В. Форостяная. – Текст: электронный // Региональная власть, местное самоуправление и гражданское общество: механизмы взаимодействия: сборник научных трудов (Россия, г. Саратов, 26 января 2017 г.). – Саратов: Поволжский институт управления имени П.А. Столыпина - филиал ФГБОУ ВПО «Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации». – 2017. – С. 156 – 159. URL: https://elibrary.ru/download/elibrary_29722812_55892312.pdf.

¹⁷ Дегаева, А.Ф. Внедрение риск ориентированного подхода при камеральном контроле / А.Ф. Дегаева. – Текст: электронный // Научное обеспечение агропромышленного комплекса: сборник статей по материалам 71-й научно-практической конференции студентов по итогам НИР за 2015 год (Россия, г. Краснодар, 12 апреля 2016 г.). – Краснодар: ФГБОУ ВО «Кубанский государственный аграрный университет имени И.Т. Трубилина». – 2016. – С. 451 – 454. – URL: https://elibrary.ru/download/elibrary_26589430_52235238.pdf.

¹⁸ Уметбаева, Ю.И. Риск-ориентированный подход при организации и осуществлении контрольно-надзорной деятельности / Ю.И. Уметбаева. – Текст: электронный // Научно-практический электронный журнал Аллея Науки. – 2017. – Вып. 13. – URL: https://www.alley-science.ru/domains_data/files/September17/RISK-ORIENTIROVANNYY%20PODHOD%20PRI%20ORGANIZACII%20I%20OSUSHESTVLENI%20KONTROLNO-NADZORNOY%20DEYATELNOСТИ.pdf.

Обратимся к отечественному опыту внедрения риск-ориентированного подхода в сфере государственного финансового контроля. По словам начальника Главного контрольного управления г. Москвы Е.А. Данчикова²¹ внедрение риск-ориентированного планирования контрольной деятельности с 2014 года позволило сократить количество плановых проверок почти вдвое.

1.2 Финансовые ресурсы государства как объект государственного финансового контроля

Государственные и муниципальные финансовые ресурсы — это доходы, поступления и денежные накопления, которые находятся в распоряжении органов государственной власти и местного самоуправления и предназначены для решения вопросов, относящихся к их компетенции.²²

Финансовые ресурсы государства формируются и используются в форме централизованных фондов денежных средств. В их составе выделяют федеральный бюджет, бюджеты субъектов Российской Федерации и местные бюджеты, бюджеты государственных внебюджетных фондов.

В Российской Федерации в целях применения бюджетного законодательства под бюджетом понимают форму образования и расходования денежных средств, предназначенных для финансового обеспечения задач и функций государства и местного самоуправления (ст. 6 Бюджетного кодекса Российской Федерации²³), см. рисунок 1.2.

¹⁹ Лисеенко, В.И. История применения риск-ориентированного подхода в различных видах государственного контроля и надзора в Российской Федерации / В.И. Лисеенко. – Текст: электронный // Вестник Уральского финансово-юридического института. – 2017. – Вып. 2 (8). – С. 20 – 23. – URL: https://elibrary.ru/download/elibrary_29750550_24327218.pdf.

²⁰ Тайтаков, А.А. Внедрение механизма перехода на новые формы осуществления государственного надзора с учётом применения риск-ориентированного подхода / А.А. Тайтаков. – Текст: электронный // Ежегодная международная научно-техническая конференция системы безопасности. – 2017. – Вып. 26. – С. 214 – 217. – URL: https://elibrary.ru/download/elibrary_32292959_95926492.pdf.

²¹ Данчиков, Е.А. Как выстроить эффективный контроль / Е.А. Данчиков. – Текст: непосредственный / Финконтроль. – 2019. – Вып. 3. – С. 2 – 8.

²² Ананидзе, М.Г. Проблема повышения эффективности использования государственных и муниципальных финансовых ресурсов в России / М.Г. Ананидзе. – Текст: электронный // Молодой учёный. – 2015. – Вып. 10 (90). – Часть 5. – С. 491 – 492. – URL: <https://moluch.ru/archive/90/pdf/277/>

²³ Бюджетный кодекс Российской Федерации: федеральный закон от 31.07.1998 г. № 145-ФЗ (с изменениями и дополнениями). – Текст: электронный // СПС «КонсультантПлюс».

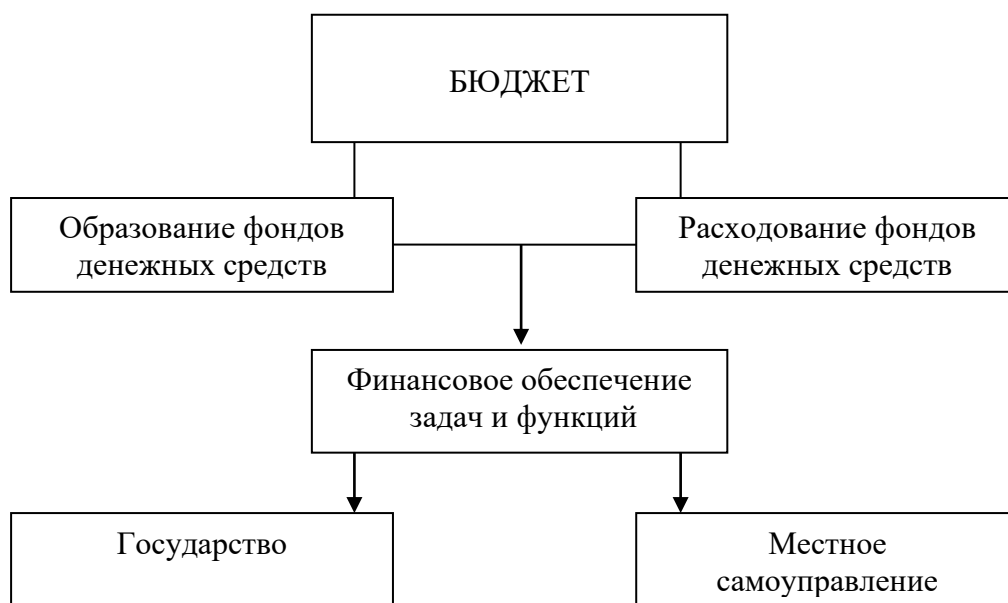


Рисунок 1.2 – Формы образования и расходования денежных средств

Бюджет каждого территориального уровня как инструмент реализации финансовой политики государства служит для распределения и перераспределения финансовых ресурсов на определенной территории, посредством чего происходит финансовое обеспечение публичных функций.²⁴

При этом бюджетная система предстаёт как финансово-экономическая основа реализации публичных функций Российской Федерации, субъектов Российской Федерации и местного самоуправления.

Указанное определяет публично-правовую природу отношений, связанных с формированием и исполнением бюджетов.

Таким образом, финансовые ресурсы государства являются финансово-экономической основой обеспечения деятельности (полномочий и обязательств) публично-правовых образований.

²⁴ По делу о проверке конституционности пункта 2 статьи 155, пунктов 2 и 3 статьи 156 и абзаца двадцать второго статьи 283 Бюджетного кодекса Российской Федерации в связи с запросами Администрации Санкт-Петербурга, Законодательного Собрания Красноярского края, Красноярского краевого суда и Арбитражного суда Республики Хакасия: постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 17.06.2004 г. № 12-П. – Текст: электронный // СПС «КонсультантПлюс».

Рассматривая финансовые ресурсы государства в качестве объектов государственного финансового контроля необходимо определить правовой статус публично-правовых образований.

Бюджет является частью казны публично-правового образования, включающей помимо соответствующего бюджета имущество, не закреплённое за государственными (муниципальными) учреждениями. Понятием казны публично-правового образования оперирует гражданское законодательство в целях определения границ имущественной ответственности публично-правового образования в рамках гражданско-правовых отношений.²⁵

При этом законодательство напрямую не раскрывает понятие «публично-правовое образование». Вместе с тем, в главе 5 Гражданского кодекса Российской Федерации указано, что в отношениях, регулируемых гражданским законодательством, участвуют, помимо граждан и юридических лиц, также и Российская Федерация, субъекты Российской Федерации, муниципальные образования.

Исходя из вышеуказанного Слесарев С. под публично-правовым образованием понимает государственное или муниципальное образование, наделённое публичными властными полномочиями и выступающее в гражданском обороте в качестве особого субъекта.²⁶

В соответствии с пунктом 1 статьи 124 Гражданского кодекса Российской Федерации²⁷ к публично-правовым образованиям относятся:

- Российская Федерация;
- субъекты Российской Федерации;
- муниципальные образования.

²⁵ Рябова, Е.В. Характеристика бюджета как объекта финансово-правового регулирования: современный взгляд законодателя / Е.В. Рябова. – Текст: электронный // Вестник Московского университета. Серия 26. Государственный аудит. – 2015. – Вып. 5. – С. 82 – 92. – URL: <http://audit.msu.ru/wp-content/uploads/2016/04/Vestnik-MGU26-4-15.pdf>

²⁶ Слесарев, С. Публично-правовое образование / С. Слесарев. – Текст: электронный // Подготовлен для системы КонсультантПлюс. – 2020 // СПС «КонсультантПлюс».

²⁷ Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая): федеральный закон от 30.11.1994 г. № 51-ФЗ (с изменениями и дополнениями). – Текст: электронный // СПС «КонсультантПлюс».

Поскольку бюджеты субъектов Российской Федерации и местные бюджеты предназначены для материального обеспечения функций каждого из соответствующих публичных субъектов бюджетных правоотношений полагаем, что рассматривая финансовые ресурсы государства как объект государственного финансового контроля необходимо ответить на вопрос о том может ли бюджет публично-правового образования непосредственно являться объектом государственного (муниципального) финансового контроля.

Согласно пункту 2 статьи 124 Гражданского кодекса Российской Федерации, к ним применяются нормы, определяющие участие юридических лиц в отношениях, регулируемых гражданским законодательством, если иное не вытекает из закона или особенностей данных субъектов.

Таким образом, как юридические лица приобретают и реализуют свои гражданские права и исполняют обязанности через свои органы (пункт 1 статьи 53 Гражданского кодекса Российской Федерации), так и публично-правовые образования вступают в гражданские правоотношения не самостоятельно, а через специальные органы.²⁸

Из положений статьи 125 Гражданского кодекса Российской Федерации следует, что приобретать и осуществлять имущественные и личные неимущественные права и обязанности могут:

- от имени Российской Федерации и субъектов Российской Федерации – органы государственной власти в рамках их компетенции, установленной актами, определяющими статус этих органов;

- от имени муниципальных образований – органы местного самоуправления в рамках их компетенции, установленной актами, определяющими статус этих органов.

Аналогичную позицию выразил Конституционный Суд Российской Федерации в постановлении от 17.06.2004 г. № 12-П: статус субъектов Российской Федерации и муниципальных образований как самостоятельных участников

²⁸ Слесарев, С. Публично-правовое образование

(субъектов) бюджетных правоотношений обусловлен тем, что они осуществляют правомочия собственника в отношении денежных средств и иного имущества и выступают в соответствующих правоотношениях в лице своих органов.

Арбитражные суды критически оценивают возможность проведения контрольного мероприятия в отношении объекта контроля – публично-правового образования. Так, Арбитражный суд Северо-Западного округа²⁹ указал, что с учётом норм бюджетного законодательства внешний государственный финансовый контроль осуществляется в отношении органов местного самоуправления и муниципальных органов. Поскольку контрольное мероприятие проводится в отношении конкретного объекта (объектов) контроля, постольку муниципальное образование само по себе не может являться объектом государственного финансового контроля.

Гусев А.³⁰ рассматривая аналогичный вопрос полностью соглашается с позицией суда.

Согласно основам исполнения бюджетов, закреплённым в Бюджетном кодексе Российской Федерации, бюджет исполняется на основе единства кассы и подведомственности расходов. Так, поступления в бюджет сначала зачисляются на единый счёт бюджета. Исполнение бюджета по расходам осуществляется в пределах фактического наличия бюджетных средств на едином счёте бюджета.

При этом законодатель различает понятия единого счёта бюджета и лицевых счетов главных распорядителей, распорядителей и получателей средств соответствующего бюджета.

Главные распорядители и распорядители средств федерального бюджета, в свою очередь, осуществляют распределение бюджетных ассигнований и лимитов

²⁹ Постановление Арбитражного суда Северо-Западного округа от 15.06.2015 г. по делу № А05-8304/2014. – Текст: электронный // СПС «КонсультантПлюс».

³⁰ Гусев, А. Вопрос: Может ли муниципальное образование в целом являться объектом государственного финансового контроля, осуществляемого контрольно-счетной палатой субъекта РФ? / А. Гусев. – Текст: электронный // Ревизии и проверки финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений. – 2016. – Вып. 1. – С. 58 - 63. // СПС «КонсультантПлюс».

бюджетных обязательств между находящимися в их ведении распорядителями и получателями (иными получателями) средств федерального бюджета.³¹

Также отметим, что в перечне объектов государственного (муниципального) финансового контроля, определённом пунктом 1 статьи 266.1 Бюджетного кодекса Российской Федерации, публично-правовые образования отсутствуют. Кроме того, публично-правовые образования не указаны в закреплённом в статье 15 Федерального закона О Счётной палате Российской Федерации³² и в пункте 4 статьи 9 Федерального закона Об общих принципах организации и деятельности КСО³³ перечне органов и организаций, в отношении которых может проводиться внешний государственный финансовый контроль.

Таким образом, финансовые ресурсы государства как объект государственного финансового контроля посредством надлежащей регламентации бюджетно-правового статуса публично-правовых образований как участников бюджетных правоотношений предстают в виде соответствующих государственных (муниципальных) органов осуществляющих правомочия собственника в отношении денежных средств и иного имущества.

1.3 Принципы формирования государственного финансового контроля

Реализация государственного финансового контроля как финансовой деятельности государства, осуществляемой специально уполномоченными органами государственной власти в установленном законодательством порядке, вне всяких сомнений, должна быть основана на принципах права, выступающих

³¹ О Порядке доведения бюджетных ассигнований, лимитов бюджетных обязательств при организации исполнения федерального бюджета по расходам и источникам финансирования дефицита федерального бюджета и передачи бюджетных ассигнований, лимитов бюджетных обязательств при реорганизации участников бюджетного процесса федерального уровня: приказ Министерства финансов Российской Федерации от 30.09.2008 г. № 104н. – Текст: электронный // СПС «КонсультантПлюс».

³² О Счетной палате Российской Федерации: федеральный закон от 05.04.2013 г. № 41-ФЗ. – Текст: электронный // СПС «КонсультантПлюс».

³³ Об общих принципах организации и деятельности контрольно-счетных органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований: федеральный закон от 07.02.2011 г. № 6-ФЗ. – Текст: электронный // СПС «КонсультантПлюс».

наряду с нормами права одним из важнейших средств правового регулирования общественных отношений.³⁴

В случае отсутствия той или иной конкретной нормы права, прямо указанной в содержании текста нормативного правового или подзаконного акта, правоприменитель, выступающий либо как уполномоченный контролирующий орган, либо как судебный орган, разрешающий в установленном порядке возникшие спорные разногласия между уполномоченным контрольным органом и контролируемым лицом, должен руководствоваться принципами права при осуществлении своей деятельности.³⁵

Осуществление государственного финансового контроля базируется на нескольких основных отраслевых принципах финансового права, в число которых входят законность, гласность, плановость, федерализм.

