

ВНЕШНИЙ МУНИЦИПАЛЬНЫЙ ФИНАНСОВЫЙ КОНТРОЛЬ: ТЕОРЕТИЧЕСКИЙ АСПЕКТ**Ирина Петровна ГЕРАЩЕНКО^{а*}, Татьяна Анатольевна ПАШКОВА^б**

^а доктор экономических наук, доцент, профессор кафедры экономики, менеджмента и маркетинга, Омский государственный педагогический университет, Омск, Российская Федерация
ip_gerashchenko@mail.ru

^б аспирантка кафедры экономики, менеджмента и маркетинга, Омский государственный педагогический университет, Омск, Российская Федерация
pashkova311075@mail.ru

* Ответственный автор

История статьи:

Получена 07.08.2017

Получена в доработанном виде 27.09.2017

Одобрена 23.10.2017

Доступна онлайн 29.11.2017

УДК 336.11

JEL: G28

Аннотация

Предмет. Более трети бюджетных расходов находится под контролем муниципальных контрольно-счетных органов. От эффективности их деятельности зависит стабильность развития нашей страны. Для повышения эффективности и построения единой системы внешнего финансового контроля необходима разработка теоретических и методологических основ внешнего муниципального финансового контроля в соответствии с современными условиями.

Цели. Разработка теоретических основ внешнего муниципального финансового контроля.

Методология. Основными методами стали обобщение, анализ и синтез, методы сравнительного анализа.

Результаты. Дано определение внешнего муниципального финансового контроля. Определены принципы организации и деятельности контрольно-счетных органов муниципальных образований. Предложена классификация видов, форм и методов государственного и муниципального финансового контроля. Классификация форм внешнего государственного и муниципального финансового контроля проведена в зависимости от момента осуществления, места проведения, содержания и характера контроля.

Выводы. Главной задачей построения единой системы внешнего финансового контроля является организация деятельности соответствующих муниципальных органов, так как на муниципальном уровне решаются важнейшие задачи социально-экономического развития страны. Построение единой системы внешнего финансового контроля требует единой и качественной теоретической и методологической базы.

Ключевые слова:

финансовый контроль, внешний финансовый контроль, формы финансового контроля

© Издательский дом ФИНАНСЫ и КРЕДИТ, 2017

Для цитирования: Геращенко И.П., Пашкова Т.А. Внешний муниципальный финансовый контроль: теоретический аспект // *Финансы и кредит*. – 2017. – Т. 23, № 43. – С. 2558 – 2574.
<https://doi.org/10.24891/fc.23.43.2558>

Введение

Важнейшей функцией государственных финансов является государственный финансовый контроль. Контрольная функция охватывает все финансовые отношения, которые происходят в государстве в процессе формирования, распределения и расходования средств как на уровне государства, так и на региональном и муниципальном уровнях. Сегодня наблюдаются серьезные изменения в организации и содержании государственного и

муниципального финансового контроля. Основные усилия государства направлены на его укрепление через развитие и расширение полномочий специальных контрольных органов.

Главной целью этого процесса является повышение эффективности управления государственными и муниципальными финансами, а также создание системы внешнего финансового контроля за их использованием.

Несмотря на значительную работу по развитию системы контроля в России, в рамках исследования выделим две проблемы. Во-первых, отсутствие концепции государственного и муниципального контроля. Проект Федерального закона «О государственном контроле (надзоре) и муниципальном контроле в Российской Федерации»¹, подготовленный Минэкономразвития России, не дает представления о единой системе субъектов, объектов контроля и не согласован с действующим законодательством. Во-вторых, терминологическая неопределенность и разночтение основных ключевых понятий системы государственного финансового контроля снижает его эффективность и приводит иногда к дублированию в деятельности контролирующих органов.

Понятия «государственный контроль», «государственный финансовый контроль», «муниципальный финансовый контроль» законодательно не установлены. Законодательное введение в понятийный аппарат терминов «аудит», «внешний» и «внутренний» контроль не добавило четкого разграничения полномочий контролирующих органов. Наиболее остро этот вопрос возникает при определении муниципального финансового контроля, его объектов и предмета, видов, форм и методов, функций уполномоченных органов, осуществляющих внутренний и внешний финансовый контроль, а также при формировании системы отчетности по результатам контрольной деятельности.

Сущность внешнего муниципального финансового контроля

В современной научной и практической деятельности прослеживается дифференцированный подход специалистов к понятию «муниципальный финансовый контроль». Муниципальный финансовый контроль определяют по-разному: функция управления, функция финансов, форма власти, деятельность, средство, инструмент и т.д.

