ISSN 2311-8768 (Online)
ISSN 2073-4484 (Print)

Финансовые инструменты

СУЩНОСТЬ ПОНЯТИЙ «ФИНАНСОВЫЙ КОНТРОЛЬ» И «КОНТРОЛЬНАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ» В ИССЛЕДОВАНИИ ПРОБЛЕМАТИКИ РАЗВИТИЯ МЕТОДОЛОГИИ ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ В ИНТЕРЕСАХ ЗАИНТЕРЕСОВАННОГО ПОЛЬЗОВАТЕЛЯ

Андрей Геннадьевич ЛУКИН

кандидат экономических наук, доцент кафедры общего и стратегического менеджмента,
Самарский национальный исследовательский университет им. академика С.П. Королёва,
Самара, Российская Федерация
Lagufk@mail.ru

История статьи:
Принята 06.07.2016
Принята в доработанном виде 18.08.2016
Одобрена 31.08.2016

УДК 336.011
JEL: G02, G10

Ключевые слова: финансы, финансовый контроль, контрольная деятельность

Аннотация

Предмет. В настоящее время исследования проблематики финансового контроля находятся в стагнации. Об этом говорят количество и направленность научных публикаций, практическое отсутствие докторских диссертаций, а область кандидатских исследований, как правило, находится на стыке с бухгалтерским учетом либо относится к юридическим наукам. В статье анализируются причины создавшегося положения и предлагается подойти к исследованию проблем финансового контроля с позиций поведенческих теорий.

Цели. Выявление причин спада интереса к исследованиям в сфере финансового контроля. Анализ диалектики развития исследований финансового контроля отечественных научных школ. Подготовка предложений по формированию новых направлений научных исследований с учетом отечественного опыта.

Методология. Использованы традиционные теоретические методы научного исследования: анализ, обобщение, аналогия, исторический подход и др.

Результаты. Показано, что потенциал исследований деятельности только тех субъектов финансового контроля, которые в рамках контрольной деятельности непосредственно проводят финансовый контроль (контролеров, подразделений и органов финансового контроля, а также аудиторских фирм), исчерпал себя. Дальнейшие развитие исследований в этой области возможно только при условии четкого разделения понятий «финансовый контроль» и «контрольная деятельность» и дальнейших изысканий закономерностей развития института заинтересованных в данных финансового контроля пользователей.

Выводы. Контрольная деятельность является только частью финансового контроля, пусть и очень важной. Поэтому игнорирование в рамках научных исследований процедур формирования интереса пользователей (предварительный контроль) и использования информации, поступившей в результате контрольной деятельности (реализация данных финансового контроля), является главным тормозящим фактором исследований в изученной области.

© Издательский дом ФИНАНСЫ и КРЕДИТ, 2016

Научные исследования в области финансового контроля на современном этапе носят своеобразный характер, как правило, несистемный и выборочный. Главная причина такого подхода к изучению закономерностей организации и проведения финансового контроля видится в практически полном отказе от исторического наследия отечественной школы исследований в данной области и сведении изысканий в основном к попыткам адаптации заимствованных научных достижений на российской почве.

Что позволяет сделать такой вывод?

Во-первых, рассмотрение теоретических основ финансового контроля в Российской Федерации началось в 1990-е гг. фактически с нуля, то есть с изучения зарубежных положений, прежде всего – теории аудита, и приспособления их к укоренившимся в сознании практиков с советских времен методикам финансового контроля.

Такой подход заметно отличается от подходов заграничной науки, которая, как отмечают российские ученые, основывает свои исследования прежде всего на опыте национальных научных школ и уже потом впитывает все самое важное из достижений ученых других стран[1].

К сожалению, как уже отмечалось, отечественный опыт теоретического исследования организации и проведения финансового контроля под предлогом того, что основополагающая в СССР теория народнохозяйственного контроля не отвечала принципам рыночной экономики, была отвергнута, а все ее положения практически забыты. Чего не

[1] Система и принципы организации финансового контроля в европейских странах // Евразийский юридический журнал. 2012. № 3. URL: https://clck.ru/A5sVa

скажешь о практических работниках, которые и сегодня довольно успешно ведут финансовый контроль, основываясь на советских методиках.

Во-вторых, исследования в области финансового контроля, в том числе государственного, в настоящее время разделились на несколько фактически изолированных друг от друга направлений. До недавнего времени основными в данной области были финансовая и финансово-правовая линии.