Славинский П.В. отмечает, что принципы финансового права, задавая общий вектор развития правового регулирования общественных отношений, связанных с формированием, распределением и расходованием фондов денежных средств вместе с тем, при углублении правового регулирования в ту или иную сферу финансовых правоотношений, также выступают в качестве ориентира, который в процессе формирования специальных принципов финансового права (отраслевых, институциональных) не позволяют последним отклониться от базовых положений данной отрасли права.

В доктрине финансового права сформировано достаточно большое количество принципов государственного финансового контроля. К основным институциональным принципам государственного финансового контроля профессор Грачева Е.Ю. с коллегами относит:

- принцип законности – предусматривает обеспечение неукоснительного соблюдения всеми без исключения субъектами финансовых правоотношений установленных финансовым законодательством требований;

³⁴ Славинский, П.В. Принципы государственного финансового контроля в сфере государственного оборонного заказа / П.В. Славинский. – Текст: электронный // Финансовое право. – 2018. – Вып. 8. – С. 39 - 42. // СПС «КонсультантПлюс».

³⁵ Славинский, П.В. Принципы государственного финансового контроля ...

- принцип гласности – обеспечение максимально допустимого уровня публичности финансово-контрольной деятельности, возможности ознакомления с результатами её проведения всех заинтересованных лиц;

- принцип планирования финансово-контрольных мероприятий – определяет необходимость их организационного построения в соответствии с программой осуществления мер государственного финансового контроля;

- принцип объективности и профессиональной компетентности сотрудников контролирующих органов государственной власти, уполномоченных на организацию и проведение государственного финансового контроля, – предусматривает необходимость проведения полного, всестороннего и объективного исследования всех имеющихся фактов, документов и информации, обнаруженных в ходе проведения финансово-контрольных мероприятий;

- принцип эффективности и результативности финансово-контрольной деятельности – формирует фундаментальные организационно-функциональные условия по достижению уполномоченными органами государственной власти поставленных перед ними целей и задач государственного финансового контроля;

- принцип ответственности – предусматривает обязательность применения мер юридической ответственности за несоблюдение как контролируруемыми, так и контролирующими субъектами финансово-контрольных правоотношений установленных законодательством требований.³⁶

Доктринальные принципы финансового контроля, берущие своё начало в дисциплине финансового права, и рассмотренные проф. Грачёвой Е.Ю. в качестве институциональных, отразим на рисунке 1.3.

³⁶ Грачева, Е.Ю. Правовое регулирование финансового контроля в Российской Федерации: проблемы и перспективы: монография / Л.Л. Арзуманова, О.В. Болтинова, О.Ю. Бубнова и др.; отв. ред. Е.Ю. Грачева. – М.: НОРМА, ИНФРА-М, 2013. – 384 с. – Текст: электронный // СПС «КонсультантПлюс».



Рисунок 1.3 – Институциональные принципы государственного финансового контроля

Основные принципы, заложенные в основе организации Счётной палаты Российской Федерации, определены статьёй 4 Федерального закона О Счетной палате Российской Федерации³⁷: законность, эффективность, объективность, независимость, открытость и гласность.

Отметим, что внешний аудит (контроль) в органах Евразийского экономического союза³⁸, членом которого является Российская Федерация, также осуществляется на указанных принципах.

Рассмотрим принципы деятельности постоянно действующего органа внешнего государственного финансового контроля Челябинской области. Статьёй 3 Закона Челябинской области О Контрольно-счетной палате Челябинской области³⁹ к таковым отнесены: законность, объективность, эффективность, независимость и гласность.

³⁷ О Счетной палате Российской Федерации: федеральный закон от 05.04.2013 г. № 41-ФЗ. – Текст: электронный // СПС «КонсультантПлюс».

³⁸ Об утверждении Положения о внешнем аудите (контроле) в органах Евразийского экономического союза: решение Высшего Евразийского экономического совета от 16.10.2015 г. № 33. – Текст: электронный // СПС «КонсультантПлюс».

³⁹ О Контрольно-счетной палате Челябинской области: закон Челябинской области от 25.08.2011 г. № 160-ЗО. – Текст: электронный // СПС «КонсультантПлюс».

Сравнив приведённые принципы увидим, что на региональном уровне в нормативном закреплении принцип гласности и открытости свёрнут в принцип гласности.

Из анализа положений нормативных актов, регламентирующих осуществление внутреннего государственного финансового контроля как на федеральном⁴⁰, так и на региональном⁴¹ уровне, следует, что деятельность по контролю основывается на принципах законности, объективности, эффективности, независимости, профессиональной компетентности, достоверности результатов и гласности.

Отметим, что в 2018 году Министерством финансов Российской Федерации предпринята попытка разработки и нормативного закрепления принципов осуществления внутреннего государственного (муниципального) контроля. Минфином России подготовлен проект Постановления Правительства Российской Федерации «Об утверждении федерального стандарта внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля «Основные принципы осуществления внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля». Указанный проект опубликован на сайте <http://regulation.gov.ru/> в целях его общественного обсуждения.

Не смотря на то, что указанный проект федерального стандарта⁴² не был утверждён, рассмотрение предложенных принципов считаем целесообразным. Так, Минфин России полагает, что принципы контрольной деятельности органов контроля определяют этические и профессиональные нормы.

К этическим принципам Минфин России относит принцип честности, принцип независимости и принцип объективности. К принципам осуществления

⁴⁰ О порядке осуществления Федеральным казначейством полномочий по контролю в финансово-бюджетной сфере: постановление Правительства Российской Федерации от 28.11.2013 г. № 1092. – Текст: электронный // СПС «КонсультантПлюс».

⁴¹ О Порядке осуществления полномочий органом внутреннего государственного финансового контроля Челябинской области по внутреннему государственному финансовому контролю в сфере бюджетных правоотношений: постановление Правительства Челябинской области от 18.06.2014 г. № 297-П. – Текст: электронный // СПС «КонсультантПлюс».

⁴² Об утверждении федерального стандарта внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля «Основные принципы осуществления внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля»: Проект Постановления Правительства Российской Федерации: подготовлен Минфином России. Текст: электронный. –URL: <https://regulation.gov.ru/projects#npa=85888>

деятельности – принцип эффективности, принцип превентивной направленности, принцип управления рисками (риск-ориентированности), принцип непрерывности внутреннего государственного финансового контроля, принцип информатизации, принцип единства методологии, принцип взаимодействия, а также принцип информационной открытости.

Аксенов В.А.⁴³ говоря о базовых принципах контроля, рассматривает их в виде взаимосвязанных пар:

- независимость и подчинённость. Продуманная подчинённость поможет проверяющему специалисту соблюсти независимость, вскрывая нарушения и злоупотребления;

- законность и объективность. Положения нормативного правового акта могут расходиться с духом действительности. Выявив нарушение в финансово-хозяйственной деятельности проверяющему следует взглянуть на обнаруженный факт с разных сторон, связав его с конкретными людьми, их действиями и обстоятельствами в которых всё это произошло;

- плановость и самостоятельность. Исключение принципа плановости из контрольной деятельности ведёт к работе по типу пожарной команды или скорой помощи. Непоследовательный выбор объектов контроля способен привести к утрате целостного восприятия ситуации в подконтрольных сферах. Одновременно, принцип самостоятельности означает, что окончательный выбор объекта проверки остаётся за руководителем контрольной службы. Выбор используемого метода проверки, способа и приёма контроля остаётся за исполнителем контрольного проекта. Руководитель проверочной группы самостоятельно предлагает возможные варианты реализации наработанных материалов;

- коллегиальность и единоначалие. Принцип коллегиальности должен реализовываться членами контрольно-ревизионной группы до момента принятия окончательного решения (обсуждения и полемика – до момента подписания акта

⁴³ Аксенов, В.А. Сохранить и приумножить. Книга о финансовом контроле / В.А. Аксенов. – Санкт-Петербург: ООО «Переплётный центр», 2016. – 284 с. – 50 экз. – Текст: непосредственный.

проверки, т.е. на стадии проведения контрольных действий, аналитическом этапе и оформлении материалов). При переходе акта проверки из «черновика» в форму официального документа руководитель проверочной группы принимает единоличное решение о том, как конкретный факт излагать на бумаге;

- гласность и конфиденциальность. Спланированная огласка результатов проведённых контрольных мероприятий, вместе с грамотно принятыми управленческими решениями, имеет высокую эффективность в деле обеспечения сохранности активов. Следовательно, конфиденциальность находится в паре с гласностью, поскольку речь идёт о дозированном распространении информации о совершаемых нарушениях. Отсюда существенное значение имеет работа с кадрами на предмет не разглашения служебной информации.

Гусев А.⁴⁴ говоря о том, что планирование контрольной деятельности должно основываться на системном подходе считает необходимым при планировании контрольной деятельности учитывать кроме прочего, в том числе такие принципы как:

- законность, своевременность и периодичность проведения контрольных мероприятий;

- информацию о наличии рисков в деятельности объектов мероприятия, которые потенциально могут приводить к негативным результатам.

Вместе с тем, некоторые авторы выделяют в качестве фундаментального принципа выполнения государственными органами контрольных функций принцип выборочности, суть которого состоит в том, что в каждый момент времени контролю подлежит не всё множество объектов, подконтрольных тому или иному государственному органу, а только ограниченная выборка из него.⁴⁵

⁴⁴ Гусев, А. Повышение эффективности контрольно-надзорной деятельности при её планировании / А. Гусев. – Текст: электронный // Ревизии и проверки финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений. – 2017. – Вып. 2. – С. 9 – 19. // СПС «КонсультантПлюс».

⁴⁵ Анисимов, В.Г., Анисимов, Е.Г., Богоева, Е.М. Формализация процедуры риск-ориентированного подхода при выполнении государственными органами контрольных функций / В.Г. Анисимов, Е.Г. Анисимов, Е.М. Богоева. – Текст: электронный // Вестник Российской таможенной академии. – 2014. – Вып. 4. – С. 96 – 102. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=22619676>.

Таким образом, принципы формирования государственного финансового контроля основаны на принципах финансового права. Вместе с тем, хотя принцип планирования финансово-контрольных мероприятий и не нашёл явного отражения в базовых нормативных актах регламентирующих деятельность органов внешнего государственного финансового контроля, фактически, их деятельность строится на плановой основе, в процессе планирования которой осуществляется выбор объектов контроля.

1.4 Сущность и классификации финансовых рисков при формировании системы государственного финансового контроля

Под финансовыми рисками в общем случае понимается вероятность возникновения непредвиденных финансовых потерь в ситуации неопределенности условий финансовой деятельности организации.

Вопросы управления финансовыми рисками на региональном и муниципальном уровнях остаются до настоящего времени малоисследованными. Прежде всего, сдерживающим фактором является отсутствие доктринально сформулированных правовых позиций относительно финансовых рисков государства в целом.⁴⁶

Омелехина Н.В. определяя сферы возникновения финансовых рисков в публично-правовых образованиях приход к выводу о том, что финансовые риски, анализируемые в масштабах государства, есть риски, сформировавшиеся в тех или иных субъектах Российской Федерации, муниципальных образованиях. В этой связи к общегосударственным финансовым рискам относят финансовые риски, свойственные каждому либо подавляющему большинству субъектов Российской Федерации, муниципальных образований, входящих в состав Российской Федерации.⁴⁷

⁴⁶ Омелехина, Н.В. Финансовые риски регионального и местного уровня: правовая идентификация и видовое разнообразие / Н.В.Омелехина. – Текст: электронный// Финансовое право. – 2018. – Вып. 6. – С. 11 – 17. // СПС «КонсультантПлюс».

⁴⁷ Омелехина, Н.В. Финансовые риски регионального и местного уровня: ...

Для регионального и местного уровней собственное значение, в первую очередь, имеют риски, возникающие в бюджетной и налоговой сферах, поскольку в бюджетных и налоговых отношениях органы власти субъектов Российской Федерации и органы местного самоуправления наделены определённой управленческой самостоятельностью. Соответственно, именно в этих сферах проявляется относительная самостоятельность финансовой политики территориального уровня.⁴⁸

Основу финансирования для исполнения публичных функций государства, а также функции контроля, представляет собой бюджет.

Применительно к территориальным рискам в бюджетной сфере можно констатировать присутствие всего спектра их видового разнообразия, объединяя в себе как риски бюджетной системы, так и риски бюджетного процесса.

По своей сущности нарушение бюджетного законодательства сопряжено с достижением противоправных интересов частных лиц, организаций в ущерб интересам публично-правовых образований и возникновением различных видов рисков последствий для бюджетной системы Российской Федерации.⁴⁹

Как известно, в целях обеспечения соблюдения положений правовых актов, регулирующих бюджетные правоотношения, осуществляется государственный финансовый контроль.

Систему государственного финансового контроля, как большинство управленческих систем, можно представить в виде совокупности отдельных органов, в полномочия которых входят функции по осуществлению контрольных процедур в бюджетно-финансовой сфере.⁵⁰

Риски в бюджетной сфере в качестве правовой категории предстают как вероятность возникновения факторов (событий, деяний), влияющих на

⁴⁸ Омелехина, Н.В. Финансовые риски регионального и местного уровня: правовая идентификация и видовое разнообразие / Н.В.Омелехина. – Текст: электронный // Финансовое право. – 2018. – Вып. 6. – С. 11 – 17. // СПС «КонсультантПлюс».

⁴⁹ Петрова, И.В. Видовая характеристика бюджетных рисков и основания их возникновения / И.В. Петрова. – Текст: электронный // Финансовое право. – 2017. – Вып. 12. – С. 25 – 28. // СПС «КонсультантПлюс».

⁵⁰ Ковтун, Л.Р. Бюджетный мониторинг – перспективный метод государственного казначейского контроля / Л.Р. Ковтун. – Текст: электронный // Финансы. – 2018. – Вып. 5. – С. 28 – 33. // СПС «КонсультантПлюс».

отклонение фактических от плановых показателей бюджетов, а также на неисполнение или ненадлежащее исполнение бюджетных процедур, установленных в бюджетном процессе. Классификационные ряды рисков в бюджетной сфере могут быть сформированы в зависимости от сущностной характеристики бюджетной сферы (риски бюджетной системы, различающиеся по ее уровням и структурным характеристикам бюджета, и риски бюджетного процесса, различающиеся по его стадиям), правовой природы возникающих в ней отношений (риски имущественных отношений и риски административно-управленческих отношений), правовой формы отношений (риски денежных обязанностей и риски денежных обязательств), внешнего выражения (количественные, измеряемые в денежном выражении, и качественные, выраженные в нарушении бюджетных процедур).^{51, 52}

Минфин России подразделяет бюджетные риски на:

- риски несоблюдения бюджетного законодательства и иных нормативных правовых актов, регулирующих бюджетные правоотношения и (или) обуславливающих расходные (бюджетные) обязательства;

- риски искажения бюджетной отчетности;

- риски несоблюдения принципа эффективности использования бюджетных средств;

- риски несоблюдения законодательства о противодействии коррупции в ходе выполнения внутренних бюджетных процедур;

- риски не достижения целевых значений показателей качества исполнения бюджетных полномочий (качества финансового менеджмента), установленных финансовым органом соответствующего бюджета в целях проведения мониторинга качества финансового менеджмента;

⁵¹ Омелехина, Н.В. Финансовые риски в бюджетной сфере: доктринальное понимание сущности и видового разнообразия / Н.В. Омелехина. – Текст: электронный // Журнал российского права. – 2018. – Вып. 8. – С. 77 – 88. // СПС «КонсультантПлюс».