Как функцию управления (самоуправления) муниципальный финансовый контроль

рассматривают Ю.В. Прохоров [1], О.В. Шинкарева [2]. Так, О.В. Шинкарева отмечает, что муниципальный финансовый контроль является «частью процесса местного самоуправления, заключающегося в осуществлении со стороны финансовых органов муниципальных образований, специальных учреждений и населения мониторинга по поводу законности и эффективности формирования, обращения и использования муниципальных фондов денежных средств» [2].

Как функция финансового управления муниципальный финансовый контроль определяется в работах И.А. Аветисяна [3], В.Е. Кузнеченковой [4] и др. Так, по мнению В.Е. Кузнеченковой, муниципальный финансовый контроль – это «составная часть государственного финансового контроля в системе управления государственными финансами в процессе формирования и использования средств местного бюджета и управления муниципальной собственностью на основе контрольной функции финансов и управления с целью обеспечения законности и эффективности принимаемых управленческих решений и степени их реализации» [4].

Ряд авторов рассматривает муниципальный финансовый контроль как средство, инструмент и форму власти [5, 6]. Так, по мнению И.Б. Лагутина, финансовый контроль выступает как средство, инструмент реализации государственной политики [5]. Е.Н. Хромов и Д.А. Чирков отмечают, что муниципальный финансовый контроль является «инструментом, обеспечивающим повышение эффективности использования бюджетных средств на местном уровне» [6].

Большинство исследователей и ученых, например, А.В. Бабурин [7], А.Ю. Ильин и М.А. Моисеенко [8], Е.Н. Быков [9], рассматривают муниципальный финансовый контроль как особую форму деятельности различных уполномоченных субъектов. Так, по мнению Е.Ю. Грачевой, муниципальный финансовый контроль – это деятельность уполномоченных государственных и муниципальных органов по проверке своевременности и точности финансового

¹ Проект федерального закона «О государственном контроле (надзоре) и муниципальном контроле в Российской Федерации». URL: <http://regulation.gov.ru/projects#npa=39351>

планирования, обоснованности и полноты поступления доходов в государственные, муниципальные и иные публичные фонды денежных средств, правильности и эффективности их использования.

Анализ предложенных подходов к определению понятия муниципальной финансовый контроль показывает, что рассмотрение муниципального финансового контроля как функции управления, в том числе и финансового управления, целесообразно с точки зрения теории управления, но этот подход рассматривает, на наш взгляд, понятие муниципального финансового контроля в достаточно широком аспекте. Определения муниципального финансового контроля как средства или инструмента в чем-то, на наш взгляд, пересекаются с понятием финансового контроля как функции. А определение муниципального (государственного) финансового контроля как формы власти, на наш взгляд, не совсем корректны, поскольку слишком широко трактуют данное понятие, далеко выходят за пределы основных принципов финансового контроля.

Анализ объектов, субъектов и предмета муниципального финансового контроля, отраженных в рассмотренных определениях, показывает, что некоторые из авторов расширяют субъекты контроля, включая общественные органы и организации, что, на наш взгляд, неправильно отражает сущность рассматриваемого явления. Некоторые авторы сужают объекты контроля, выделяя только контроль законности и целесообразности использования денежных средств бюджетов разного уровня, и мало уделяют внимания процессам эффективности использования денежных средств и собственности муниципалитетов, контролю над своевременным исполнением доходных статей бюджетов всех уровней по объему и структуре [5]. Некоторые определения муниципального финансового контроля трактуют предмет контроля достаточно широко, включают в себя процессы планирования и обоснованности поступления доходов, что, по нашему мнению, перегружает определение [8].

Интересный подход предлагают Р.В. Колесов и А.В. Юрченко [10], которые, говоря о роли и месте муниципального финансового контроля, подчеркивают, что это понятие следует рассматривать в узком и широком смыслах. Достоинством данного подхода является выделение двух аспектов муниципального финансового контроля – широкого и узкого, и выделение целей этого контроля – обеспечение экономической безопасности, соблюдение интересов государства и эффективное развитие страны.

С нашей точки зрения, подход, который рассматривает муниципальный финансовый контроль в двух аспектах – узком и широком, более полно отражает многогранность данного понятия. В широком аспекте муниципальный финансовый контроль следует определить как одну из главных функций управления территориальными образованиями. Следовательно, муниципальный финансовый контроль в широком смысле – составная часть процесса управления территориальными образованиями, основная функция муниципального управления, заключающаяся в контроле за финансово-хозяйственной деятельностью экономических субъектов в целях соблюдения законодательства в процессе формирования, распределения и использования государственных и муниципальных денежных средств и собственности, направленная на эффективное выполнение задач и функций государства и местного самоуправления.