За рубежом основу научных изысканий в области финансового контроля составляет изучение вопросов организации и проведения аудиторской деятельности. Проблемами методологии финансового контроля и аудита занимались ученые Р. Адамс [1], Э. Аренс, Дж. Лоббек [2],Р. Додж [3], Д. Ирвин [4], Дж. Робертсон [5] и др.

Концепции финансового контроля в Российской Федерации рассматриваются в основном в рамках теории финансов или финансового менеджмента в трудах К.К. Арабяна [6], А.Г. Грязевой, А.Г. Грязновой, Г.Б. Поляк и др.

Разным аспектам методологии финансового контроля и аудита посвящены работы М.А. Азарской, В.Г. Белолипецкого, В.В. Бурцева[2], Т.Е. Гварлиани [7], О.А. Мироновой, В.М. Родионовой[3] и др.

Вопросы, связанные с правовым обеспечением организации и проведения финансового контроля, прежде всего государственного, освещали в своих работах Е.Ю. Грачева, А.Н. Козырин, В.М. Мандрица, Л.Н. Овсянников, В.И. Шлейников, А.А. Ялбулганов и др.

Обособлена проблематика, связанная с государственным финансовым контролем (далее – ГФК). За рубежом этот процесс связывают в основном с государственным управлением, парламентаризмом и федерализмом. Различные вопросы организации и проведения ГФК затрагивали в своих работах С. Брейден, Дж. Филипс, Р. Масгрейв и П. Масгрейв [8], Д. Родрик, Дж. Сандкуист, П. Самуэльсон [9], Х. Хэвенс и др. В России исследования по этой тематике проводили В.В. Бурцев [10], Е.Ю. Грачева, Т.Г. Нестеренко, В.Г. Пансков, С.О. Погосян, М.В. Романовский, Н.М. Сабитова [11], С.В. Степашин [12], Л.А. Муравьева, П.В. Черноморд, С.О. Шохин [13], Т.И. Яшина [14] и др.

При проведении исследований в области ГФК, к сожалению, почти невостребованными остаются положения и практика теории народно-хозяйственного контроля, которую разрабатывали в СССР такие ученые, как А.М. Александров, Д.А. Аллахвердян, Э.А. Вознесенский, И.А. Белобжецкий, Н.А. Ковалева и др. И совсем забытыми оказались труды по исследованию государственного финансового контроля русских ученых конца XIX – начала XX вв. Н.Я. Алышевского, И.И. Блеха, Г.А. Вацуро, З. Евзлина, А.П. Иванова (Опального), Д.С. Львова и др.

Еще одним самостоятельным направлением исследований является изучение международного опыта организации и проведения прежде всего аудита, а также способов организации ГФК за рубежом. Этой проблеме посвятили свои работы С.А. Агапцов, Р.Е. Артюхин, Н.М. Гусева, В.А. Парыгина, С.Е. Прокофьев, Н.Ю. Трещетенкова и др.

Наконец, многие ученые, в числе которых О.В. Владимирова, В.В. Бурцев, О.Г. Геймур, С.В. Степашин, А.А. Ябулганов и др., обращали внимание на проблематику истории развития финансового контроля, особенно государственного, в Российской Федерации.

К сожалению, выводы и научные результаты по каждому направлению мало востребованы и практически никак не влияют на развитие научной мысли по другим линиям исследований, даже если этим занимались одни и те же ученые.

Впрочем, если взять материалы по каждому направлению отдельно, то видно, что работа проделана большая, причем на высоком профессиональном уровне. Например, хочется особо отметить материалы, подготовленные под эгидой Счетной палаты Российской Федерации в части изучения и обобщения международного опыта и исторических исследований[4].

В настоящее время большинство исследований сосредоточено на вопросах правового обеспечения

[2] *Бурцев В.В.* Методологические аспекты внутреннего контроля предприятия // Современный бухучет. 2005. № 2. С. 45–49.

[3] *Родионова В.М., Шлейников В.И.* Финансовый контроль. М.: ФБК-ПРЕСС, 2002. 320 с.

[4] Отчет о научно-исследовательской работе «Анализ организационно-правовых моделей функционирования органов государственного внешнего финансового контроля в системе государственной власти зарубежных стран (на примере отдельных зарубежных стран)» в части «Модели функционирования и стандарты отчетности в системе государственной власти развитых стран». URL: http://rudocs.exdat.com/docs/index-565406.html

государственного и муниципального финансового контроля, совершенствования бухгалтерского учета и отчетности с позиций выполнения ими контрольных функций.