⁵² Кучеров, И.И., Поветкина, Н.А. Риски финансовой безопасности: правовой формат: монография / О.А. Акопян, С.Я. Боженко, О.В. Веремеева и др.; отв. ред. И.И. Кучеров, Н.А. Поветкина. – М.: ИЗиСП, НОРМА, ИНФРА-М, 2018. – 304 с. – Текст: электронный // СПС «КонсультантПлюс».

- риски недостатков при исполнении внутренних бюджетных процедур.⁵³

Петрова И.В.⁵⁴ и Долматова Н.Г.⁵⁵, основываясь на финансово-правовых нормах, в качестве бюджетных рисков отмечают:

- риск нецелевого использования бюджетных средств;
- риск не возврата бюджетного кредита и платы за его использование;
- риск не предоставления межбюджетных трансфертов и др.

Гамукин В.В.,⁵⁶ в свою очередь, выделяет:

- риск дискретности контроля. Автор рассматривает его в методологическом аспекте обращая внимание на временной лаг между действиями и их последствиями что, в свою очередь, затрудняет оперативное определение их эффективности;

- риск ошибки;
- риск коррупции;
- риск развития бюджета, связанный с внедрением новаций в бюджетный процесс.

Следует отметить, что Гамукин В.В., называя указанные риски, вместе с тем выделяет непосредственные связи между ними, а именно:

- прямая связь (без наличия обратной связи): риск дискретности контроля и риск ошибки;
- взаимная связь: риск ошибки и риск развития бюджета.

Таким образом, бюджетная система в большей степени подвержена различным рискам на стадии исполнения бюджета. В целях повышения эффективности государственного (муниципального) финансового контроля при

⁵³ Об утверждении Методических рекомендаций по осуществлению внутреннего финансового контроля: приказ Министерства финансов Российской Федерации от 07.09.2016 г. № 356. – Текст: электронный. // СПС «КонсультантПлюс».

⁵⁴ Петрова, И.В. Видовая характеристика бюджетных рисков и основания их возникновения / И.В. Петрова. – Текст: электронный // Финансовое право. – 2017. – Вып. 12. – С. 25 – 28. // СПС «КонсультантПлюс».

⁵⁵ Долматова, Н.Г. Бюджетные риски на стадии исполнения бюджетов Н.Г. Долматова. – Текст: электронный // Финансовое право. – 2019. – Вып. 7. – С. 28 – 30. // СПС «КонсультантПлюс».

⁵⁶ Гамукин, В.В. Бюджетные риски: классификация, связи, графы / В.В. Гамукин. – Текст: электронный. // Международный экономический симпозиум – 2015: материалы Международных конференций, посвящённых 75-летию экономического факультета Санкт-Петербургского государственного университета 22-25 апреля 2015 г. Сборник статей. / ред. колл.: С.А. Белозеров (отв. ред.), В.В. Иванов, Д.Н. Колесов и др. – СПб.: Скифия-принт, 2015. – 458 с. / С. 115 – 128. – URL: http://econ-conf.spbu.ru/files/Symposium_abstracts.pdf.

формировании плана контрольных мероприятий считаем целесообразным внедрение риск-ориентированного подхода.

Выводы по разделу один

Резюмируя вышеизложенное, отметим, что регулирование финансово-контрольных правоотношений должно быть построено на общих принципах государственного финансового контроля, а также на специальных институциональных принципах, учитывающих характерные особенности данной области общественных отношений, к которым относятся принцип ограниченной гласности и принцип обеспечения соблюдения баланса стратегических и экономических интересов государства.

При этом к фундаментальным принципам выполнения государственными органами контрольных функций относим принцип выборочности, суть которого состоит в том, что в каждый момент времени контролю подлежит не всё множество объектов, подконтрольных тому или иному государственному органу, а только ограниченная выборка из него.

Показано, что функциональная составляющая финансового контроля направлена на предотвращение рисков при осуществлении бюджетных процедур.

Отмечено взаимное влияние рисков.

В целях корректного перехода к применению риск-ориентированного подхода в финансово-бюджетной сфере предложено дополнить положения пункта 1 статьи 265 главы 26 Бюджетного кодекса Российской Федерации абзацем следующего содержания:

«Государственный (муниципальный) финансовый контроль может осуществляться с применением риск-ориентированного подхода.».

При этом к ограничению сферы приложения риск-ориентированного подхода в контрольной деятельности отнесено проведение внеплановых проверок.

2 МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ РЕАЛИЗАЦИИ РИСК-ОРИЕНТИРОВАННОГО ПОДХОДА В ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНОВ ГОСУДАРСТВЕННОГО ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ

2.1 Состав и содержание основных элементов финансового контроля при распределении бюджетных средств

Определение элементов любой системы необходимо для оперирования данными понятиями в теоретических, методологических и практических целях.

Бюджетный финансовый контроль рассматривают как целостную организационную систему, состоящую из таких элементов, взаимосвязанных между собой, как: субъекты, объекты, средства контроля (виды, методы, технология) и нормативно-правовое обеспечение.

Его назначение заключается в выявлении нарушений установленных принципов законности, обеспечении эффективности и экономии расходования бюджетных ресурсов в целях принятия корректирующих мер, а в ряде случаев для привлечения виновных к ответственности.

Бюджетный контроль включает в себя три элемента⁵⁷:

- получение необходимой информации.

Под информацией принято понимать сведения (сообщения, данные) независимо от формы их представления.⁵⁸

Должностные лица контрольных органов вправе в ходе проведения контрольного мероприятия получать информацию, документы и материалы, а также объяснения на основании письменного запроса.

В ходе выездной проверки (ревизии) проводятся контрольные действия по документальному и фактическому изучению деятельности объекта контроля.

Контрольные действия по документальному изучению проводятся по финансовым, бухгалтерским, отчётным и иным документам объекта контроля, а

⁵⁷ Кечайкина, Е.М. Особенности правового регулирования бюджетного контроля в Российской Федерации: теория и практика / Е.М.Кечайкина. – Текст: электронный // Общество: политика, экономика, право. – 2017. – Вып. 12. – С. 122 – 124. – URL: https://elibrary.ru/download/elibrary_32297828_53034493.pdf.

⁵⁸ Об информации, информационных технологиях и о защите информации: федеральный закон от 27.07.2006 г. № 149-ФЗ (с изменениями и дополнениями). – Текст: электронный. // СПС «КонсультантПлюс».

также путём анализа и оценки полученной из них информации с учетом информации, полученной из письменных объяснений, справок, сведений, предоставленных должностными, материально ответственными и иными лицами объекта контроля, а также в результате осуществления других действий по контролю.

Контрольные действия по фактическому изучению проводятся путем осмотра, инвентаризации, наблюдения, пересчета, экспертизы, контрольных замеров и осуществления других действий по контролю.⁵⁹

Представим наглядно перечисленные контрольные действия на рисунках 2.1 и 2.2.



Рисунок 2.1 – Контрольные действия по документальному изучению деятельности объекта контроля

Контрольные мероприятия проводятся в целях установления и (или) подтверждения фактов, связанных с деятельностью объекта контроля.

⁵⁹ О Порядке осуществления полномочий органом внутреннего государственного финансового контроля Челябинской области по внутреннему государственному финансовому контролю в сфере бюджетных правоотношений: постановление Правительства Челябинской области от 18.06.2014 г. № 297-П. – Текст: электронный // СПС «КонсультантПлюс».

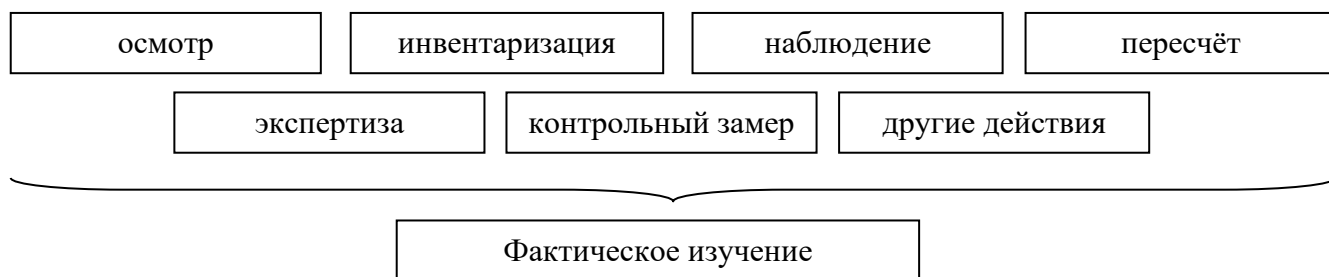


Рисунок 2.2 – Контрольные действия по фактическому изучению деятельности объекта контроля

Следует отметить, что контрольный орган, в рамках проведения проверки, не ограничен в источниках получения информации о деятельности объекта контроля, совершённых им фактах хозяйственной жизни.

Так, контрольный орган, при необходимости, осуществляет последующий пересчёт, заключающийся в проверке точности арифметических расчётов в первичных документах и бухгалтерских записях, либо выполняет самостоятельные расчёты, а также подтверждение, представляющее процедуру запроса и получения письменного подтверждения необходимой информации от независимой (третьей) стороны.

Полученная информация приобщается к материалам контрольного мероприятия;

- анализ и оценка полученной информации.

Анализ и оценка полученной информации могут осуществляться как самостоятельно должностным лицом ответственным за исследование определенного вопроса программы проверки, так и с привлечением к обсуждению результатов проверки других членов ревизионной группы в форме оперативного совещания. При этом особое внимание должно уделяться анализу причин и условий выявленных нарушений.

Оценка полученной информации и выбор средств реагирования производятся с точки зрения соответствия осуществлённой деятельности и принятых решений нормативным правовым актам и в пределах полномочий контрольного органа;

- реагирование на выявленные в ходе контроля отклонения от требований, установленных соответствующими нормативными правовыми актами.

В зависимости от содержания результатов проверки могут быть подготовлены представление, предписание, уведомление о применении бюджетных мер принуждения.

При непосредственном обнаружении достаточных данных, указывающих на наличие события административного правонарушения составляется протокол об административном правонарушении, либо, если составление указанного протокола не входит в компетенцию контрольного органа, материалы направляются в уполномоченный орган.

В случаях, если выявленные на объектах проверки нарушения законодательства содержат признаки действий должностных лиц, влекущих за собой уголовную ответственность или требующих иных мер реагирования, контрольный орган обращается в правоохранительные органы.

Наряду с вышеперечисленными мерами реагирования также применяются информационные письма.

Как было отмечено выше, структура государственного финансового контроля может быть представлена как совокупность отдельных его элементов. Принимая во внимание тот факт, что существуют различные подходы к классификации данных элементов, рассмотрим и другие из них: вид, форму и метод.⁶⁰

Для определения видов финансового контроля, как правило, исходят из таких наиболее существенных признаков классификации, как субъект и объект контроля.

⁶⁰ Ковтун, Л.Р. Бюджетный мониторинг – перспективный метод государственного казначейского контроля / Л.Р. Ковтун. – Текст: электронный // Финансы. – 2018. – Вып. 5. – С. 28 – 33. // СПС «КонсультантПлюс».

В зависимости от органов, осуществляющих финансовый контроль (субъектов контроля), различают внешний и внутренний государственный (муниципальный) финансовый контроль.

Совокупность контрольных действий и операций, осуществляемых субъектами контроля, может быть выражена в той или иной форме, зависящей от целого ряда факторов. Так, временными формами государственного финансового контроля являются предварительный и последующий контроль.

Методы, применяемые контрольными (надзорными) органами, относятся к средствам обеспечения бюджетной безопасности.⁶¹ В соответствии с пунктом 1 статьи 267.1 бюджетного кодекса российской Федерации методами осуществления государственного (муниципального) финансового контроля являются проверка, ревизия, обследование.

Различие между проверкой и ревизией заключается в объёме подлежащих исследованию финансовых и хозяйственных операций. При проведении проверки следованию подлежат отдельные операции, при проведении ревизии – вся их совокупность. Проверки подразделяются на камеральные и выездные, в том числе встречные проверки.

Под обследованием понимаются анализ и оценка состояния определенной сферы деятельности объекта контроля.

В дополнение к сказанному отметим, что Ковтун Л.Р. к методам государственного финансового контроля относит также приёмы и способы, используемые при реализации той или иной формы контроля в зависимости от конкретных обстоятельств.⁶²

В практике проведения контрольных мероприятий под методом (способом) контроля принято понимать совокупность действий, направленных на изучение и исследование документов и хозяйственных операций.

В свою очередь, приём в контроле – это отдельное контрольное действие.

⁶¹ Долматова, Н.Г. Бюджетные риски на стадии исполнения бюджетов Н.Г. Долматова. – Текст: электронный // Финансовое право. – 2019. – Вып. 7. – С. 28 – 30. // СПС «КонсультантПлюс».

⁶² Ковтун, Л.Р. Бюджетный мониторинг – перспективный метод государственного казначейского контроля / Л.Р. Ковтун. – Текст: электронный // Финансы. – 2018. – Вып. 5. – С. 28 – 33. // СПС «КонсультантПлюс».

Фактические методы (способы) контроля подразделяются на приёмы. Основными являются следующие приёмы документального контроля:

- экономический анализ финансовой и хозяйственной деятельности проверяемого объекта. Начинается до начала контрольного мероприятия. Предварительный экономический анализ позволяет целенаправленно составить план контрольного мероприятия и проводить проверки, предварительно определив необходимые методы контроля и приемы проверок;

- технико-экономические расчёты. Проводятся в ходе контрольного мероприятия для определения правильности расчёта действующих и прогнозируемых показателей и нормативов, сметных ассигнований по отдельным статьям расходов проверяемых объектов;

- нормативная проверка. Проводится для выявления отклонений фактических затрат от нормативных показателей. Нормативной проверкой устанавливаются факты нарушений в финансовой и хозяйственной деятельности. В комплексе с технико-экономическими расчётами этот приём позволяет установить случаи совершенных хищений и перерасходов за счёт завышения бюджетных ассигнований по отдельным статьям сметы расходов;

- формальная (техническая) проверка документов. Имеет своей целью выявление дефектов в оформлении документов, установление правильности заполнения реквизитов и наличия несанкционированных исправлений, подчисток, дописок текста и цифр, уточнение подлинности подписей должностных лиц, соответствие документа действующей типовой форме и т.д. Формальной проверкой устанавливается наличие некачественно составленной документации. В такой документации выявляются фиктивные операции, документы;

- логическая проверка или проверка по существу. Позволяет определить объективную возможность и целесообразность в расходовании денежных средств и материальных ресурсов, реальность взаимосвязей между отдельными хозяйственными операциями. Эта процедура состоит из анализа и хронологического сравнения пропорций и расхождений в бухгалтерских

документах в целях определения несоответствий, которые указывают на необходимость и вид дальнейших контрольных процедур;

- счётно-аналитическая проверка. Включает в себя элементы формальной (технической) и логической проверки. Главной задачей является выявление правильности и полноты отражения в учёте и отчётности хозяйственных операций. В этом случае проверка проводится в три этапа: проверка согласованности показателей, прямо влияющих на результат хозяйственных операций; сличение отдельных отчётных показателей с записями в регистрах бухгалтерского учёта; проверка обоснованности учётных записей по данным первичных документов;

- арифметическая проверка. Применяется для определения в документах правильности подсчётов и выявления признаков хищений, завуалированных арифметическими действиями.