В узком смысле муниципальный финансовый контроль – это прежде всего деятельность контрольных органов, направленная на выполнение контрольной функции местного самоуправления. Следовательно, муниципальный финансовый контроль в узком смысле – регламентированная деятельность уполномоченных субъектов, направленная на обеспечение эффективного и целевого использования государственных или муниципальных денежных средств и собственности на всех стадиях бюджетного процесса, выявление резервов дополнительных финансовых поступлений в доходную часть и оптимизацию расходной части местных

бюджетов, укрепление финансовой дисциплины для дальнейшего развития территорий.

Система государственного и муниципального финансового контроля, определенная Бюджетным кодексом РФ, предусматривает разделение понятий внешнего и внутреннего государственного и муниципального финансового контроля. Анализ действующей нормативно-правовой базы показывает, что проведены только первые шаги по решению данного вопроса. Российское законодательство до сих пор не содержит определения термина «внешний финансовый контроль». При определении термина «внешний государственный (муниципальный) финансовый контроль» законодатели не раскрыли сущность понятия, а ограничились указанием субъектов, объектов государственного (муниципального) финансового контроля, методов его осуществления и перечислили полномочия его органов. Так, в качестве субъектов государственного (муниципального) финансового контроля в законодательстве выделены²:

- внутренний контроль: Федеральное казначейство и органы финансового контроля исполнительной власти региональных и муниципальных администраций;
- внешний контроль: Счетная палата РФ, региональные и территориальные контрольно-счетные органы.

В научной литературе внешний государственный или муниципальный финансовый контроль определяют по-разному, в основном, как деятельность или составную часть контрольной функции управления финансами. Так, у С.В. Степашина внешний финансовый контроль – это «регулируемая правовыми нормами деятельность, осуществляемая законодательными органами государственной власти и созданными ими специальными институтами по контролю за поступлением, движением и расходованием государственных финансовых и материальных средств, эффективностью использования всех видов государственных ресурсов» [11].

² Статья 160.2-1 Бюджетного кодекса Российской Федерации.

Как составная часть функции управления финансами внешний государственный или муниципальный финансовый контроль определяется в работах С.Ю. Дмитриева [12]. По ее мнению, внешний государственный или муниципальный финансовый контроль – это «независимый финансовый контроль за законностью, результативностью и целесообразностью действий в процессе формирования, распределения и использования финансовых и материальных средств государства и муниципальных образований» [12].

Анализ научных источников и наши исследования показывают, что на современном этапе понятие внешний муниципальный финансовый контроль представляет деятельность контрольно-счетных органов муниципальных образований, направленную на обеспечение эффективного и целевого использования государственных или муниципальных денежных средств и собственности на всех стадиях бюджетного процесса, выявление резервов дополнительных финансовых поступлений в доходную часть и оптимизации расходной части местных бюджетов, укрепление финансовой дисциплины в целях дальнейшего развития территорий.

Развитие принципов организации и деятельности органов внешнего муниципального финансового контроля

На сегодняшний день существуют кадровые, организационно-технические и финансовые проблемы функционирования контрольно-счетных органов территориальных образований. Пока утверждать, что в России существует единая система региональных и муниципальных контрольно-счетных органов, преждевременно. И в связи с этим задача построения единой системы внешнего финансового контроля на всех уровнях управления – от федерального до муниципального – является весьма актуальной. Особенно сложной является задача интеграции в единую систему контрольно-счетных органов муниципальных образований с учетом «различия их статуса, полномочий, численности, а также объемов местных бюджетов» [13].

Важнейшим этапом реформирования законодательства о контрольно-счетных органах территориальных образований является принятие Федерального закона № 6-ФЗ³. В нем определено, что юридическое регулирование организации и деятельности контрольно-счетных органов территориальных образований осуществляется на основе Конституций РФ и субъектов РФ, Федерального закона 184-ФЗ⁴, Бюджетного кодекса РФ, Федерального закона № 6-ФЗ, других законов и нормативно-правовых актов РФ и субъектов РФ. Кроме этого, правовое регулирование контрольно-счетных органов территориальных образований наряду с указанным законодательством также осуществляется Федеральным законом № 131-ФЗ⁵ и территориальными нормативно-правовыми актами.

С принятием Федерального закона № 6-ФЗ началось кардинальное совершенствование правового статуса контрольно-счетных органов. Термин «внешний финансовый контроль» закреплён в отношении деятельности контрольно-счетных органов, что отделяет их от органов финансового контроля исполнительной власти.

Согласно Федеральному закону № 6-ФЗ деятельность контрольно-счетных органов базируется на пяти принципах: объективности, эффективности, законности, гласности и независимости⁶ (табл. 1). Все перечисленные принципы за исключением принципа эффективности зафиксированы в «Декларации принципов деятельности контрольно-счетных органов РФ»⁷.