По нашему мнению, это говорит о том, что существующая концепция исследований теоретических проблем финансового контроля, основанная на изучении работы лиц, подразделений, а также государственных органов, проводящих контроль, исчерпала себя и тормозит дальнейшее развитие научной мысли в этом направлении.

Очевидно, что в наши дни отечественной науке не хватает концепции, которая объединила бы результаты различных исследований в области финансового контроля в логичную и понятную систему, что позволило бы определиться с дальнейшими возможностями изучения проблем теории и практики в данной сфере.

В-третьих, опыт конкретной работы автора в сфере ГФК показывает, что отсутствие единой научной концепции, охватывающей теорию и проблемы финансового контроля, подчинение исследований текущим «капризам» прежде всего исполнительной власти Российской Федерации отрицательно сказываются на методологии организации и проведения финансового контроля. Особенно это заметно в области ГФК.

Эти и другие проблемы заставили искать новые подходы к пониманию сущности финансового контроля. Автор подробно рассмотрел его сущностные характеристики как области научных и специальных знаний, элемента системы управления, особого вида практической деятельности и информационной системы, используемой для управления [15]. Это было сделано с учетом личного опыта после изучения исследований, в том числе российской дореволюционной и советской научных школ, современного регулирования (в том числе государственного) организации и проведения финансового контроля. В итоге можно сделать следующие теоретические выводы.

1. В контроле не нуждаются объективные законы и правила, созданные без участия человека, так как он не в состоянии их нарушить, а уж тем более изменить. У природы есть свои очень эффективные и довольно жесткие инструменты контроля, которые человек не может преодолеть.

Исполнение правил и технологий, созданных людьми и поддающихся изменениям, отмене или нарушениям, нуждается в контроле со стороны создателей этих установлений, задает параметры деятельности или планирует результаты. Финансовые отношения своим рождением обязаны исключительно человеку, поэтому они нуждаются в контроле.

2. Современная наука, к сожалению, так и не пришла к единому мнению, что же такое финансовый контроль. Так, Т.Е. Гварлиани и С.В. Черемшанов проанализировали более 30 различных определений отечественных ученых, каждое из которых раскрывает какую-то одну закономерность или сущностную характеристику финансового контроля [7]. Разнообразие подходов к определению сущности финансового контроля только запутывает практиков и заставляет их обращаться к иным источникам получения знаний.

В целом наиболее часто финансовый контроль рассматривается как деятельность специально назначенных должностных лиц либо специально созданных подразделений или государственных органов, а также аудиторских компаний по проверке законности деятельности хозяйствующих субъектов.

Вот достаточно типичное определение финансового контроля, взятое с сайта интернет-библиотеки: «Финансовый контроль – законодательно регламентированная деятельность специально созданных учреждений контроля и контролеров-аудиторов, которые следят за соблюдением финансового законодательства и финансовой дисциплины экономическими субъектами, а также за целесообразностью и эффективностью их финансовых операций»[5].

Как видно, ключевыми в приведенной дефиниции являются слова «специально созданные» и «финансового законодательства». Это наиболее полно отражает тенденцию в исследованиях финансового контроля, которые сосредоточены на работе исключительно контролирующих органов, как правило, созданных государством, а если даже это частные организации, то они должны проверять соблюдение исключительно государственных правил.

Такой подход привнесен из-за рубежа. Отечественная школа исследований в сфере финансового контроля рассматривала иные подходы к определению его сущности. Так, в начале XX столетия русский экономист З. Евзлин писал: «Отчет является результатом деятельности

[5] Сущность финансового контроля. URL: http://www.xliby.ru/shpargalki/finansy/p45.php

лишь трех категорий: агентов управления, ревизоров и бухгалтеров того учреждения, в котором он был составлен… Очевидно, что проверить данный отчет, установить целесообразность и закономерность изложенных в нем фактов в состоянии будут только начальник, ревизор и бухгалтер того учреждения, которому он был представлен, проверкой отчета… Эти лица должны освободить агентов подчиненного им учреждения от ответственности, приняв ее на себя» [16, стр. 111].

Как видим, в качестве основных лиц, осуществляющих финансовый контроль, определены начальник и ревизор. Первый рассматривается в качестве лица, которое в состоянии определить как правильность и эффективность действий исполнителей, так и результативность созданных им правил финансовой работы, а второй – как своеобразный канал обратной связи от исполнителя к начальнику.