В результате комплексного применения формальной, логической и арифметической проверок представляется возможным установить и собрать документы, имеющие искажения и недостатки в их составлении. Эти документы, по существу отражённых в них операций, подразделяются на документы: содержащие случайные ошибки; отражающие неправомерные операции; подложные (фиктивные);

- встречная проверка. Одновременно метод (способ) и приём проверки, заключающийся в сопоставлении двух экземпляров одного и того же документа или различных документов, связанных между собой единством операции и находящихся в различных организациях или в разных подразделениях одной организации;

- проверка правильности корреспонденции счетов. Применяется в целях установления фактов ошибочного или умышленного искажения данных взаимной связи синтетических счетов бухгалтерского учёта, которые могут быть направлены на сокрытие хищений денежных средств и материальных ценностей, при безукоризненном составлении первичных документов;

- проверка регистров бухгалтерского учёта. При сопоставлении с данными первичных документов позволяет установить наличие в них подложных записей, сделанных с целью сокрытия нарушений;

- исследование не бухгалтерских документов. Сюда относится анализ переписки, внутренних документов проверяемой организации, протоколов совещаний. Этот анализ позволяет установить наличие «узких мест» в деятельности проверяемого объекта, целенаправленно проводить проверку и исследование документов;

- исследование и проверка объяснительных записок (объяснений) сотрудников проверяемого объекта. Позволяют глубже проанализировать действия должностных и материально ответственных лиц, установить обстоятельства, способствующие злоупотреблениям.

Самый распространенный из приёмов фактического контроля – инвентаризация.

Проверка хозяйственных операций в вещественной форме. Имеет своей целью удостовериться в совершении операций по приобретению материальных ценностей, в достоверности составленных актов на ввод объектов в эксплуатацию после окончания их строительства или капитального ремонта, в наличии товарно-материальных ценностей и др.

Экспертная оценка результатов деятельности объектов проверки, документов или хозяйственных операций различными специалистами. При этом правильная формулировка вопросов эксперту является важнейшим условием, определяющим качество экспертизы.

Контрольный обмер выполненных строительных, монтажных и ремонтных работ. Контрольными обмерами устанавливается:

- соответствие строящегося объекта его характеристике и назначению, предусмотренным в проектно-сметной документации;

- полнота завершения строительных работ, принятых по актам приёмки выполненных работ формы КС-2 в соответствии с проектно-сметной документацией;

- соответствие объёма, характера, стоимости работ, принятых актом приёмки, данным, указанным в рабочих чертежах, в журналах учёта выполненных работ, актах формы КС-2, КС-3.

Обследование на месте проверяемых операций производится при проверках:

- соблюдения порядка хранения, приёмки и отпуска материальных ценностей;
- установления степени готовности объектов капитального ремонта;
- изношенности основных средств, временных сооружений и приспособлений, малоценных и быстроизнашивающихся предметов;
- организации производства и технологических процессов.

Наличие у финансового контроля разнообразных целей и задач обуславливает и дифференцированные подходы к их решению, т.е. необходимость использования тех или иных способов проверок, оценок и анализа финансового состояния подконтрольных объектов. Применение определенного метода зависит и от ряда других факторов: правового положения и особенностей деятельности объектов контроля; форм и объектов проведения контроля; оснований возникновения контрольных правоотношений; особенностей ведения бухгалтерского учёта; финансово-правового режима доходов и расходов подконтрольного объекта и т.д.⁶³

На основании изложенного считаем целесообразным согласиться с позицией Минаевой Е.А. полагающей, что методы и технику контроля следует объединить в единый элемент – методику контроля, так как данные элементы неразрывно связаны друг с другом.⁶⁴

⁶³ Соколова, Э.Д. Финансовое право: учебник / под общ. ред. Э.Д. Соколовой; отв. ред. А.Ю. Ильин. – Текст: электронный. – М.: Проспект, 2019. 592 с. // СПС «КонсультантПлюс».

⁶⁴ Минаева, Е.А. Развитие государственного финансового контроля за расходами бюджета на реализацию целевых программ: диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук / Минаева Екатерина Александровна; ФГБОУ ВО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации». – Москва, 2015. – 199 с. – Библиогр.: с. 163 – 182. – URL:http://diss.fa.ru/sites/default/files/diss_files/ad1788a1c97eb7833f6db95097c6710f.pdf

Взаимодействие элементов финансового контроля при распределении бюджетных средств обеспечивает осуществление всех этапов контроля, качество которого в совокупности с уточнением объёмов финансирования обеспечивает эффективность управления расходами бюджета.

2.2 Роль планирования в процессе финансового контроля бюджетных средств

Основой управления и контроля за финансовыми ресурсами государства является бюджет.

Показатели бюджета, в том числе его расходной части, основываются в первую очередь на данных о прогнозируемых объёмах поступлений.

Формирование бюджета публично-правового образования как финансово-планового документа обусловлено принципом плавности финансовой деятельности публично-правовых образований.⁶⁵

Финансово-бюджетный контроль, являясь специфической формой выражения контрольной функции финансов в целом, играет важную роль в области управления публичными финансами, создавая надёжные условия для эффективного и целевого их использования.⁶⁶

Плановость как принцип контроля в финансово-бюджетной сфере проявляется в том, что любое контрольное мероприятие следует осуществлять на основе заранее подготовленного плана или стратегии, выраженных в плановых документах. Деятельность органа финансово-бюджетного контроля должна быть организована в соответствии с поставленными целями и задачами для чёткого выполнения возложенных на него функций.⁶⁷

⁶⁵ Рябова, Е.В. Характеристика бюджета как объекта финансово-правового регулирования: современный взгляд законодателя / Е.В. Рябова. – Текст: электронный // Вестник Московского университета. Серия 26. Государственный аудит. – 2015. – Вып. 5. – С. 82 – 92. – URL: <http://audit.msu.ru/wp-content/uploads/2016/04/Vestnik-MGU26-4-15.pdf>

⁶⁶ Кучеров, И.И., Поветкина, Н.А. Контроль в финансово-бюджетной сфере: научно-практическое пособие / И.И. Кучеров, Н.А. Поветкина, Н.Е. Абрамова и др.; отв. ред. И.И. Кучеров, Н.А. Поветкина. – Текст: электронный. – М.: ИЗиСП, КОНТРАКТ, 2016. – 320 с. // СПС «КонсультантПлюс».

⁶⁷ Кучеров, И.И., Поветкина, Н.А. Контроль в финансово-бюджетной сфере: научно-практическое пособие / И.И. Кучеров, Н.А. Поветкина, Н.Е. Абрамова и др.; отв. ред. И.И. Кучеров, Н.А. Поветкина. – Текст: электронный. – М.: ИЗиСП, КОНТРАКТ, 2016. – 320 с. // СПС «КонсультантПлюс».

Главной целью планирования в процессе финансового контроля расходования бюджетных средств, то есть на стадии исполнения бюджета по расходам, а также после её завершения, является обоснование включения объекта проверки в план проверки с позиций экономического компромисса между определением необходимого объёма ресурсов для проведения контрольного мероприятия и риском не обнаружения фактов злоупотреблений при принятии бюджетных обязательств и расходовании бюджетных средств либо выявления формальных, малозначительных нарушений, не повлёкших существенного причинения ущерба бюджету, охраняемым законом интересам общества или государства.

Из положений пункта 2 статьи 219 Бюджетного кодекса Российской Федерации следует, что исполнение бюджета по расходам предусматривает:

- принятие и учёт бюджетных и денежных обязательств;
- подтверждение денежных обязательств;
- санкционирование оплаты денежных обязательств;
- подтверждение исполнения денежных обязательств.

На практике⁶⁸ выделяю три основных фактора влияющих на результативность контрольной работы:

- обоснованность затронутого вопроса;
- профессиональный уровень работающего с ним специалиста;
- отведённый временной ресурс.

При этом фактор, названный в списке первым, оказывает наибольшее влияние на итоги контрольного мероприятия, поскольку, в отличие от него, последующие два фактора поддаются корректировке.

Отметим, что Аксёнов В.А. говоря об обоснованности, как лидирующем факторе, вместе с тем призывает не отождествлять его с основанием. К серьёзным обоснованиям включения объекта в план проверки он относит:

- внеплановые убытки;
- неэффективные операции;

⁶⁸ Аксёнов, В.А. Сохранить и приумножить. Книга о финансовом контроле / В.А. Аксёнов. – Санкт-Петербург: ООО «Переплётный центр», 2016. – 284 с. – 50 экз. – Текст: непосредственный.

- регулярные недостатки;
- системные нарушения;
- незаконные действия;
- служебные злоупотребления и другое.

Рассмотрев предложенные Аксёновым В.А. случаи обоснованности полагаем необходимым сделать следующее уточнение. Убытки следует рассматривать в контексте таких объектов государственного (муниципального) финансового контроля как унитарные предприятия, хозяйственные товарищества и общества с участием публично-правовых образований в их уставных (складочных) капиталах, а также коммерческие организации с долей (вкладом) таких товариществ и обществ в их уставных (складочных) капиталах.

Применительно же к бюджетным учреждениям, прежде всего, следует обращать внимание на несанкционированное возникновение кредиторской задолженности и её динамику.

Включению в план контрольных мероприятий подлежат объекты не только с учётом имеющейся информации (подозрений) о злоупотреблениях (обоснованность), но и на основании поручений высшего органа исполнительной власти (местной администрации), предложений финансового органа, запросов и обращений государственных и муниципальных органов, организаций и граждан (основание).

Таим образом, обоснованность может быть раскрыта, в том числе и посредством риск-ориентированного подхода.

Суть риск-ориентированного планирования контрольных мероприятий состоит в определении приоритетности объектов контроля (то есть тех направлений использования бюджетных средств, по которым наиболее вероятны финансово-бюджетные нарушения) при составлении планов контрольно-

ревизионной деятельности органов государственного и муниципального финансового контроля.⁶⁹

Соблюдение принципа плановости при осуществлении контроля в финансово-бюджетной сфере обеспечивает правильную постановку задач проведения контроля, их своевременную и качественную реализацию. Принцип плановости позволяет скоординировать работу контролирующего органа на определенный период в зависимости от вида планирования (краткосрочный, среднесрочный и долгосрочный). Кроме того, соблюдение данного принципа помогает грамотно и рационально распределить трудовые, материальные, финансовые ресурсы, необходимые для проведения контрольного мероприятия, что обеспечивает его эффективность.⁷⁰

Планирование должно обеспечивать сбалансированность и комплексность мероприятий контроля, а также учитывать взаимосвязь достижения целей государственного (муниципального) финансового контроля на основе результатов мероприятий контроля, основанных на данных контроля.

Планирование контрольных мероприятий на основе риск-ориентированного подхода должно строиться с учётом применения программно-целевого метода планирования, заключающегося в формировании планов проведения контрольных мероприятий исходя из стратегических задач и приоритетных направлений деятельности государства, определяемых Президентом РФ, Правительством РФ, Минфином России, а также направлений, определяемых предложениями правоохранительных органов, депутатских запросов, обращений иных государственных органов, организаций и граждан⁷¹ в целях концентрации усилий

⁶⁹ Сергиенко, А.С. Внешний финансовый контроль в контексте риск-ориентированного подхода / А.С. Сергиенко. – Текст: электронный // Проблемы экономики и юридической практики. – 2016. – Вып. 1. – С. 131 – 135. – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/vneshniy-finansovyy-kontrol-v-kontekste-risk-orientirovannogo-podhoda>.

⁷⁰ Кучеров, И.И., Поветкина, Н.А. Контроль в финансово-бюджетной сфере: научно-практическое пособие / И.И. Кучеров, Н.А. Поветкина, Н.Е. Абрамова и др.; отв. ред. И.И. Кучеров, Н.А. Поветкина. – Текст: электронный. – М.: ИЗиСП, КОНТРАКТ, 2016. – 320 с. // СПС «КонсультантПлюс».

⁷¹ Поветкина, Н.А. О формировании концептуальных основ риск-ориентированного подхода в финансово-бюджетном контроле / Н.А. Поветкина. – Текст: электронный // Финансовое право. – 2015. – Вып. 12. – С. 15 – 17. // СПС «КонсультантПлюс».

на наиболее значимых направлениях и минимизации контрольной нагрузки на объекты контроля, не допустившие существенных нарушений.

В ходе формирования плана контрольных мероприятий следует производить отбор следующих элементов:

- объект контроля в финансово-бюджетной сфере;
- тема контрольного мероприятия.

Таким образом, роль функции планирования при организации и проведении контрольных мероприятий выражается в научном обосновании выбора соответствующих объектов контроля и применяемых методов контроля.

Планирование является важным и сложным этапом проведения контрольного мероприятия, представляет собой процесс проведения ряда последовательных взаимосвязанных действий.

2.3 Процедуры планирования финансового контроля бюджетных средств

Планирование контрольной деятельности имеет непрерывный характер и включает следующие этапы планирования:

- формирование исходных данных для составления проекта плана контрольных мероприятий;
- составление проекта плана контрольных мероприятий;
- согласование проекта плана контрольных мероприятий в соответствии с порядком, предусмотренным ведомственными (внутренними) стандартами органа внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля;
- утверждение плана контрольных мероприятий.⁷²

Предварительное изучение объекта проверки осуществляется путём сбора необходимой информации с целью формирования плана проверок на очередной финансовый год. При этом подробная проверка достоверности собранной

⁷² Об утверждении федерального стандарта внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля «Планирование контрольной деятельности органа внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля»: проект постановления Правительства Российской Федерации по состоянию на 16.11.2018 г. (подготовлен Минфином России). – Текст: электронный // СПС «КонсультантПлюс».

информации не проводится. На данном этапе группа проверяющих собирает информацию только для определения объектов и вопросов (тем) проверок.

Сбор информации об объектах контроля осуществляется на непрерывной основе автоматизированным и (или) ручным способом.

При автоматизированном способе сбор информации и её сопоставление (анализ) осуществляется с использованием прикладного программного обеспечения без участия должностных лиц.

При ручном способе сбор и анализ информации осуществляется путём изучения должностным лицом органа государственного (муниципального) финансового контроля документов и операций в целях подтверждения законности и (или) эффективности исполнения процедур в сфере бюджетных отношений.⁷³

Отметим, что наиболее часто сбор и анализ информации осуществляется трудоёмким ручным способом.