³ Федеральный закон от 07.02.2011 № 6-ФЗ «Об общих принципах организации и деятельности контрольно-счетных органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований».

⁴ Федеральный закон от 06.10.1999 № 184-ФЗ «Об общих принципах организации законодательных (представительных) и исполнительных органов государственной власти субъектов Российской Федерации».

⁵ Федеральный закон от 06.10.2003 № 131-ФЗ «Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации».

⁶ Статья 4 Бюджетного кодекса Российской Федерации.

⁷ «Декларация принципов деятельности контрольно-счетных органов российской Федерации». Принята 05.10.2002 IV конференцией Ассоциации контрольно-счетных органов Российской Федерации. URL: http://www.ksp.mos.ru/ru/docs/declaration/business_principles

Анализ правовых актов (табл. 1) показывает динамику изменения принципов деятельности контрольно-счетных органов за двадцатилетний период развития внешнего финансового контроля в РФ. Необходимо отметить, что в Федеральном законе № 6-ФЗ не нашли отражения следующие принципы деятельности контрольно-счетных органов, принятые в Декларации: системность, ответственность, профессионализм, принцип соблюдения профессиональной этики. Отсутствие указанных принципов в Федеральном законе № 6-ФЗ свидетельствует о существующих проблемах в организации внешнего финансового контроля и его применении на региональном, и в большей степени на муниципальном уровне.

Так, принцип системности, например, основывается на единстве нормативно-правовых основ организации органов внутреннего и внешнего государственного и муниципального финансового контроля, разделении их функций, обеспечивающим невозможность дублирования задач, построении прочных связей между ними в процессе контроля, нормативно зафиксированной организации отношений с исполнительной властью и органами муниципального управления, доступ к результатам внутреннего государственного и муниципального финансового контроля.

Также не утверждён ст. 4 Федерального закона № 6-ФЗ принцип открытости внешнего государственного аудита (контроля), закреплённый за Счетной палатой РФ⁸. Можно сделать предположение о замене принципа открытости принципом гласности, тем более, что в Федеральном законе № 6-ФЗ установлено, что контрольно-счетные органы регионов и территориальных образований должны публиковать информацию о результатах контрольных и экспертно-аналитических мероприятий, о выявленных нарушениях, о вынесенных представлениях и предписаниях и о решениях и мерах, принятых по ним, а также должны размещать в Интернете отчеты о своей деятельности⁹.

⁸ Федеральный закон от 05.04.2013 № 41-ФЗ «О Счетной палате Российской Федерации».

⁹ Статья 19 Федерального закона от 07.02.2011 № 6-ФЗ «Об общих принципах организации и деятельности контрольно-счетных органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований».

Следует подробно остановиться на принципе эффективности деятельности контрольно-счетных органов, который был введен Федеральным законом № 6-ФЗ и закреплен законом о Счетной палате РФ¹⁰. Надо отметить, что методологическая основа оценки эффективности деятельности контрольно-счетных органов на сегодняшнем этапе еще не достаточно разработана, нуждается в стандартизации, детальном ее анализе и научном осмыслении с учетом присутствия объективных факторов и проблем развития системы внешнего финансового контроля в стране.

Анализ научных исследований российских и зарубежных ученых позволяет выделить еще целый ряд принципов деятельности субъектов, осуществляющих государственный (муниципальный) финансовый контроль:

- федерализм, плановость и компетентность;
- экономичность, результативность, сохранение государственной и коммерческой тайны, опора на общественные объединения и граждан [14];
- контрольность, верховенство, целостность и компетентность¹¹;
- независимость и финансовая стабильность¹²;
- прозрачность и подотчетность перед гражданами, открытость обществу, динамизм и гибкость¹³;
- коллективность и гласность деятельности, широкое привлечение общественности [15];
- концентрированность, комплексность действий;
- выделение решающего (ведущего) звена, поэтапность развития, организационная динамичность [16].

¹⁰ Федеральный закон от 05.04.2013 № 41-ФЗ «О Счетной палате Российской Федерации».

¹¹ Васильева М.В. Комплекс принципов организации государственного и муниципального финансового контроля // *Финансы и кредит*. 2011. № 16. С. 54–63.

¹² Moser J. Communicating the importance of the independence of SAIS for sustainable development. *EUROSAI Magazine*, 2014, no. 20, pp. 68–70.

¹³ Мoya D.G. Innovative and effective communication of the message from supreme audit institutions. *EUROSAI Magazine*, 2014, no. 20, pp. 75–77.