В советский период теоретические основы финансового контроля были заложены В.И. Лениным и закреплены в Декрете о рабочем контроле, который был издан в ноябре 1917 г. Утвержденное этим документом Положение о рабочем контроле устанавливало, что «рабочий контроль осуществляют все рабочие и служащие предприятия либо непосредственно, если предприятие так мало, что это возможно, либо через своих выборных представителей. Фабрично-заводские комитеты, советы служащих, если таковые есть, осуществляют рабочий контроль, а если таковых нет, то они должны быть выбраны немедленно на общих собраниях». При этом контроль охватывал все сферы деятельности предприятия, как то: производство, хранение, купля-продажа продуктов и «сырых материалов»[6].

В дальнейшем положение о том, что контроль проводит собственник имущества в лице народа, развивалось и захватило все сферы народного хозяйства как на микро-, так и на макроэкономическом уровне.

Последний закон о народном контроле[7], изданный в СССР в 1979 г., продолжил ленинские традиции. Советские ученые того времени утверждали, что в основу этого документа положены идеи вождя пролетариата о народном контроле и принципах его организации, программные установки партии и положения Конституции о путях дальнейшего совершенствования социалистической демократии, об усилении народного контроля.

В названном законе был обобщен богатый опыт работы контрольных органов Советского государства – от рабочего контроля, Рабоче-крестьянской инспекции до системы народного контроля, учтены многочисленные предложения граждан о необходимости усиления народного контроля и укрепления дисциплины. В работе названных органов принимало непосредственное участие до девяти миллионов человек[8].

По признанию бывшего руководителя Счетной палаты Российской Федерации С.В. Степашина, перед Комитетом народного контроля трепетали не только директора заводов и председатели колхозов, но и многие руководители министерств и ведомств – это учреждение сравнивали с карающим мечом. Сам опытный финансовый контролер и ученый, Сергей Вадимович утверждал, что «какие бы подчас пренебрежительные оценки ни давались в настоящее время критиками действовавшей системы народного контроля в СССР, как, впрочем, и всего советского опыта, факт остается фактом: союзный Комитет народного контроля вносил значительный вклад в устойчивое функционирование государственного и хозяйственного механизма огромной страны»[9].

Таким образом, отечественная школа исследований в области финансового контроля опиралась прежде всего на того, в чьих интересах он проводился, а сам этот процесс рассматривался в качестве основного субъекта при его организации. В отличие от зарубежных научных школ этот субъект не исключали из состава участников проведения финансового контроля.

Однако российская и советская научные школы были отметены, так как, по признанию того же С.В. Степашина, «на заре либерально-экономических реформ в стране были упразднены практически все виды государственного контроля с ликвидацией соответствующих органов. Тогда вообще само слово «контроль» ассоциировалось

[6] Положение о рабочем контроле, 14 (27) ноября 1917 г. // Юридическая Россия. Федеральный правовой портал. URL: http://law.edu.ru/norm/norm.asp?normID=1119739

[7] О народном контроле в СССР: Закон СССР от 30.11.1979 (с изм. и доп. от 01.04.1987) // Ведомости Верховного Совета СССР. 1987. № 14, ст. 180. URL: http://www.lawmix.ru/sssr/6526

[8] *Шорина Е.В.* Закон о народном контроле в СССР // Правоведение. 1980. № 4. С. 69–77.

[9] *Степашин С.В.* Аудит государственного масштаба // Российская газета № 4827. URL: https://rg.ru/2009/01/15/audit.html

не иначе как с тоталитаризмом, зажимом демократии и свободы»[10].

Не хотелось бы, чтобы у читателя создалось впечатление, что в настоящей работе предлагается отказаться теперь уже от зарубежного опыта и перейти исключительно к отечественному. Несомненно, заграничные учения значительно обогатили российскую экономическую и финансовую науку, особенно если учесть фактическое отсутствие у наших ученых опыта изучения рыночных отношений. Поэтому и была поставлена задача найти гармоничное сочетание и способы взаимодействия различных научных течений, что позволило бы развивать исследования финансового контроля в новых условиях функционирования рынка как на микро-, так и на макроэкономическом уровне.

Как уже отмечалось, изучение автором темы началось с рассмотрения основных характеристик сущности финансового контроля. Наибольший интерес для данной работы представляет рассмотрение финансового контроля как особого вида практической деятельности [17, с. 37–42].

В ходе изучения были выявлены закономерности, которые легли в основу дальнейшего рассмотрения теоретических основ финансового контроля. Было замечено, что на его результаты решающее влияние оказывает не то, насколько качественно исполнили свои обязанности контролеры или контрольные органы, а то, как полученную ими информацию оценивает, а самое главное – использует основной ее потребитель – собственник или начальник, назначивший проверку [17, с. 8–12].