Информация об объектах контроля должна позволять установить значения следующих факторов отбора по каждому объекту контролю:

- показатели качества финансового менеджмента;
- объёмы финансового обеспечения деятельности объекта контроля за счёт средств бюджета и (или) средств, предоставленных из бюджета;
- существенность и значимость мероприятий, осуществляемых объектами контроля, в отношении которых предполагается проведение финансового контроля, и (или) направления и объёмов бюджетных расходов;
- совершение объектом контроля крупных сделок в соответствии с законодательством Российской Федерации;
- осуществление сделок в сфере закупок для обеспечения государственных и муниципальных нужд в размере, превышающем величину, установленную ведомственными (внутренними) стандартами органа внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля;

⁷³ Об утверждении федерального стандарта внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля «Планирование контрольной деятельности органа внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля»: проект постановления Правительства Российской Федерации по состоянию на 16.11.2018 г. (подготовлен Минфином России). – Текст: электронный // СПС «КонсультантПлюс».

- наличие (отсутствие) в проверяемом периоде значительных изменений в деятельности объекта контроля, в том числе в его организационной структуре (например, изменение типа учреждения, реорганизация (присоединение, выделение), создание (ликвидация) обособленных структурных подразделений, новые виды деятельности, в том числе новые виды оказываемых услуг, выполняемых работ);

- существенность нарушений, выявленных по результатам ранее проведенных органами государственного (муниципального) финансового контроля и иными уполномоченными органами проверок (ревизий, обследований) в отношении объекта контроля в текущем финансовом году и предшествующих отчетных периодах;

- полнота учёта исполнения объектом контроля представлений, предписаний и рекомендаций об устранении нарушений и недостатков, выявленных по результатам ранее проведенных контрольных мероприятий;

- длительность периода, прошедшего с момента проведения идентичного контрольного мероприятия в отношении объекта контроля;

- наличие (отсутствие) в отношении объекта контроля обращений (жалоб) граждан, объединений граждан, в том числе юридических лиц, поступивших в органы государственного (муниципального) финансового контроля.⁷⁴

При определении перечня мероприятий и сроков их реализации по возможности осуществляется координация планов контрольных мероприятий с планами работы других контрольных органов. Координация осуществляется в порядке, предусмотренном соглашениями о взаимодействии.

При определении количества объектов контроля, включаемых в план контрольных мероприятий по результатам применения риск-ориентированного подхода, учитывается необходимость включения в проект плана контрольных мероприятий объектов контроля на основании поручений высшего органа

⁷⁴ Об утверждении федерального стандарта внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля «Планирование контрольной деятельности органа внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля»: проект постановления Правительства Российской Федерации по состоянию на 16.11.2018 г. (подготовлен Минфином России). – Текст: электронный // СПС «КонсультантПлюс».

исполнительной власти (местной администрации), предложений (поручений) финансового органа.⁷⁵

Вместе с этим, даже при убедительной обоснованности поступивших предложений органы государственного (муниципального) финансового контроля следует их внимательно изучить на предмет их перспективности и выделения первоочередных мероприятий.

На принимаемые решения о включении объекта в план проверок влияют разные факторы, например значимость поднятой проблемы, ценность предполагаемого к получению результата, полномочия контрольного органа, квалификация имеющихся специалистов, выделенный временной ресурс.

Наименование планируемого контрольного мероприятия должно иметь чёткую, однозначную формулировку его предмета, который, в свою очередь, необходимо соотнести с полномочиями контрольного органа. При выборе объектов мероприятия не допускается включение в проект плана контрольных мероприятий объектов, на которые не распространяются полномочия контрольного органа.

Из наименования контрольного мероприятия должно быть ясно на каком объекте проводится мероприятие.

Предложения по мероприятиям, проведение которых планируется с участием работников двух и более структурных подразделений контрольного органа, предварительно согласовываются между ними.

Обратим внимание на то, что план проверок не должен являться строго статичным документом и в него могут вноситься изменения, например, в следующих случаях:

- в связи с поступлением обращений органов государственной и муниципальной власти, организаций и граждан;

⁷⁵ Об утверждении федерального стандарта внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля «Планирование контрольной деятельности органа внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля»: проект постановления Правительства Российской Федерации по состоянию на 16.11.2018 г. (подготовлен Минфином России). – Текст: электронный // СПС «КонсультантПлюс».

- в связи с подвижностью законодательства, а именно внесения изменений или дополнений в нормативные правовые акты;

- в связи с выявлением на подготовительном этапе контрольного мероприятия существенных обстоятельств, требующих изменения наименования объектов контроля, перечня объектов контроля (включения и (или) исключения и (или) уточнения, в том числе дополнительных объектов контроля), сроков проведения мероприятия, изменения проверяемого периода;

- в связи с изменением организационно-правовой формы объектов контроля, его реорганизацией или ликвидацией.

Отразим сказанное на рисунке 2.3.

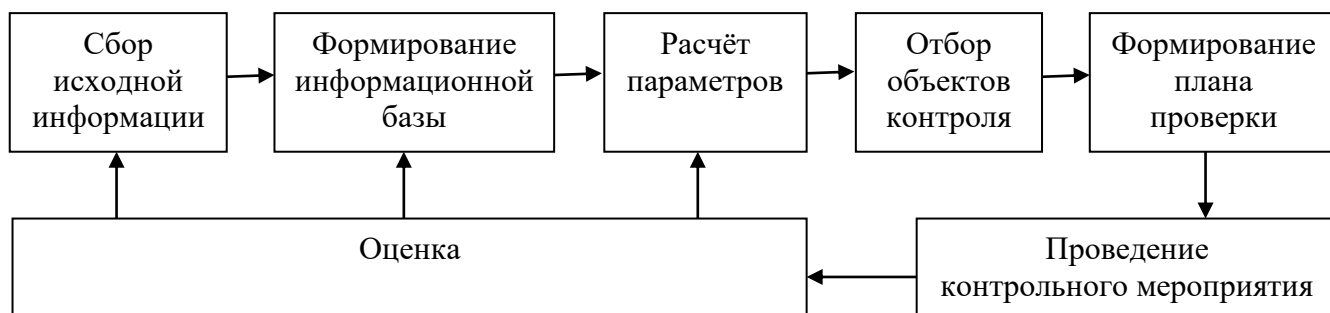


Рисунок 2.3 – Системный подход к планированию финансового контроля бюджетных средств

Как видим, на рисунке 2.3 не показаны внеплановые проверки. В какой степени приведённая схема в целом и риск-ориентированный подход в частности применимы к внеплановым проверкам? По нашему мнению, возможность применения риск-ориентированного подхода допустима на этапе подготовки к проведению внеплановой проверки, однако, только в части формирования вопросов программы проверки при условии, что это не узконаправленная тематическая проверка и, безусловно, если позволяет временной ресурс.

Выводы по разделу два

Государственный финансовый контроль как целостная организационная система состоит из взаимосвязанных между собой элементов. Существуют различные подходы к классификации данных элементов.

Взаимодействие элементов финансового контроля при распределении бюджетных средств обеспечивает осуществление всех этапов контроля, качество которого в совокупности с уточнением объёмов финансирования обеспечивает эффективность управления расходами бюджета.

Главной целью планирования в процессе финансового контроля расходования бюджетных средств, то есть на стадии исполнения бюджета по расходам, а также после её завершения, является обоснование включения объекта проверки в план проверки с позиций экономического компромисса между определением необходимого объёма ресурсов для проведения контрольного мероприятия и риском не обнаружения фактов злоупотреблений при принятии бюджетных обязательств и расходовании бюджетных средств либо выявления формальных, малозначительных нарушений, не повлёкших существенного причинения ущерба бюджету, охраняемым законом интересам общества или государства.

Говоря об обоснованности (обосновании), как лидирующем факторе, вместе с тем не следует отождествлять его с основанием.

Возможность применения риск-ориентированного подхода допустима на этапе подготовки к проведению внеплановой проверки, однако, только в части формирования вопросов программы проверки при условии, что это не узконаправленная тематическая проверка и, безусловно, если позволяет временной ресурс.

3 ФОРМИРОВАНИЕ СИСТЕМЫ МЕРОПРИЯТИЙ РИСК-ОРИЕНТИРОВАННОГО ПОДХОДА В ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНОВ ГОСУДАРСТВЕННОГО ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ

3.1 Анализ условий реализации финансового контроля

Анализ условий реализации финансового контроля позволяет утверждать, что главным фактором сдерживающим развитие эффективности контроля является затруднённый доступ органов государственного (муниципального) финансового контроля к источникам информации о деятельности потенциальных объектов контроля либо, в некоторых случаях, его отсутствие.

На наличие проблемы организации эффективного обмена информацией указывает заместитель руководителя Федерального казначейства Э.И. Исаев.⁷⁶

Обращает внимание на необходимость совершенствования организации взаимодействия между органами государственного финансового контроля и другими органами государственной власти и Кузикова М.В.⁷⁷

Кроме того, на актуальность задачи мониторинга рисков бюджетного процесса и их минимизации в ходе распределения бюджетных ассигнований и их выполнения указывают Зотова А.И, Кириченко М.В., Коробко С.А.⁷⁸

В связи с этим полагаем уместным привести слова начальника Главного контрольного управления Челябинской области Д.В. Агеева⁷⁹ о том, что в настоящее время отбор объектов контроля для включения их в план работы

⁷⁶ Исаев, Э.И. Подходы к формированию модели государственного финансового контроля в Российской Федерации / Э.И. Исаев. – Текст: электронный. // Бюджет. – 2018. – Вып. 9. – С. 42 – 45. – URL: <https://roskazna.ru/upload/iblock/510/isaev.pdf>.

⁷⁷ Кузикова, М.В. Развитие риск-ориентированного подхода во внутреннем государственном финансовом контроле / М.В. Кузикова. – Текст: электронный // Молодой учёный. – 2019. – Вып. 46 (284). – С. 344 – 347. – URL: <https://moluch.ru/archive/284/64000/>

⁷⁸ Зотова, А.И, Кириченко, М.В., Коробко, С.А. Риск-ориентированный подход к организации бюджетного процесса на субфедеральном уровне / А.И. Зотова, М.В. Кириченко, С.А. Коробко. – Текст: электронный // Финансы и кредит. – 2014. – Вып. 39 (615). – С. 21 – 29. – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/risk-orientirovannyy-podhod-k-organizatsii-byudzhethnogo-protsessha-na-subfederalnom-urovne>.

⁷⁹ Агеев, Д.В. Кто и как контролирует чиновников и открывает двери для бизнеса: интервью начальника Главного контрольного управления Челябинской области Д.В. Агеева с журналистами «Большой редакции» медиахолдинга «ГранатаПресс» 10 января 2019 г. / Д.В. Агеев; вёл С. Филичкин. – Изображение (движущееся; двухмерное): видео. – URL: <https://www.facebook.com/100008584211118/videos/1942880422674746/> + <https://polit74.ru/society/detail.php?ID=68204>

осуществляется в ручном режиме. В автоматизированном режиме этого не происходит, в том числе в связи с отсутствием математической модели.

Получение доступа к информационной базе, характеризующей оплату заключенных контрактов, финансирование подконтрольных объектов позволяет не только обеспечивать предварительную оценку объекта, использовать её при подготовке к запланированной проверке, но и впоследствии выявлять нарушения, при этом не назначая контрольных мероприятий.⁸⁰

Согласно подпункту 3 пункта 4 статьи 8 Федерального закона Об информации, информационных технологиях и о защите информации⁸¹ не может быть ограничен доступ к информации о деятельности государственных органов и органов местного самоуправления, а также об использовании бюджетных средств (за исключением сведений, составляющих государственную или служебную тайну).

В 2019 году эта позиция законодателя нашла своё отражение и в полномочиях органов внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля. А именно, пункт 2 статьи 269.2 Бюджетного кодекса Российской Федерации дополнен абзацем⁸², согласно которому указанными органами финансового контроля получается необходимый для осуществления внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля постоянный доступ к государственным и муниципальным информационным системам в соответствии с законодательством Российской Федерации об информации, информационных технологиях и о защите информации, законодательством Российской Федерации о государственной и иной охраняемой законом тайне.

⁸⁰ Матвеева, Е.Е. Применение риск-ориентированного подхода в сфере государственного финансового контроля / Е.Е. Матвеева. – Текст: электронный // Экономический журнал. – 2018. Вып. 1 (49). – С. 41 – 56. – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/primeneniye-risk-orientirovannogo-podhoda-v-sfere-gosudarstvennogo-finansovogo-kontrolya>.

⁸¹ Об информации, информационных технологиях и о защите информации: федеральный закон от 27.07.2006 г. № 149-ФЗ 9с изменениями и дополнениями). – Текст: электронный // СПС «КонсультантПлюс».

⁸² О внесении изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации в части совершенствования государственного (муниципального) финансового контроля, внутреннего финансового контроля и внутреннего финансового аудита: федеральный закон от 26.07.2019 г. № 199-ФЗ. – Текст: электронный. // СПС «КонсультантПлюс».

Вместе с тем указанная новелла не нашла своего отражения в полномочиях органов внешнего государственного (муниципального) финансового контроля.

Безусловно, нормативное закрепление полномочия на доступ к государственным информационным системам является большим шагом вперёд в деле расширения информационного обеспечения контроля.

Однако, при этом, нельзя не отметить, что законодатель не даёт конкретного определения понятию «государственная информационная система» ограничиваясь лишь общим понятием «информационная система». Так, под информационной системой понимается совокупность содержащейся в базах данных информации и обеспечивающих её обработку информационных технологий и технических средств.

Таким образом, идентифицировать информационную систему в качестве государственной возможно лишь на основании её признаков, то есть косвенным путём. Одним из главных таких признаков является создание системы в целях реализации полномочий государственных органов и обеспечения обмена информацией между этими органами, а также в иных установленных федеральными законами целях.

Толковый словарь русского языка С.И. Ожегова определяет «полномочие» как официально предоставленное кому-нибудь право какой-нибудь деятельности, ведения дел.

Каждый государственный орган имеет собственные полномочия, которые раскрывают функциональные обязанности этого органа, то есть полномочия это деятельность, характеризующая конкретный орган власти, а не вся деятельность, которую он осуществляет.

Из наименования категории «государственная информационная система» усматривается наличие у государства правомочия собственника в отношении такой информационной системы. Отсюда остаётся открытым вопрос о том является ли государственной информационной системой исключительные права на программный код которой не принадлежат государству.

По нашему мнению отнесение информационной системы, хотя и используемой органом власти в целях реализации своих полномочий, но при этом не обладающим исключительными правами на неё, то есть обладающим исключительно правом пользования (простая неисключительная лицензия), к категории государственной не в полной мере соответствует духу закона. Это может привести к возникновению правовой коллизии, когда статус информационной системы определён нормативным актом, а право пользования ей утрачено (не продлено).

Таким образом, расширяя информационное обеспечение контроля в части предоставления контрольным органам полномочий на доступ к государственным информационным системам, по нашему мнению, законодателю также следовало обратить внимание на терминологическую определённость приведённых категорий права.

Правоотношения, складывающиеся вокруг государственных информационных систем требуют дальнейшего упорядочения.