Следует отметить, что реализация этих принципов способствует повышению эффективности управления общественными финансами и повышает доверие граждан к государственной власти. Но реализация указанных принципов на всей территории РФ – трудновыполнимая задача, поскольку в различных субъектах РФ контрольно-счетные органы обладают разным правовым статусом, численностью, объемом финансирования, что напрямую влияет на эффективность осуществления внешнего финансового контроля публичных бюджетных средств как на региональном, так и муниципальном уровне.

Принципы организации контрольно-счетных органов в Федеральном законе № 6-ФЗ в целом не сгруппированы, а распределены по всему тексту закона. Кроме того, на наш взгляд, в законе принципы не разделены на принципы организации и принципы деятельности, что усложняет их реализацию. Аналогичный вывод делается и в работе И.Б. Лагутина [17].

Если принципы деятельности контрольно-счетных органов, определенные в Федеральном законе № 6-ФЗ, взять за основу, то к принципам организации контрольно-счетных органов, по нашему мнению, можно отнести: системность, непрерывность, плановость, независимость организации, открытость, взаимодействие и экономичность (*рис. 1*).

Принципы деятельности подробно рассмотрены в указанной ранее Декларации. Остановимся подробно на выделенных нами принципах организации контрольно-счетных органов. Принцип системности мы уже рассмотрели подробно. Принцип экономичности организации контрольно-счетных органов предполагает, что организация работы контрольно-счетных органов должна основываться на экономичном использовании средств, выделяемых из региональных и местных бюджетов. Контрольно-счетные органы должны экономно и эффективно расходовать силы и средства, но вместе с тем экономичность не должна наносить ущерб полноте и объективности их работы.

Принцип плановости подчеркивает необходимость организации работы контрольно-счетных органов на основе перспективных и текущих планов. Принцип независимости предполагает законодательно закрепленную организационную независимость контрольно-счетных органов от органов государственного, регионального и муниципального управления. Принцип открытости предполагает информированность общества о целях, задачах контрольных и экспертно-аналитических мероприятий, их результатах и решениях, принятых на основе проведенных мероприятий. Принцип взаимодействия предполагает право контрольно-счетных органов взаимодействовать с органами исполнительной власти, налоговыми органами, органами прокуратуры, контрольно-счетными органами других муниципальных образований, субъектов РФ и Счетной палатой для получения необходимой информации или создания временных ассоциаций для более эффективного выполнения своих функций. Принцип непрерывности предполагает постоянную связь бюджетного процесса и контрольных операций.

Виды, формы и методы государственного и муниципального финансового контроля

Важнейшим вопросом реализации принципов организации и деятельности контрольно-счетных органов является классификация видов, форм и методов государственного и муниципального финансового контроля. В этом вопросе законодательство часто смешивает данные понятия, не разделяя критерии, определяющие связи между объектами классификации. Так, одной из попыток классификации государственного (муниципального) финансового контроля явилось принятие поправок в Бюджетный кодекс РФ Федеральным законом № 252-ФЗ¹⁴, которые определили кроме внешнего и внутреннего видов государственного и муниципального финансового контроля еще предварительный и последующий контроль. Следует отметить, что предложенная в

Федеральном законе № 252-ФЗ классификация видов контроля несколько неоднозначна, так как нецелесообразно объединять классификацию контроля с разными классифицирующими основаниями и критериями в одну группу.

Нужно подчеркнуть, что в современной научной литературе, как и в законодательстве, нет единой трактовки понятий видов, форм и методов финансового контроля. Это приводит к увеличению нормативно-правовых актов, регулирующих данные правоотношения на федеральном, региональном и муниципальном уровнях, а также говорит о недостаточности научных исследований в названной области.

Наши исследования показывают, что при классификации необходимо прежде всего определиться с подходом к понятиям «вид», «форма» и «метод контроля». В словаре Брокгауза и Эфрона¹⁵ определено, что «вид» – это понятие, подчиненное другому более общему понятию, объем которого содержит часть объема от более общего понятия. Формой называют совокупность отношений, определяющих внешнее выражение содержания объекта, закрепление объекта во времени, пространстве. В словаре по логике¹⁶ понятие «метод» определено как совокупность приемов, операций и практического преобразования действительности, способ достижения определенных результатов. В связи с этим под видом контроля будем понимать часть системы контроля, отличающуюся от других частей основными элементами системы, прежде всего уровнем, объектом, предметом и субъектом контроля; под формой контроля – внешнее выражение содержания контроля, закрепление контроля во времени и пространстве; под методом контроля – совокупность приемов, операций и практических действий осуществления контроля, направленных на достижение результата. При проведении классификации государственного и муниципального финансового контроля необходимо определить классифицирующие критерии.