Насколько бы совершенны ни были методики и инструменты контроля, любая проверка может оказаться пустой тратой времени, если полученная информация не нужна собственнику или руководителю, которому собственник передал полномочия по управлению своим имуществом. Поэтому в основе финансового контроля лежит прежде всего интерес собственника или наемного управляющего. Именно эти люди определяют методологию финансового контроля в организации, состав сведений, которые они хотели бы получить в итоге. Наконец, только собственники реализуют полученные данные в полном объеме и наиболее эффективно.

В связи с этим было предложено ввести в научный оборот термин «заинтересованный пользователь информации финансового контроля» (далее – заинтересованный пользователь), который обозначал бы эту категорию субъектов финансового контроля. За этой категорией людей в информации финансового контроля закреплялся ряд признаков, которые должны отличать их от других пользователей данных контроля [17, с. 13–16]. Именно заинтересованный пользователь обладает всей широтой полномочий и проводит финансовый контроль.

Таким образом, под заинтересованным пользователем предлагается понимать конкретного собственника имущества субъекта хозяйствования (наемного управляющего, которому собственник передал полномочия по управлению этим имуществом), который на основании личного, имущественного или должностного интереса осуществляет комплекс мероприятий по недопущению наемными руководителями и работниками нарушения требований законодательства страны, сформулированных в рамках государственного регулирования финансовой деятельности, по соблюдению созданных самим заинтересованным пользователем правил (параметров) финансовой деятельности организации, а также по достижению запланированных им финансовых результатов и совершенствованию финансового управления.

А как же быть с контролерами? Какое место занимают они в общей схеме организации и проведения финансового контроля? Ведь современные представления, как уже отмечалось, отводят им ведущую роль.

Вспомним ленинское понимание народного контроля. Если предприятие малое, то народный контроль проводят все рабочие, а если крупное – создаются специализированные органы народного контроля.

Или взять еще более ранние представления. Упомянутый русский экономист З. Евзлин, описывая государственный контроль в демократическом государстве, писал: «Контроль в конституционном государстве принадлежит народному представительству… Но здесь является следующее затруднение. Народное представительство не имеет необходимой гибкости и подвижности действий… Оно никогда не будет иметь ни времени, ни специальной подготовки и знания… Ясно, что для того, чтобы контроль народного представительства был плодотворен, оно нуждается во вспомогательном учреждении, которое подготовило и проложило бы ему путь к

[10] Там же.

рассмотрению и обсуждению каждого министерского отчета и осветило бы все действия правительства» [16, с. 114–115].

То есть собственник сам может получать необходимую ему контрольную информацию. Но если это невозможно в силу масштабов предприятия, квалификации собственника или по другим причинам, то он может создавать специализированные органы контроля или назначать контролеров либо воспользоваться услугами коммерческого аудита. Эти субъекты будут поставлять заинтересованному пользователю необходимую ему информацию в соответствии с его требованиями к ней.

Для разграничения полномочий заинтересованного пользователя и контролеров было предложено выделить понятие контрольной деятельности. Под таковой предлагается понимать ту часть полномочий, которую заинтересованный пользователь может передать созданным им контрольным органам (подразделениям) или назначенным контролерам, а также наемному менеджменту, и которая заключается в создании условий, когда трудно или практически невозможно нарушить установленные государством и самим заинтересованным пользователем правила, параметры или технологии финансовой деятельности (текущий контроль), обеспечив при этом заинтересованного пользователя полной, своевременной и достоверной информацией о соблюдении этих правил и достижении целей и задач, поставленных им перед субъектом хозяйствования (последующий контроль) [17, с. 37–38].

Кроме названных в состав контрольной деятельности могут входить полномочия по применению мер принуждения в целях пресечения нарушений финансовых правил, установленных в организации, в том числе и государственных, которые обязан исполнять субъект хозяйствования, если эти нарушения продолжаются в момент проведения контрольной деятельности. Однако эти полномочия ни в коем случае нельзя рассматривать как использование информации, полученной в ходе контрольной деятельности [17, с. 135–146].

Таким образом, если рассматривать финансовый контроль как совокупность процедур и полномочий в рамках управления, куда входят процедуры создания правил финансовой деятельности организации (в том числе и подчинение требованиям государства), контрольная деятельность и реализация данных, полученных от нее, то заинтересованный пользователь обладает полномочиями по организации и осуществлению контроля в полном объеме, но при этом последние (и только их) он может передать назначенным контролерам или специально созданным подразделениям.