Поскольку информационные системы (информационные технологии) позволяют отслеживать в реальном времени происходящие изменения в значительном количестве объектов контроля, что, в свою очередь, безусловно, позволяет повысить эффективность предварительного и текущего (оперативного) государственного финансового контроля⁸³ считаем возможным дополнить пункт 2 статьи 269.2 Бюджетного кодекса Российской Федерации абзацем следующего содержания:

«получается необходимый для осуществления внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля доступ к информационным системам, используемым для осуществления государственных и муниципальных функций, оказания государственных и муниципальных услуг, а также для осуществления иных публичных полномочий, установленных федеральными законами, в

⁸³ Бедоева, З.Н. Роль информационных систем и технологий в обеспечении государственного финансового (бюджетного) контроля / З.Н. Бедоева. – Текст: электронный // Финансовое право. – 2018. – Вып. 7. – С. 29 – 33. // СПС «КонсультантПлюс».

соответствии с законодательством Российской Федерации об информации, информационных технологиях и о защите информации, законодательством Российской Федерации о государственной и иной охраняемой законом тайне.».

Не вызывает сомнения, что такой доступ должен осуществляться при строгом соблюдении режима конфиденциальности содержащейся в информационной системе информации (исключение неправомерных доступа, копирования, предоставления или распространения), её целостности (защита от неправомерных уничтожения или модифицирования), а также доступности (предотвращение неправомерного блокирования).

В качестве источника информации также могут применяться анонимные опросы населения. К примеру, проведённый опрос жителей г. Барнаула⁸⁴ показал, что почти в трети случаев имеют место отклонения от установленной системы оплаты услуг ЖКХ (дополнительная оплата работ на дому электрика, сантехника).

Считаем, что указанный положительный опыт целесообразно внедрить в практику органов государственного финансового контроля, что может облегчить им выявление латентных правонарушений. По нашему мнению, наибольшую эффективность применение опросов населения способно показать в отраслях социальной сферы и в первую очередь в здравоохранении, то есть там, где гипотетически существует возможность получения неучтённых денежных средств с граждан. Полученные результаты опросов, по своей сути, опосредованно указывая на совершённые правонарушения, представляют собой, по классификации Самусь Г.А.⁸⁵, идеальные следы, то есть следы, содержащиеся в сознании людей, осведомлённых об имевших место фактах.

⁸⁴ Титова, К.А. Типичные сведения о способе совершения хищений в сфере жилищно-коммунального хозяйства / К.А. Титова. – Текст: электронный // Общество и право. – 2015. – Вып. 2 (52). – С. 206 – 210. – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/tipichnye-svedeniya-o-sposobe-soversheniya-hischeniy-v-sfere-zhilischno-kommunalnogo-hozyaystva>.

⁸⁵ Самусь, Г.А. Способы совершения нецелевого распределения и расходования средств и особенности их отражения в следах преступления / Г.А. Самусь. – Текст: электронный / Вестник КПУ МВД России. – 2016. – Вып. 2 (32). – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/sposoby-soversheniya-netselevogo-raspredeleniya-i-rashodovaniya-byudzhetnyh-sredstv-i-osobennosti-ih-otrazheniya-v-sledah>.

Как показывает практика практически все сферы государственного финансирования в той или иной степени подвержены рискам совершения правонарушений, а также преступлений связанных с хищением государственных средств и имущества.

Страны-члены и страны-наблюдатели Евразийской группы по противодействию легализации преступных доходов и финансированию терроризма (далее – ЕАГ) выделяют⁸⁶ топ 5 сфер государственного финансирования наиболее подверженных указанным рискам:

- образование;
- здравоохранение;
- строительство;
- жилищно-коммунальное хозяйство;
- национальная оборона.

Кроме того, странами также отмечены значительные риски хищения:

- средств, выделяемых государством в рамках финансирования государственных целевых программ;
- средств, направляемых на борьбу с последствиями стихийных бедствий и катастроф, вооруженных конфликтов и т.п.

Среди других сфер государственного финансирования, страны-участники исследования также отметили: социальное обеспечение, топливно-энергетический комплекс, сельское хозяйство, сферу государственного и муниципального управления, межбюджетные трансферты.⁸⁷

Российское отделение АСФЕ проведя опрос экспертов определило средний размер потерь, см. рисунок 3.1. Самые большие объёмы суммовых нарушений, по

⁸⁶ Рабочая группа по типологиям Евразийской группы по противодействию легализации преступных доходов и финансированию терроризма. Легализация (отмывание) доходов, полученных в результате хищения бюджетных средств и злоупотребления должностными полномочиями руководителями организаций с государственной долей участия: исследование. – 2009. – 29 с. – Текст: электронный. – URL: https://cbr.ru/StaticHtml/File/61493/type_h2009.pdf

⁸⁷ Рабочая группа по типологиям Евразийской группы по противодействию легализации преступных доходов и финансированию терроризма. Легализация (отмывание) доходов, полученных в результате хищения бюджетных ...

оценке экспертов, происходят в капитальном строительстве, из каждого рубля, затраченного на строительство, расходуется с нарушением около 46 копеек.

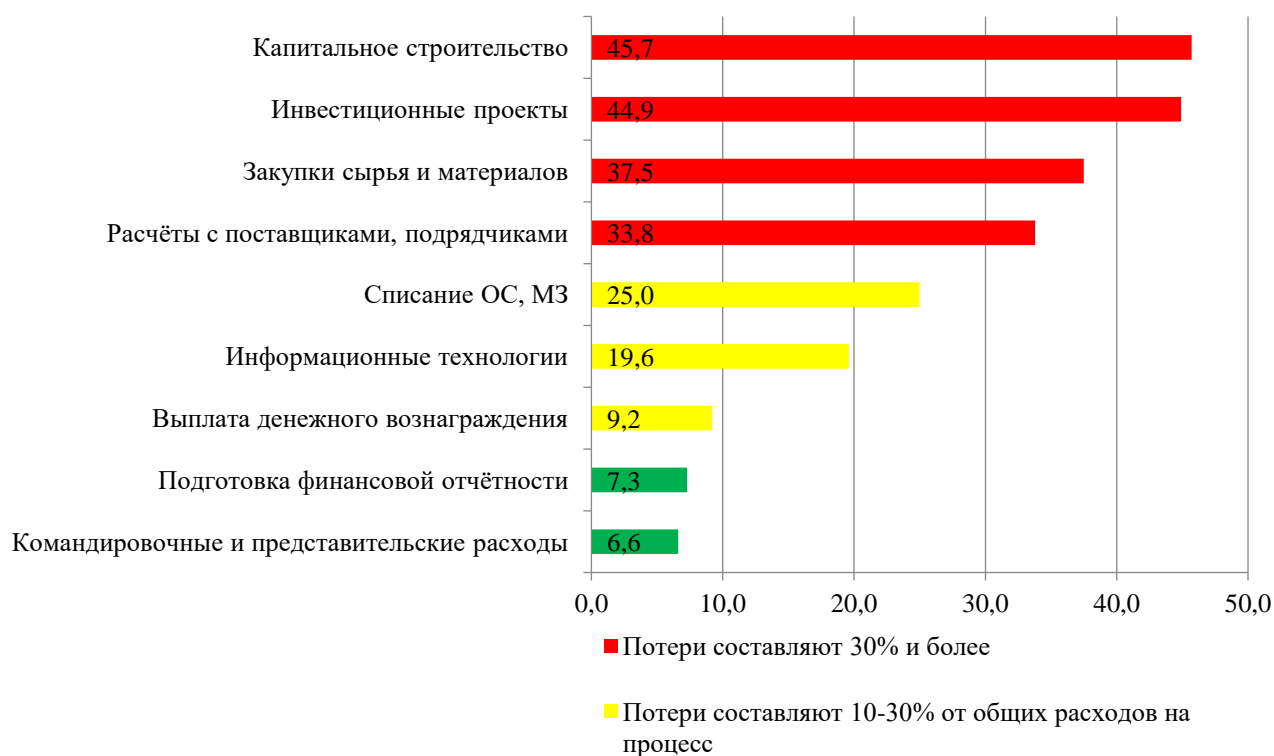


Рисунок 3.1 – Наиболее критичные процессы с точки зрения уровня потерь⁸⁸ (процент)

Традиционно к наиболее рискованным процессам относятся закупки, инвестиции и капитальное строительство.

По мнению профильных экспертов, причиной основных потерь (нарушений) являются как непосредственно действия (бездействие) руководства, так и инициатива лиц, замещающих руководящие должности, то есть принимаемые ими решения, что отражено на рисунке 3.2.

⁸⁸ Российское Отделение ACFE (Ассоциация сертифицированных специалистов по расследованию хищений). Исследование рисков безопасности бизнеса в Российских компаниях: исследование. – 2011. – 18 с. – Текст: электронный. – URL: <https://www.acfe-rus.com/research> + https://648084e6-e813-48da-a381-25d83b3eb28f.filesusr.com/ugd/297209_205c7a0fed174671bc1b909dbd90607e.pdf

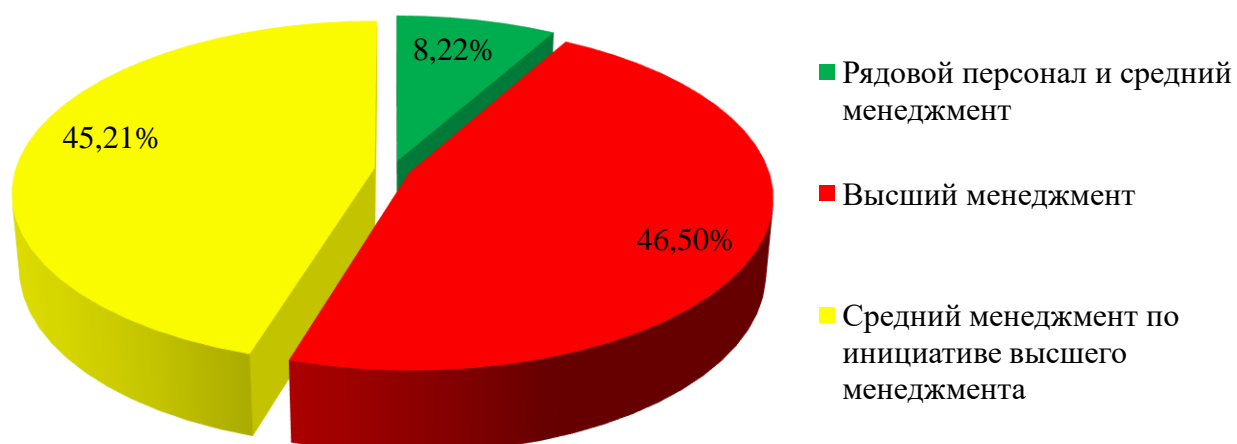


Рисунок 3.2 – Субъекты –источники основных нарушений

3.2 Комплекс мероприятий по реализации риск-ориентированного подхода в деятельности органов государственного финансового контроля

Как известно, хозяйственные операции отражаются в бухгалтерских документах, которые затем группируются по объектам учёта, и сведения из них записываются на счетах бухгалтерского учёта. Данные об операциях в разрезе кодов экономической классификации группируются в отчёте о финансовых результатах деятельности, в справе по заключению счетов бюджетного учёта отчётного периода, сведениях о движении нефинансовых активов. Таким образом, если неправомерная деятельность нашла отражение в записях на счетах бухгалтерского учёта, то её признаки закономерно проявятся и в бухгалтерской (бюджетной) отчётности. Проявляется эта закономерность в логических несоответствиях межформенных взаимоувязок показателей отчётности реально ожидаемым результатам деятельности организации. Кроме того, в противоправных целях могут вноситься искажения только в отчётность, не затрагивая записей на счетах бухгалтерского учёта и документов.

Единый состав бюджетной отчетности определен пунктом 3 статьи 264.1 Бюджетного кодекса Российской Федерации. В него включены:

- отчет об исполнении бюджета;
- баланс исполнения бюджета;
- отчет о финансовых результатах деятельности;
- отчет о движении денежных средств;
- пояснительная записка.

Вместе с этим в правах Минфина России, а также иных органов власти устанавливать представление соответствующими субъектами и иных (не указанных в пункте 3 статьи 264.1 БК РФ) форм отчетности.

С целью проведения институализации процесса выбора объекта контроля представим каждый подконтрольный объект в виде вектора (1):

$$X^{*k}(i, t) = \{x_1^{*k}(i, t), x_2^{*k}(i, t), \dots, x_{n-1}^{*k}(i, t), x_N^{*k}(i, t)\}, k = 1, 2, \dots, K, i \in I^k(t), \quad (1)$$

- где, k – идентификатор класса объектов;
- K – количество классов объектов, подконтрольных рассматриваемому государственному органу;
- i – идентификатор объекта;
- $I^k(t)$ – множество объектов k -го класса, подконтрольных в момент времени t рассматриваемому государственному органу;
- n – идентификатор параметра подконтрольного объекта;
- N – количество параметров, характеризующих каждый подконтрольный объект k -го класса;
- $x_n^{*k}(i, t)$ – действительное значение n -го параметра i -го объекта k -го класса в момент времени t .

Поступающая в государственный контрольный орган информация о значении n -го параметра объекта контроля в случае отклонения от планового значения обозначим вектором следующего вида (2):

$$\Delta X^k(i, t) = \{\Delta x_1^k(i, t), \Delta x_2^k(i, t), \dots, \Delta x_{n-1}^k(i, t), \Delta x_n^k(i, t)\}, k = 1, 2, \dots, K, i \in I^k(t). \quad (2)$$

где, $\Delta x_n^k(i, t)$ – отклонение n -й компоненты вектора (2) от её планового значения, определяемого соответствующей компонентой вектора (1).

Если компоненты вектора (2) измеряются в абсолютной шкале, то изменение примет вид (3)

$$\Delta x_n^k(i, t) = x_n^{*k}(i, t) - x_n^k(i, t), n = 1, 2, \dots, N \quad (3)$$

В случае, когда поступающая в контрольный орган информация об объекте контроля является достоверной вектор (2) является "нулевым", то есть проведение контрольных мероприятий в отношении данного объекта не целесообразно. В обратной ситуации, когда вектор (2) содержит ненулевые значения параметров, то органу государственного финансового контроля следует обратить внимание на указанные отклонения, определить присущие им нарушения и принять решение о целесообразности включения объекта в план проверок.

Таким образом, формализация процесса отбора заключается в выборе из всего множества объектов подмножества объектов с ненулевыми векторами (2).

Данный выбор осуществляется в обстановке неопределённости в связи с чем формируемое плановое подмножество не всегда совпадает либо не совпадает с подмножеством объектов содержащих нарушения.

Результирующий выбор, таким образом, всегда находится в промежутке между полным и неполным совпадением указанных подмножеств.

Эффективность процесса выбора может быть оценена как отношение ожидаемого ущерба от не выявления нарушений, формула (4).

$$W^k(t) = \frac{U\{I_1^k(t)\}}{U\{I_1^k(t)\} + U\{I_2^k(t)\}}, \quad k = 1, 2, \dots, K. \quad (4)$$

где, $U\{I_1^k(t)\}$ – ожидаемый ущерб от не выявления нарушений, обусловленных объектами контроля входящими в множество объектов содержащих нарушения;

$U\{I_2^k(t)\}$ – ожидаемый ущерб от не выявления нарушений, обусловленных объектами контроля входящими в множество объектов не содержащих нарушения.