¹⁵ Словарь Брокгауза и Эфрона.
URL: <http://www.vehi.net/brokgauz>

¹⁶ Словарь по логике.
URL: <http://www.onlinededics.ru/slovar/log/m/metod.html>

¹⁴ Федеральный закон от 23.07.2013 № 252-ФЗ «О внесении изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации».

В современной научной литературе виды финансового контроля, реализуемые государством или территориальными образованиями, классифицируются по различным критериям. Анализ Лимской декларации о руководящих принципах контроля¹⁷, научных работ И.Б. Лагутина [5], А.С. Бурмистрова [14], Ю.В. Тютиной [18], А.Ю. Ильина, О.Е. Царевой, С.А. Андреева [19], И.Г. Львовой [20], Д.А. Артеменко [21] и наши исследования показывают, что при классификации видов государственного и муниципального финансового контроля необходимо выделить следующие классификационные критерии: уровень контроля, субъект контроля, предмет контроля, объект контроля (*рис. 2*).

Уровень контроля делит финансовый контроль на федеральный, региональный и муниципальный. Федеральный финансовый контроль осуществляют федеральные органы законодательной и исполнительной власти, региональный – органы законодательной и исполнительной власти региона, муниципальный – муниципальные органы (*рис. 2*). По субъекту, осуществляющему контроль, выделим внешний и внутренний контроль (*рис. 2*). Эти виды контроля прописаны в Федеральном законе № 252-ФЗ. Следует отметить, что принципы разграничения внутреннего и внешнего государственного (муниципального) финансового контроля сегодня дискуссионны. Некоторые исследователи считают, что разграничивать необходимо относительно ветви власти: органы исполнительной власти осуществляют внутренний контроль, а внешний – законодательные органы. Кроме того, предполагается, что разделение определяется в зависимости от целей и задач субъектов контроля. На наш взгляд, целесообразнее проводить разграничение на основе разделения ветвей власти, что раскрывает целевое назначение внутреннего и внешнего контроля. Внутренний государственный (муниципальный) финансовый контроль, как было отмечено ранее, осуществляет

Федеральное казначейство и органы исполнительной власти региональных и территориальных администраций. Внешний государственный (муниципальный) финансовый контроль остается за Счетной палатой РФ и территориальными контрольно-счетными органами¹⁸. Следует отметить, что некоторые полномочия в области контроля бюджетного законодательства, одинакового для внешнего и внутреннего, государственного и муниципального, не разделены достаточно четко, что может привести к конфликту интересов, дублированию контрольных мероприятий и снижению эффективности государственного и муниципального финансового контроля.

По предмету контроля государственный и муниципальный финансовый контроль следует разделить на формальный и контроль исполнения (*рис. 2*). Формальный контроль – это проверка правильности и законности распределения бюджетных средств и составление бухгалтерской отчетности. Контроль исполнения – проверка того, насколько экономно и эффективно расходуются бюджетные средства.

По объекту контроля государственный и муниципальный финансовый контроль следует разделить на контроль участников бюджетного процесса и контроль хозяйствующих субъектов (*рис. 2*). К участникам бюджетного процесса относятся органы власти, органы управления государственными внебюджетными фондами, распорядители, администраторы и получатели бюджетных средств, в том числе государственные и муниципальные учреждения, организации и предприятия. К хозяйствующим субъектам отнесем бизнес-структуры и финансовые организации, которые используют государственное (муниципальное) имущество и/или получают субсидии, кредиты, гарантии за счет средств соответствующих бюджетов, и/или осуществляют отдельные операции с бюджетными средствами.

Классификация форм государственного и муниципального финансового контроля как способа выражения и организации контроля

¹⁷ Лимская декларация руководящих принципов контроля.
URL: <http://www.ach.gov.ru/activities/international/intosai-working-group-on-key-national-indicators/documents-of-intosai/the-lima-declaration-of-guidelines-on-monitoring.php>

¹⁸ Статья 265 Бюджетного кодекса Российской Федерации.

позволяет выделить следующие классификационные критерии (рис. 3):

- момент осуществления контроля;
- место проведения контроля;
- содержание контроля;
- характер материала.

Формы государственного финансового контроля в зависимости от момента осуществления контроля делятся на предварительный, текущий (оперативный) и последующий (рис. 3). Предварительный контроль осуществляется в ходе обсуждения проектов бюджетов с целью предупреждения бюджетных нарушений. Текущий (оперативный) контроль реализуется в ходе исполнения бюджета. Последующий контроль выполняется в ходе анализа отчетов об исполнении бюджетов разных уровней в целях определения законности их исполнения.