Какие цели преследует формирование понятия контрольной деятельности?

Во-первых, определяются роль и место менеджмента субъекта хозяйствования, назначенных контролеров, специально созданных органов и подразделений финансового контроля, а также коммерческих аудиторских фирм (далее – контролеры) в общей системе финансового контроля. Исходя из этого к основным функциям контролеров можно отнести:

– создание условий, при которых трудно, а в идеале невозможно нарушить предписанные правила и параметры финансовой деятельности, – превентивная функция;

– пресечение продолжающихся нарушений финансовой деятельности – останавливающая функция;

– сбор и обработку информации о соблюдении наемным менеджментом и работниками субъекта хозяйствования установленных правил и параметров работы, о достижении запланированных результатов, реальности и эффективности созданных правил, предписанных и запланированных параметров для заинтересованного пользователя – информационная функция.

Во-вторых, такая постановка вопроса приводит к пониманию того, что организация и осуществление контрольной деятельности зависят от интереса заинтересованного пользователя.

Особенно это важно для тех собственников, которые вынуждены делегировать полномочия по управлению своим имуществом наемным руководителям. Перед этими собственниками стоит очень трудная задача: сформировать у наемных руководителей интерес, который совпадал бы с требованиями заинтересованного пользователя.

Наиболее актуальна данная проблема для ГФК. Очень показательной в этом отношении стала попытка разрешения проблемы разделения полномочий между Счетной палатой Российской Федерации и Росфиннадзором, предпринятая в

2014 г. В соответствии с законом органы ГФК стали подразделяться на органы внешнего и внутреннего финансового контроля. К первым отнесли Счетную палату РФ и контрольно-счетные органы субъектов Федерации, а ко вторым – все остальные, включая Росфиннадзор и Федеральное казначейство[11].

В этом явно прослеживается подход разделения полномочий контрольных органов, а не заинтересованных пользователей. А ведь у каждого контрольного органа де-юре свой заинтересованный пользователь: у Счетной палаты РФ – законодательная ветвь власти в лице Федерального Собрания РФ, у контрольно-счетных органов – законодательные органы субъектов Федерации, у Росфиннадзора и Федерального казначейства – Минфин России.

При этом объектами контроля у названных контрольных органов выступают главные распорядители (распорядители) и получатели средств бюджетов. Если исходить из подведомственности, то по отношению к объектам контроля и Федеральное Собрание РФ, и Минфин России являются внешними органами управления. Но почему Росфиннадзор и Федеральное казначейство вдруг стали органами внутреннего ГФК, непонятно.

Такой подход не смог разрешить главную проблему – разделение полномочий органов ГФК, чтобы они не дублировали друг друга. Они будут делать это до тех пор, пока де-факто заинтересованным пользователем у них у всех будет являться Минфин России[12].

В-третьих, появляется вариант ответа на вопрос об оценке результативности финансового контроля. Итог финансового контроля складывается не только из качества информации, предоставляемой контролерами (к чему пытаются свести это сегодня), а еще и из того, как эти сведения будут реализованы заинтересованным пользователем. Даже самая достоверная и своевременная информация, остающаяся без внимания, не имеет смысла и превращает труд людей, которые ее предоставили, в бесполезную работу. При этом оценка результативности контрольной деятельности базируется прежде всего на доверии заинтересованного пользователя к сведениям контролеров [17, с. 151–152].

В-четвертых, в связи с названным подходом к оценке эффективности контрольной работы становятся понятными этические принципы организации финансового контроля, которые предъявляют к проверяющим очень высокие требования – независимости, порядочности и компетентности. Всякий заинтересованный пользователь хочет иметь достоверные, своевременные и полные данные, а такую информацию ему может предоставить только контролер, в полной мере обладающий перечисленными качествами.

Подводя итог исследованию, необходимо отметить, что результативность финансового контроля в огромной степени зависит от поведения заинтересованного пользователя. Стремление собственника или наемного управляющего способствовать развитию субъекта хозяйствования или, наоборот, нежелание действовать в этом направлении и склонность единовременно ухватить часть богатства и исчезнуть, как в зеркале, отражаются в подходах заинтересованного пользователя к системе финансового контроля в организации. При этом ни в коем случае нельзя принижать роль проверяющих, которые готовят информацию для заинтересованного пользователя в рамках контрольной деятельности.

Такой подход к исследованию проблем развития финансового контроля находится в русле набирающего в России силу течения поведенческих экономических теорий.