В ходе проверки ранее поставленные перед специалистом задачи на этапе планирования контрольного мероприятия могут подвергаться корректировке. Указанное не является критичным, но способствует совершенствованию и развитию применяемых в модели показателей и их значений.

Представим в таблице 3.1 возможные параметры оценки объектов.

Таблица 3.1 – Примеры параметров объекта (организации)

Идентификатор класса объектов k	Идентификатор объекта i	Идентификатор параметра подконтрольного объекта n	Значение n-го параметра i-го объекта k-го класса (план)	Значение n-го параметра i-го объекта k-го класса (факт)	Отклонение n-й компоненты Δx
Организация деятельности					
012	7447080584	Смена руководителя	0	1	1
012	7447080584	Наличие жалоб и обращений	0	1	1
012	7447080584	Иски о возмещении ущерба (в денежном выражении)	< 50%	0	0
012	7447080584	Иски о возмещении ущерба (в количественном выражении)	< 50%	0	0

012	7447080584	Приостановление операций по расходованию средств на лицевых счетах	0	0	0
Бухгалтерская (бюджетная) отчётность					
012	7447080584	Показатели строк 160 – 270 «Расходы» графы 4 отчёта о финансовых результатах деятельности должны соответствовать показателям по счету 1 401 20 100 по соответствующему КОСГУ (разница граф 2 и 3) справки по заключению счетов бюджетного учёта отчётного финансового года	0	3 157,0	3 157,0
012	7447080584	Показатель строки 320 «Чистое поступление основных средств» графы 4 отчёта о финансовых результатах деятельности должен соответствовать следующему. Строка 010 (графа 5 – графа 8) – строка 050 (графа 8) + строка 070 (графа 5 – графа 8) + строка 080 (графа 5 – графа 8) + строка 320 (графа 5 – графа 8) – строка 330 (графа 8) + строка 360 (графа 5 – графа 8) – строка	0	0	0

		370 (графа 8) + строка 380 (графа 5 – графа 8) сведений о движении нефинансовых активов учреждения.			
012	7447080584	Наличие информации о неисполнении предписания, представления	0	0	0
012	7447080584	Применённые ранее меры воздействия (предписание, представление, уведомление о применении бюджетных мер принуждения)	0	0	0
012	7447080584	Результаты предыдущих результатов контроля	0	0	0
012	7447080584	Наличие сведений о нарушениях в системе внутреннего финансового контроля	0	1	1
Финансовый менеджмент					
012	7447080584	Количество изменений в сводную бюджетную роспись областного бюджета в случае увеличения бюджетных ассигнований	0	0	0
012	7447080584	Доля суммы изменений в сводную бюджетную роспись областного бюджета в случае увеличения	0	0	0

		бюджетных ассигнований			
012	7447080584	Своевременность разработки и утверждения нормативных правовых актов утверждающих государственные программы и изменения в них	0	0	0
012	7447080584	Доля не исполненных на конец отчётного финансового периода бюджетных ассигнований	0%	6,5%	6,5%
012	7447080584	Возврат в бюджет субсидии, предоставленной бюджету-получателю, в связи с нарушением условий соглашения о предоставлении субсидии	0	0	0
012	7447080584	Доля не принятых к исполнению заявок на оплату расходов при санкционировании оплаты денежных обязательств ГРБС	0	2%	2%
012	7447080584	Эффективность управления кредиторской задолженностью по расчетам с поставщиками и подрядчиками	0	0	0
012	7447080584	Эффективность управления дебиторской задолженностью по расчетам с поставщиками и подрядчиками	0	0	0
012	7447080584	Принятие	100%	98%	98%

		«бюджетных обязательств» в сравнении с ассигнованиями			
012	7447080584	Освоение распределённых предельных объёмов финансирования	100%	96,7%	96,7%
012	7447080584	Удельный вес расходов, формируемых в рамках государственных и ведомственных целевых программ	90%	92%	92%
012	7447080584	Доля субсидий местным бюджетам, предоставляемых в рамках государственных и ведомственных программ в общем объеме субсидий местным бюджетам	100%	—	—
012	7447080584	Доля расходов ГРБС на осуществление бюджетных инвестиций, включенных в состав государственных программ, в общем объеме бюджетных инвестиций	100%	—	—
012	7447080584	Доля областных государственных казенных учреждений, для которых установлены государственные задания, в общем числе областных государственных казенных учреждений	95%	—	—

012	7447080584	Удельный вес государственных учреждений, выполнивших государственное задание на 100 процентов, в общем количестве государственных учреждений	100%	100%	100
012	7447080584	...			

В качестве идентификатора класса объектов k может быть указан код главного распорядителя бюджетных средств (ГРБС). В зависимости от потребности классификация (группировка) может быть проведена по коду раздела бюджета. В качестве идентификатора объекта i - наименование юридического лица, ИНН.

Источниками информации для таблицы 3.1, на примере Челябинской области, являются такие информационные системы применяемые Министерством финансов Челябинской области как автоматизированная система АЦК-Финансы (доведение бюджетных ассигнований и лимитов бюджетных обязательств, регистрация бюджетных обязательств, оплата денежных обязательств и другое), СКИФ-БП (предоставление бухгалтерской бюджетной отчетности в ежемесячном режиме).

Сформировав таким образом выборку применим к ней информацию отраженную на рисунке 3.1 о наиболее критичных процессах с точки зрения уровня нарушений.

Из группы с высоким уровнем риска отбирается 70%, начиная с первого места рейтинга объектов.

Из группы со средним уровнем риска отбирается 20% объектов контроля случайным образом.

Из группы с низким уровнем риска отбирается 10% объектов контроля случайным образом.

Итоговый план контрольной работы на очередной период формируется с учётом полученных результатов, а также с учётом имеющихся ресурсов контрольного органа.

Рассчитанный риск, сам по себе, не имеет доказательственного значения.

Выводы по разделу три

Анализ условий реализации финансового контроля позволяет утверждать, что главным фактором сдерживающим развитие эффективности контроля является затруднённый доступ органов государственного (муниципального) финансового контроля к источникам информации о деятельности потенциальных объектов контроля либо, в некоторых случаях, его отсутствие.

Не смотря на реальное волеизъявление законодателя на преодоление указанного ограничения тем не менее, на текущий момент, полномочия контрольных органов могут быть ограничены в связи с неоднозначностью применимых формулировок.

Как известно, хозяйственные операции отражаются в бухгалтерских документах. Таким образом, если неправомерная деятельность нашла отражение в записях на счетах бухгалтерского учёта, то её признаки закономерно проявятся и в бухгалтерской (бюджетной) отчётности.

Отсюда оперативная (ежемесячная) бюджетная отчётность является одним из необходимым источников информации.

Предложено поступающую в контрольный орган информацию о конкретном объекте отражать в виде вектора для удобства последующей её обработки. Показано, что отклонение значения n -го параметра i -го объекта k -го класса вектора несёт в себе достаточную информацию для выражения мнения о наличии определённых рисков. Отмечено, что полученные значения отклонений (риск) сами по себе не имеют доказательственного значения, в связи с чем необходимо поведение контрольного мероприятия.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Целью исследования являлось формализация процесса отбора объектов контроля при формировании плана проверки.

Для достижения поставленной цели решены следующие задачи:

- определены теоретико-методологические основы формирования риск-ориентированного подхода в деятельности органов государственного финансового контроля;

- исследован состав и содержание основных элементов финансового контроля при распределении бюджетных средств;

- проведён анализ условий реализации финансового контроля;

- сформулирована методика планирования контрольных мероприятий на основе риск-ориентированного подхода.

По результатам проведённого исследования установлено:

- к фундаментальным принципам выполнения государственными органами контрольных функций относим принцип выборочности,

- сформулированы предложения по совершенствованию правового регулирования полномочий органов государственного финансового контроля по доступу к информации;

- сформулирована методика планирования контрольных мероприятий на основе риск-ориентированного подхода.

Цель исследования достигнута.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

Законодательно-правовые документы

1 Бюджетный кодекс Российской Федерации: федеральный закон от 31.07.1998 г. № 145-ФЗ (с изменениями и дополнениями). – Текст: электронный // СПС «КонсультантПлюс»;

2 Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая): федеральный закон от 30.11.1994 г. № 51-ФЗ (с изменениями и дополнениями). – Текст: электронный // СПС «КонсультантПлюс»;

3 О внесении изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации в части совершенствования государственного (муниципального) финансового контроля, внутреннего финансового контроля и внутреннего финансового аудита: федеральный закон от 26.07.2019 г. № 199-ФЗ. – Текст: электронный. // СПС «КонсультантПлюс»;

4 Об утверждении Положения о внешнем аудите (контроле) в органах Евразийского экономического союза: решение Высшего Евразийского экономического совета от 16.10.2015 г. № 33. – Текст: электронный // СПС «КонсультантПлюс»;

5 Об информации, информационных технологиях и о защите информации: федеральный закон от 27.07.2006 г. № 149-ФЗ (с изменениями и дополнениями). – Текст: электронный. // СПС «КонсультантПлюс»;

6 О защите прав юридических лиц и индивидуальных предпринимателей при осуществлении государственного контроля (надзора) и муниципального контроля: федеральный закон от 26.12.2008 г. № 294-ФЗ (с изменениями и дополнениями). – Текст: электронный // СПС «КонсультантПлюс»;

7 Об общих принципах организации и деятельности контрольно-счетных органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований: федеральный закон от 07.02.2011 г. № 6-ФЗ (с изменениями и дополнениями). – Текст: электронный // СПС «КонсультантПлюс»;

8 О Счетной палате Российской Федерации: федеральный закон от 05.04.2013 г. № 41-ФЗ(с изменениями и дополнениями). – Текст: электронный // СПС «КонсультантПлюс»;

9 О порядке осуществления Федеральным казначейством полномочий по контролю в финансово-бюджетной сфере: постановление Правительства Российской Федерации от 28.11.2013 г. № 1092(с изменениями и дополнениями). – Текст: электронный // СПС «КонсультантПлюс»;

10 О Порядке доведения бюджетных ассигнований, лимитов бюджетных обязательств при организации исполнения федерального бюджета по расходам и источникам финансирования дефицита федерального бюджета и передачи бюджетных ассигнований, лимитов бюджетных обязательств при реорганизации участников бюджетного процесса федерального уровня: приказ Министерства финансов Российской Федерации от 30.09.2008 г. № 104н. – Текст: электронный // СПС «КонсультантПлюс»;

11 Об утверждении Методических рекомендаций по осуществлению внутреннего финансового контроля: приказ Министерства финансов Российской Федерации от 07.09.2016 г. № 356. – Текст: электронный. // СПС «КонсультантПлюс»;

12 Внедрение риск-ориентированного подхода при осуществлении контрольно-надзорной деятельности: паспорт приоритетного проекта (утверждён протоколом заседания проектного комитета от 20.12.2017 г. № 78(14)). – Текст: электронный // СПС «КонсультантПлюс»;

13 Об утверждении федерального стандарта внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля «Планирование контрольной деятельности органа внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля»: проект постановления Правительства Российской Федерации по состоянию на 16.11.2018 г. (подготовлен Минфином России). – Текст: электронный // СПС «КонсультантПлюс»;

14 Об утверждении федерального стандарта внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля «Основные принципы осуществления внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля»: Проект Постановления Правительства Российской Федерации: подготовлен Минфином России. Текст: электронный. –URL: <https://regulation.gov.ru/projects#npra=85888>

15 О Контрольно-счетной палате Челябинской области: закон Челябинской области от 25.08.2011 г. № 160-ЗО(с изменениями и дополнениями). – Текст: электронный // СПС «КонсультантПлюс»;

16 О Порядке осуществления полномочий органом внутреннего государственного финансового контроля Челябинской области по внутреннему государственному финансовому контролю в сфере бюджетных правоотношений: постановление Правительства Челябинской области от 18.06.2014 г. № 297-П(с изменениями и дополнениями). – Текст: электронный // СПС «КонсультантПлюс»;

17 По делу о проверке конституционности пункта 2 статьи 155, пунктов 2 и 3 статьи 156 и абзаца двадцать второго статьи 283 Бюджетного кодекса Российской Федерации в связи с запросами Администрации Санкт-Петербурга, Законодательного Собрания Красноярского края, Красноярского краевого суда и Арбитражного суда Республики Хакасия: постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 17.06.2004 г. № 12-П. – Текст: электронный // СПС «КонсультантПлюс»;

18 Постановление Арбитражного суда Северо-Западного округа от 15.06.2015 г. по делу № А05-8304/2014. – Текст: электронный // СПС «КонсультантПлюс»;

Книги и статьи

19 Аксенов, В.А. Сохранить и приумножить. Книга о финансовом контроле / В.А. Аксенов. – Санкт-Петербург: ООО «Переплётный центр», 2016. – 284 с. – 50 экз. – Текст: непосредственный;

20 Ананидзе, М.Г. Проблема повышения эффективности использования государственных и муниципальных финансовых ресурсов в России / М.Г. Ананидзе. – Текст электронный // Молодой учёный. – 2015. – Вып. 10 (90). – Часть 5. – С. 491 – 492. – URL: <https://moluch.ru/archive/90/pdf/277/>;

21 Аникин, С.Б., Соболева, Ю.В. Роль контрольно-предупредительных мер в рамках риск-ориентированного подхода при организации контроля и надзора / С.Б. Аникин, Ю.В. Соболева. – Текст: электронный // Публичная власть: реальность и перспективы: сборник научных трудов по материалам III Ежегодных Саратовских административно-правовых чтений (международной научно-практической конференции) памяти доктора юридических наук, профессора, заслуженного деятеля науки РСФСР В.М. Манохина (Россия, г. Саратов, 28-29 сентября 2017 г.). – 2017. – С. 24 – 26. – URL: https://elibrary.ru/download/elibrary_30299513_95977303.pdf;

22 Бедоева, З.Н. Роль информационных систем и технологий в обеспечении государственного финансового (бюджетного) контроля / З.Н. Бедоева. – Текст: электронный // Финансовое право. – 2018. – Вып. 7. – С. 29 – 33. // СПС «КонсультантПлюс»;

23 Гамукин, В.В. Бюджетные риски: классификация, связи, графы / В.В. Гамукин. – Текст: электронный. // Международный экономический симпозиум – 2015: материалы Международных конференций, посвящённых 75-летию экономического факультета Санкт-Петербургского государственного университета 22-25 апреля 2015 г. Сборник статей. / ред. колл.: С.А. Белозеров (отв. ред.), В.В. Иванов, Д.Н. Колесов и др. – СПб.: Скифия-принт, 2015. – 458 с. / С. 115 – 128. – URL: http://econ-conf.spbu.ru/files/Symposium_abstracts.pdf;

24 Глушко, Е.К. Риск-ориентированный государственный контроль (надзор) / Е.К. Глушко. – Текст: электронный // Публичное право сегодня. – 2017. – Вып. 2. – С. 9 – 17. – URL: <https://publications.hse.ru/articles/216205182>;

25 Грачева, Е.Ю. Правовое регулирование финансового контроля в Российской Федерации: проблемы и перспективы: монография / Л.Л. Арзуманова,