На основе классификации в зависимости от момента осуществления контроля можно проиллюстрировать существующие расхождения в законодательстве РФ. В Бюджетном кодексе, как уже отмечалось, предварительный и последующий контроль рассматриваются как виды государственного и муниципального финансового контроля, а в Федеральном законе № 41-ФЗ – как форма контрольной и экспертно-аналитической деятельности¹⁹. Кроме этого, в Федеральном законе № 41-ФЗ выделяется также и оперативный (текущий) контроль, а в Бюджетном кодексе он отсутствует.

По месту проведения государственный и муниципальный финансовый контроль следует разделить на камеральный и выездной (рис. 3). Камеральный контроль – это контроль, осуществляемый по месту нахождения контрольных органов, на основании представленных документов. Выездной контроль проводится по месту нахождения объекта контроля.

Государственный и муниципальный финансовый контроль проводится в форме контрольных или экспертно-аналитических мероприятий, отличающихся по содержанию (рис. 3).

¹⁹ Статья 14 Федерального закона от 05.04.2013 № 41-ФЗ «О Счетной палате Российской Федерации».

Предметом контрольной деятельности государственного и муниципального финансового контроля является бюджетный процесс, формирование и использование бюджетных средств, использование государственной и муниципальной собственности, исполнение бюджетов разных уровней. Целью контрольной деятельности является соблюдение законодательства в процессе формирования, распределения и использования государственных и муниципальных денежных средств и собственности. Экспертно-аналитическая деятельность содержит экспертизу проектов законов, договоров, государственных, региональных и муниципальных программ и других документов, касающихся бюджетов разных уровней, государственных внебюджетных фондов и государственной и муниципальной собственности. Целями экспертно-аналитического контроля является определение эффективности и целесообразности использования средств бюджетов разных уровней и государственной (муниципальной) собственности, определение уровня финансовой обеспеченности государственных (муниципальных) программ, выявление последствий принятия законов и других нормативных актов.

По характеру материала, на базе которого осуществляется контроль, государственный (муниципальный) финансовый контроль подразделяется на документальный (формальный) и фактический (рис. 3). Документальный контроль основан на первичных документах, бухгалтерской, оперативно-технической, нормативной, технологической и прочей документации. Фактический контроль основан на контроле фактического состояния объектов контроля и заключается в непосредственном осмотре объекта, анализе его хозяйственных операций.

Наиболее эффективными методами государственного (муниципального) финансового контроля являются: проверка, ревизия, анализ финансовой деятельности, обследование, мониторинг, надзор, санкционирование операций и аудит эффективности.

Проверка – это документальный контроль конкретных операций, действий или деятельности объекта контроля за конкретный

период. Ревизия – это комплексная проверка деятельности объекта контроля, которая подразумевает как документальный, так и фактический контроль законности финансовых операций и достоверности бухгалтерской и бюджетной отчетности. Целью анализа финансовой деятельности является изучение отдельных направлений деятельности объекта контроля. Обследование – это контроль для анализа и оценки деятельности объекта контроля. Мониторинг – это систематический сбор и анализ данных о деятельности объекта контроля. Надзор – это система периодических контрольных действий за выполнением установленных условий деятельности объекта контроля. Под санкционированием операций подразумевается разрешение на проведение операций с бюджетными средствами после проверки информации, содержащейся в документах, на соответствие требованиям бюджетного законодательства. Аудит эффективности – метод государственного и муниципального финансового контроля, основными целями которого является оценка экономичности (экономия средств относительно достигнутых результатов), продуктивности (соотношение объемов затрат и результатов) и результативности (оценка конечного социально-экономического эффекта)²⁰.

Предложенная классификация государственного и муниципального финансового контроля является, на наш взгляд, достаточно полной. Следует отметить, что от выбора вида, формы и методов проведения финансового контроля в значительной степени зависит и результат решения поставленных задач.

Выводы

Главной задачей построения единой системы внешнего финансового контроля является организация деятельности муниципальных

органов финансового контроля, так как на муниципальном уровне решаются важнейшие задачи социально-экономического развития страны. Построение единой системы внешнего финансового контроля требует единой и качественной теоретической и методологической базы.

Следует отметить, что в настоящее время потенциал муниципальных контрольно-счетных органов реализуется не в полном объеме. Современный этап экономического развития диктует необходимость более детального исследования указанной проблемы. Необходима методологическая поддержка и проведение системных научных исследований в сфере повышения эффективности деятельности контрольно-счетных органов территориальных образований.