Предложенные выводы полностью согласуются с возросшим значением позитивного подхода к изучению процессов индивидуального принятия решений в ситуациях риска и неопределенности, которое наблюдается в экономической теории на протяжении последних десятилетий [18].

Фактически появляется новое направление исследований финансового контроля. Если проведение контрольной деятельности достаточно хорошо изучено и, как уже отмечено, находится в стагнации, то поведение заинтересованного пользователя, формирование его запросов и многие другие аспекты этой сферы нуждаются в дальнейшем рассмотрении.

Предложенный подход к изучению проблем финансового контроля позволяет начать подготовку экономистов и менеджеров теории финансового контроля не только на уровне специалистов, непосредственно проводящих контрольную работу, но и на уровне прежде всего руководителей, собственников, которые призваны организовывать финансовый контроль и эффективно использовать его результаты.

[11] Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31.07.1998 № 145-ФЗ. Ст. 265.

[12] *Лукин А.Г.* Как организовать внутренний бюджетный контроль? // ЭКО. 2015. № 3. С. 178–189.

Список литературы

1. *Адамс Р.* Основы аудита: пер. с англ. под ред. Я.В. Соколова. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1995. 398 с.

2. *Аренс Э.А., Лоббек Дж.К.* Аудит: пер. с англ. под ред. Я.В. Соколова. М.: Финансы и статистика, 2001. 551 с.

3. *Додж Р.* Краткое руководство по стандартам и нормам аудита: пер. с англ. М.: Финансы и статистика, ЮНИТИ, 1992. 240 с.

4. *Ирвин Д.* Финансовый контроль: пер с англ. под ред. И.И. Елесеевой. М.: Финансы и статистика, 1998. 256 с.

5. *Робертсон Д.* Аудит: пер. с англ. М.: KPMG, Контакт, 1993. 496 с.

6. *Арабян К.К.* Теория и методология финансового контроля. М.: МЭСИ, 2012. 115 с.

7. *Гварлиани Т.Е., Черемшанов С.В.* Налогообложение и финансовый контроль // Аудит и финансовый анализ. 2003. № 4. С. 5–17.

8. *Масгрейв Р.А., Масгрейв П.Б.* Государственные финансы: теория и практика: пер. с англ. 5-е изд. М.: Бизнес Атлас, 2009. 716 с.

9. *Самуэльсон П.* Экономика. Т. 1, 2. М.: Алгон, 1992. 740 с.

10. *Бурцев В.В.* Государственный финансовый контроль: методология и организация. М.: Маркетинг, 2000. 392 с.

11. *Сабитова Н.М.* О принципах системности в законодательстве о государственном финансовом контроле // Казанский экономический вестник. 2014. № 6. С. 98–112.

12. *Степашин С.В.* Конституционный аудит. М.: Наука, 2006. 816 с.

13. *Шохин С.О.* Проблемы и перспективы развития финансового контроля в Российской Федерации. М.: Финансы и статистика. 1999. 352 с.

14. *Яшина Н.И., Комиссаров А.В., Поющева Е.В.* Разработка методологического инструментария оценки эффективности финансового контроля в Российской Федерации // Аудит и финансовый анализ. 2013. № 1. С. 8–13.

15. *Лукин А.Г.* Основные характеристики сущности финансового контроля // Основы экономики, управления и права. 2012. № 3. С. 43–46.

16. *Евзлин З.* Бюджетный контроль и система государственной отчетности при конституционном образе правления. Казань: изд-во Казан. ун-та, 2014. 164 с.

17. *Лукин А.Г.* Система финансового контроля на предприятии: монография. М.: Креативная экономика, 2014. 176 с.

18. *Павлов И.* Поведенческая теория – позитивный подход к исследованию экономической деятельности // Вопросы экономики. 2007. № 6. С. 64–79.

ISSN 2311-8768 (Online)
ISSN 2073-4484 (Print)

Financial Instruments

THE SUBSTANCE OF FINANCIAL CONTROL AND CONTROLLING ACTIVITIES AS PART OF RESEARCHES INTO THE DEVELOPMENT OF THE FINANCIAL CONTROL METHODOLOGY FOR THE INTERESTED USER

Andrei G. LUKIN

Samara National Research University, Samara, Russian Federation
Lagufk@mail.ru

Article history:
Received 6 July 2016
Received in revised form
18 August 2016
Accepted 31 August 2016

JEL classification: G02, G10

Keywords: finance, financial control, controlling activity

Abstract

Importance Currently, relevant researches into issues of financial control are stagnant. The article investigates what has caused this situation, and suggests treating the financial control issues in terms of behavioral theories.