О.В. Болтинова, О.Ю. Бубнова и др.; отв. ред. Е.Ю. Грачева. – М.: НОРМА, ИНФРА-М, 2013. – 384 с. – Текст: электронный // СПС «КонсультантПлюс»;

26 Гусев, А. Вопрос: Может ли муниципальное образование в целом являться объектом государственного финансового контроля, осуществляемого контрольно-счетной палатой субъекта РФ? / А. Гусев. – Текст: электронный // Ревизии и проверки финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений. – 2016. – Вып. 1. – С. 58 - 63. // СПС «КонсультантПлюс»;

27 Гусев, А. Повышение эффективности контрольно-надзорной деятельности при её планировании / А. Гусев. – Текст: электронный // Ревизии и проверки финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений. – 2017. – Вып. 2. – С. 9 - 19. // СПС «КонсультантПлюс»;

28 Данчиков, Е.А. Как выстроить эффективный контроль / Е.А. Данчиков. – Текст: непосредственный / Финконтроль. – 2019. – Вып. 3. – С. 2 - 8;

29 Дегаева, А.Ф. Внедрение риск ориентированного подхода при камеральном контроле / А.Ф. Дегаева. – Текст: электронный // Научное обеспечение агропромышленного комплекса: сборник статей по материалам 71-й научно-практической конференции студентов по итогам НИР за 2015 год (Россия, г. Краснодар, 12 апреля 2016 г.). – Краснодар: ФГБОУ ВО «Кубанский государственный аграрный университет имени И.Т. Трубилина». – 2016. – С. 451 - 454. – URL:https://elibrary.ru/download/elibrary_26589430_52235238.pdf;

30 Долматова, Н.Г. Бюджетные риски на стадии исполнения бюджетов Н.Г. Долматова. – Текст: электронный // Финансовое право. – 2019. – Вып. 7. – С. 28 - 30. // СПС «КонсультантПлюс»;

31 Дубровин, К.А., Дубровина, Д.А. Применение риск-ориентированного подхода при организации государственного контроля / К.А. Дубровин, Д.А. Дубровина. – Текст: электронный // Подготовка кадров для силовых структур: современные направления и образовательные технологии: материалы

двадцать первой всероссийской научно-методической конференции (Россия, г. Иркутск, 2-3 марта 2016 г.). – Иркутск: Восточно-Сибирский институт Министерства внутренних дел Российской Федерации. – 2016. – С. 49 – 52. – URL: https://elibrary.ru/download/elibrary_25547180_63100716.pdf;

32 Золотарева, А.Б. К вопросу об эффективности государственного контроля в бюджетной сфере / А.Б. Золотарева. – Текст: электронный // Балтийский гуманитарный журнал. Том 7. – 2018. – Вып. 1 (22). – С. 355 – 358. – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/k-voprosu-ob-effektivnosti-gosudarstvennogo-kontrolya-v-byudzhethnoy-sfere/pdf>;

33 Зотова, А.И., Кириченко, М.В., Коробко, С.А. Риск-ориентированный подход к организации бюджетного процесса на субфедеральном уровне / А.И. Зотова, М.В. Кириченко, С.А. Коробко. – Текст: электронный // Финансы и кредит. – 2014. – Вып. 39 (615). – С. 21 – 29. – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/risk-orientirovannyy-podhod-k-organizatsii-byudzhethnogo-protssessa-na-subfederalnom-urovne>;

34 Ивлева, Е.И., Адамская, Л.В. Риск-ориентированный подход при организации государственного контроля / Е.И. Ивлева, Л.В. Адамская. – Текст: электронный // Российская наука и образование сегодня: проблемы и перспективы. – 2016. – Вып. 2 (9). – URL: https://elibrary.ru/download/elibrary_25815007_60521676.pdf;

35 Исаев, Э.И. Подходы к формированию модели государственного финансового контроля в Российской Федерации / Э.И. Исаев. – Текст: электронный. // Бюджет. – 2018. – Вып. 9. – С. 42 – 45. – URL: <https://roskazna.ru/upload/iblock/510/isaev.pdf>;

36 Кечайкина, Е.М. Особенности правового регулирования бюджетного контроля в Российской Федерации: теория и практика / Е.М.Кечайкина. – Текст: электронный // Общество: политика, экономика, право. – 2017. – Вып. 12. – С. 122 – 124. – URL: https://elibrary.ru/download/elibrary_32297828_53034493.pdf;

37 Ковтун, Л.Р. Бюджетный мониторинг – перспективный метод государственного казначейского контроля / Л.Р. Ковтун. – Текст: электронный // Финансы. – 2018. – Вып. 5. – С. 28 – 33. // СПС «КонсультантПлюс»;

38 Колоколов, А.В. Актуальность внедрения риск-ориентированного подхода при проведении контрольно-надзорных мероприятий в сфере здравоохранения / А.В. Колоколов. – Текст: электронный // Медицинский альманах. – 2016. – Вып. 4 (44). – С. 10 – 13. – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/aktualnost-vnedreniya-risk-orientirovannogo-podhoda-pri-provedenii-kontrolno-nadzornyh-meropriyatiy-v-sfere-zdravoohraneniya/pdf>;

39 Кузикова, М.В. Развитие риск-ориентированного подхода во внутреннем государственном финансовом контроле / М.В. Кузикова. – Текст: электронный // Молодой учёный. – 2019. – Вып. 46 (284). – С. 344 – 347. – URL: <https://moluch.ru/archive/284/64000/>;

40 Кучеров, И.И., Поветкина, Н.А. Контроль в финансово-бюджетной сфере: научно-практическое пособие / И.И. Кучеров, Н.А. Поветкина, Н.Е. Абрамова и др.; отв. ред. И.И. Кучеров, Н.А. Поветкина. – Текст: электронный. – М.: ИЗиСП, КОНТРАКТ, 2016. – 320 с. // СПС «КонсультантПлюс»;

41 Кучеров, И.И., Поветкина, Н.А. Риски финансовой безопасности: правовой формат: монография / О.А. Акопян, С.Я. Боженок, О.В. Веремеева и др.; отв. ред. И.И. Кучеров, Н.А. Поветкина. – М.: ИЗиСП, НОРМА, ИНФРА-М, 2018. – 304 с. – Текст: электронный // СПС «КонсультантПлюс»;

42 Лисеенко, В.И. История применения риск-ориентированного подхода в различных видах государственного контроля и надзора в Российской Федерации / В.И. Лисеенко. – Текст: электронный // Вестник Уральского финансово-юридического института. – 2017. – Вып. 2 (8). – С. 20 – 23. – URL: https://elibrary.ru/download/elibrary_29750550_24327218.pdf;

43 Мартынов, А.В. Риск-ориентированный контроль и надзор: понятие, содержание и основные направления внедрения в существующую практику / А.В. Мартынов. – Текст: непосредственный // Актуальные вопросы контроля и

надзора в социально значимых сферах деятельности общества и государства: материалы II Всероссийской научно-практической конференции (Россия, г. Нижний Новгород, 9-10 июня 2016 г.) / отв. ред. А.В. Мартынов. Н. Новгород. – 2016. – С. 66;

44 Матвеева, Е.Е. Применение риск-ориентированного подхода в сфере государственного финансового контроля / Е.Е. Матвеева. – Текст: электронный // Экономический журнал. – 2018. Вып. 1 (49). – С. 41 – 56. – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/primenenie-risk-orientirovannogo-podhoda-v-sfere-gosudarstvennogo-finansovogo-kontrolya>;

45 Минаева, Е.А. Развитие государственного финансового контроля за расходами бюджета на реализацию целевых программ: диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук / Минаева Екатерина Александровна; ФГОБУ ВО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации». – Москва, 2015. – 199 с. – Библиогр.: с. 163 –182. – URL: http://diss.fa.ru/sites/default/files/diss_files/ad1788a1c97eb7833f6db95097c6710f.pdf;

46 Омелехина, Н.В. Финансовые риски регионального и местного уровня: правовая идентификация и видовое разнообразие / Н.В.Омелехина. – Текст: электронный// Финансовое право. – 2018. – Вып. 6. – С. 11 – 17. // СПС «КонсультантПлюс»;

47 Омелехина, Н.В. Финансовые риски в бюджетной сфере: доктринальное понимание сущности и видового разнообразия /Н.В. Омелехина. – Текст: электронный // Журнал российского права. – 2018. – Вып. 8. – С. 77 – 88. // СПС «КонсультантПлюс»;

48 Петрова, И.В. Видовая характеристика бюджетных рисков и основания их возникновения / И.В. Петрова. – Текст: электронный // Финансовое право. – 2017. – Вып. 12. – С. 25 – 28. // СПС «КонсультантПлюс»;

49 Поветкина, Н.А. О формировании концептуальных основ риск-ориентированного подхода в финансово-бюджетном контроле / Н.А. Поветкина. –

Текст: электронный // Финансовое право. – 2015. – Вып. 12. – С. 15 – 17. // СПС «КонсультантПлюс»;

50 Рябова, Е.В. Характеристика бюджета как объекта финансово-правового регулирования: современный взгляд законодателя / Е.В. Рябова. – Текст: электронный // Вестник Московского университета. Серия 26. Государственный аудит. – 2015. – Вып. 5. – С. 82 – 92. – URL: <http://audit.msu.ru/wp-content/uploads/2016/04/Vestnik-MGU26-4-15.pdf>;

51 Самусь, Г.А. Способы совершения нецелевого распределения и расходования средств и особенности их отражения в следах преступления / Г.А. Самусь. – Текст: электронный // Вестник КРУ МВД России. – 2016. – Вып. 2 (32). – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/sposoby-soversheniya-netselevogo-raspredeleniya-i-rashodovaniya-byudzhethnyh-sredstv-i-osobennosti-ih-otrazheniya-v-sledah>;

52 Сергиенко, А.С. Внешний финансовый контроль в контексте риск-ориентированного подхода / А.С. Сергиенко. – Текст: электронный // Проблемы экономики и юридической практики. – 2016. – Вып. 1. – С. 131 – 135. – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/vneshniy-finansovyy-kontrol-v-kontekste-risk-orientirovannogo-podhoda>;

53 Славинский, П.В. Принципы государственного финансового контроля в сфере государственного оборонного заказа / П.В. Славинский. – Текст: электронный // Финансовое право. – 2018. – Вып. 8. – С. 39 - 42. // СПС «КонсультантПлюс»;

54 Слесарев, С. Публично-правовое образование / С. Слесарев. – Текст: электронный // Подготовлен для системы КонсультантПлюс. – 2020 // СПС «КонсультантПлюс»;

55 Соколова, Э.Д. Финансовое право: учебник / под общ. ред. Э.Д. Соколовой; отв. ред. А.Ю. Ильин. – Текст: электронный. – М.: Проспект, 2019. 592 с. // СПС «КонсультантПлюс»;

56 Тайтаков, А.А. Внедрение механизма перехода на новые формы осуществления государственного надзора с учётом применения риск-ориентированного подхода / А.А. Тайтаков. – Текст: электронный // Ежегодная международная научно-техническая конференция системы безопасности. – 2017.– Вып. 26. – С. 214 – 217. – URL: https://elibrary.ru/download/elibrary_32292959_95926492.pdf;

57 Титова, К.А. Типичные сведения о способе совершения хищений в сфере жилищно-коммунального хозяйства / К.А. Титова. – Текст: электронный // Общество и право. – 2015. – Вып. 2 (52). – С. 206 – 210. – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/tipichnye-svedeniya-o-sposobe-soversheniya-hischeniy-v-sfere-zhilischno-kommunalnogo-hozyaystva>;

58 Уметбаева, Ю.И. Риск-ориентированный подход при организации и осуществлении контрольно-надзорной деятельности / Ю.И. Уметбаева. – Текст: электронный // Научно-практический электронный журнал Аллея Науки. – 2017. – Вып. 13. – URL: https://www.alley-science.ru/domains_data/files/September17/RISK-ORIENTIROVANNYY%20PODHOD%20PRI%20ORGANIZACII%20I%20OSUSHESTVLENII%20KONTROLNO-NADZORNOY%20DEYATELNOSTI.pdf;

59 Форостяная, М.В. Внедрение риск-ориентированного подхода в деятельность контрольно-надзорных органов исполнительной власти / М.В. Форостяная. – Текст: электронный // Региональная власть, местное самоуправление и гражданское общество: механизмы взаимодействия: сборник научных трудов (Россия, г. Саратов, 26 января 2017 г.). – Саратов: Поволжский институт управления имени П.А. Столыпина - филиал ФГБОУ ВПО «Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации». – 2017. – С. 156 – 159. URL: https://elibrary.ru/download/elibrary_29722812_55892312.pdf;

60 Чаплинский, А.В., Плаксин, С.М. Управление рисками при осуществлении государственного контроля в России / А.В. Чаплинский, С.М. Плаксин. – Текст: электронный // Вопросы государственного и муниципального

управления. – 2016. – Вып. 2. – С. 7 – 29. –
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/upravlenie-riskami-pri-osuschestvlenii-gosudarstvennogo-kontrolya-v-rossii/pdf>;

61 Рабочая группа по типологиям Евразийской группы по противодействию легализации преступных доходов и финансированию терроризма. Легализация (отмывание) доходов, полученных в результате хищения бюджетных средств и злоупотребления должностными полномочиями руководителями организаций с государственной долей участия: исследование. – 2009. – 29 с. – Текст: электронный. – URL: https://cbr.ru/StaticHtml/File/61493/type_h2009.pdf;

62 Российское Отделение ACFE (Ассоциация сертифицированных специалистов по расследованию хищений). Исследование рисков безопасности бизнеса в Российских компаниях: исследование. – 2011. – 18 с. – Текст: электронный. – URL: <https://www.acfe-rus.com/research> + https://648084e6-e813-48da-a381-25d83b3eb28f.filesusr.com/ugd/297209_205c7a0fed174671bc1b909dbd90607e.pdf.

Интернет-ресурсы

63 Агеев, Д.В. Кто и как контролирует чиновников и открывает двери для бизнеса: интервью начальника Главного контрольного управления Челябинской области Д.В. Агеева с журналистами «Большой редакции» медиахолдинга «ГранадаПресс» 10 января 2019 г. / Д.В. Агеев; вёл С. Филичкин. – Изображение (движущееся; двухмерное): видео. – URL: <https://www.facebook.com/100008584211118/videos/1942880422674746/> + <https://polit74.ru/society/detail.php?ID=68204>

МИНИСТЕРСТВО НАУКИ И ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение высшего образования
«Южно-Уральский государственный университет (национальный исследовательский университет)»
Высшая школа экономики и управления
Кафедра «Экономическая безопасность»

Риск - ориентированный подход в деятельности органов государственного
финансового контроля

(наименование темы выпускной квалификационной работы)

АЛЬБОМ ИЛЛЮСТРАЦИЙ
К ВЫПУСКНОЙ КВАЛИФИКАЦИОННОЙ РАБОТЕ
ЮУрГУ – 38.04.09. 2020 845. ВКР

Количество листов 15

Руководитель ВКР к.э.н., доцент

_____ / Шикина С.А. /

« _____ » _____ 2020 _ г.

Автор

студент группы ЭУ – 362

_____ / Диваков А.Н. /

« _____ » _____ 2020 _ г.

Челябинск 2020