Objectives I identify causes of falling interest in financial control researches and analyze dialectics of the development of national schools' researches into financial control. I prepared my proposals for formulating new areas of studies, considering national practices and expertise.

Methods I applied such conventional theoretical methods as analysis, generalization, analogy, historical approach, etc.

Results As the article shows, there is no room left for researches into activities of those financial control agents, which directly exert financial control as part of their controlling activities, i.e. controllers, financial control departments and bodies, and auditing firms. Further researches will be possible only if the concepts of financial control and controlling activities are segregated and scientists find certain patterns for the development of the domain of users who are interested in financial control.

Conclusions and Relevance Although being crucial, controlling activities represent a part of financial control only. Therefore, further researches mainly get obstructed when scientists neglect processes of forming users' interest and its formation (preliminary control) during their studies, and using the information that is received as a result of controlling activities.

© Publishing house FINANCE and CREDIT, 2016

References

1. Adams R. *Osnovy audita* [Audit Framework]. Moscow, Audit, YUNITI Publ., 1995, 398 p.
2. Arens A.A., Loebbecke J.K. *Audit* [Auditing: An Integrated Approach]. Moscow, Finansy i Statistika Publ., 2001, 551 p.
3. Dodge R. *Kratkoe rukovodstvo po standartam i normam audita* [The Concise Guide to Auditing Standards and Guidelines]. Moscow, Finansy i Statistika, YUNITI Publ., 1992, 240 p.
4. Irwin D. *Finansovyi kontrol'* [Financial Control]. Moscow, Finansy i Statistika Publ., 1998, 256 p.
5. Robertson J. *Audit* [Auditing]. Moscow, KPMG, Kontakt Publ., 1993, 496 p.
6. Arabyan K.K. *Teoriya i metodologiya finansovogo kontrolya* [The theory and methodology of financial control]. Moscow, MESI Publ., 2012, 115 p.
7. Gvarliani T.E., Cheremshanov S.V. [Taxation and financial control]. *Audit i finansovyi analiz = Audit and Financial Analysis*, 2003, no. 4, pp. 5–17. (In Russ.)
8. Musgrave R.A., Musgrave P.B. *Gosudarstvennye finansy: teoriya i praktika* [Public Finance in Theory and Practice]. Moscow, Biznes Atlas Publ., 2009, 716 p.
9. Samuelson P. *Ekonomika* [Economics]. Moscow, Algon Publ., 1992, 716 p.
10. Burtsev V.V. *Gosudarstvennyi finansovyi kontrol': metodologiya i organizatsiya* [Public financial control: the methodology and the process]. Moscow, Marketing Publ., 2000, 392 p.
11. Sabitova N.M. [On consistency in the public financial control legislation]. *Kazanskii ekonomicheskii vestnik = Kazan Economic Bulletin*, 2014, no. 6, pp. 98–112. (In Russ.)

12. Stepashin S.V. *Konstitutsionnyi audit* [Constitutional audit]. Moscow, Nauka Publ., 2006, 816 p.

13. Shokhin S.O. *Problemy i perspektivy razvitiya finansovogo kontrolya v Rossiiskoi Federatsii* [Issues and prospects of financial control development in the Russian Federation]. Moscow, Finansy i Statistika Publ., 1999, 352 p.

14. Yashina N.I., Komissarov A.V., Poyushcheva E.V. [Formulating methodological tools to evaluate the effectiveness of financial control in the Russian Federation]. *Audit i finansovyi analiz = Audit and Financial Analysis*, 2013, no. 1, pp. 8–13. (In Russ.)

15. Lukin A.G. [Main characteristics of the substance of financial control]. *Osnovy ekonomiki, upravleniya i prava = Fundamentals of Economics, Management and Law*, 2012, no. 3, pp. 43–46. (In Russ.)

16. Evzlin Z. *Byudzhetnyi kontrol' i sistema gosudarstvennoi otchetnosti pri konstitutsionnom obraze pravleniya* [Budgetary control and public reporting system under the constitutional rule]. Kazan, KazFU Publ., 2014, 164 p.

17. Lukin A.G. *Sistema finansovogo kontrolya na predpriyatii: monografiya* [The financial control system at the enterprise: a monograph]. Moscow, Kreativnaya ekonomika Publ., 2014, 176 p.

18. Pavlov I. [Behavioral economics – a positive approach to the analysis of economic action]. *Voprosy Ekonomiki*, 2007, no. 6, pp. 64–79. (In Russ.)