Наши работы показали, что на сегодняшний день в трудах российских ученых уделяется большое внимание отдельным вопросам развития внешнего государственного и муниципального финансового контроля в России. Анализ научных работ, нормативно-правовой базы позволил исследовать сущность понятий: «муниципальный финансовый контроль», «внешний муниципальный финансовый контроль». Описаны содержание и принципы деятельности региональных и муниципальных контрольно-счетных органов на современном этапе. Предложена классификация видов, форм и методов государственного и муниципального финансового контроля. Отмечена необходимость развития методологической базы деятельности органов внешнего финансового контроля муниципальных образований как важной составляющей единой системы внешнего финансового контроля нашей страны.

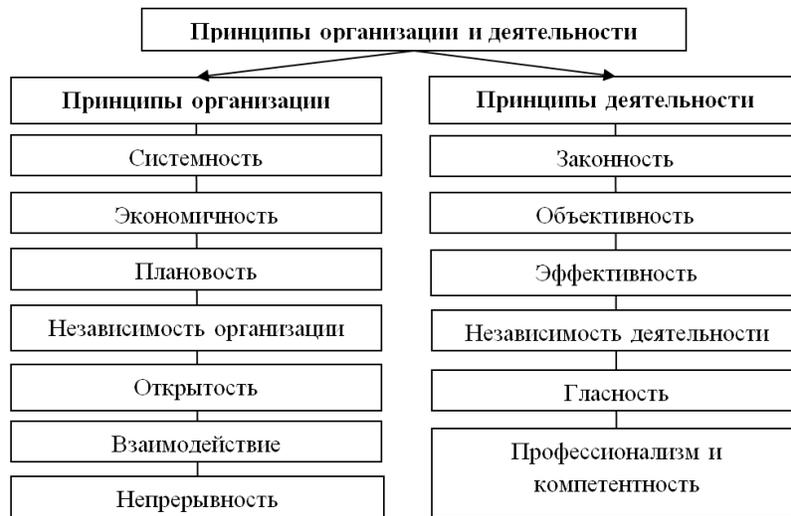
²⁰ Статья 34 Бюджетного кодекса Российской Федерации.

Таблица 1**Развитие принципов деятельности контрольно-счетных органов****Table 1****Development of the principles of control and accounting bodies**

Правовые акты	Год принятия	Принципы деятельности контрольно-счетных органов
Федеральный закон № 4-ФЗ	1995	Законность, объективность, независимость, гласность
Декларация принципов деятельности контрольно-счетных органов РФ	2002	Законность, объективность, независимость, гласность, системность, ответственность, профессионализм, принцип соблюдения профессиональной этики
Федеральный закон № 6-ФЗ	2011	Законность, объективность, независимость, гласность, эффективность
Федеральный закон № 41-ФЗ	2013	Законность, объективность, независимость, гласность, эффективность, открытость

Источник: составлено авторами

Source: Authoring

Рисунок 1**Схема принципов организации и деятельности контрольно-счетных органов****Figure 1****A scheme of the principles of organization and activity of control and accounting bodies**

Источник: составлено авторами

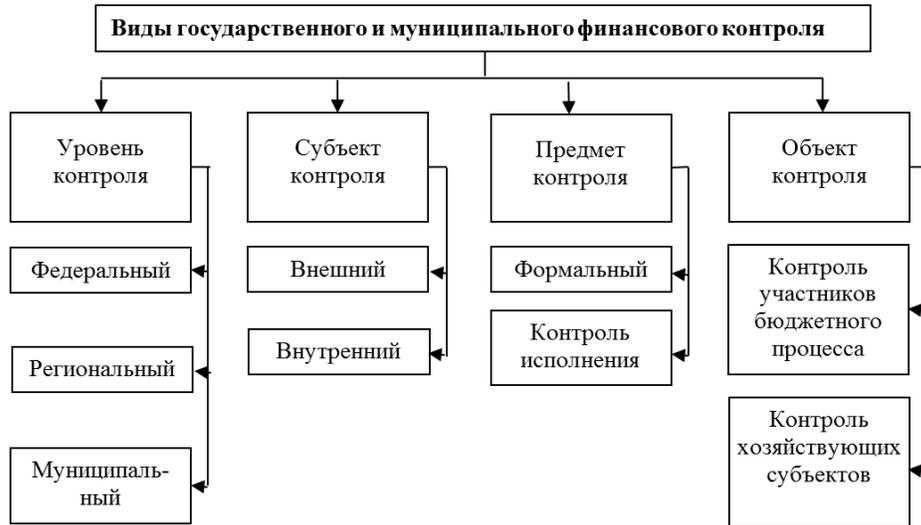
Source: Authoring

Рисунок 2

Схема видов государственного и муниципального финансового контроля

Figure 2

The types of State and municipal financial control



Источник: составлено авторами

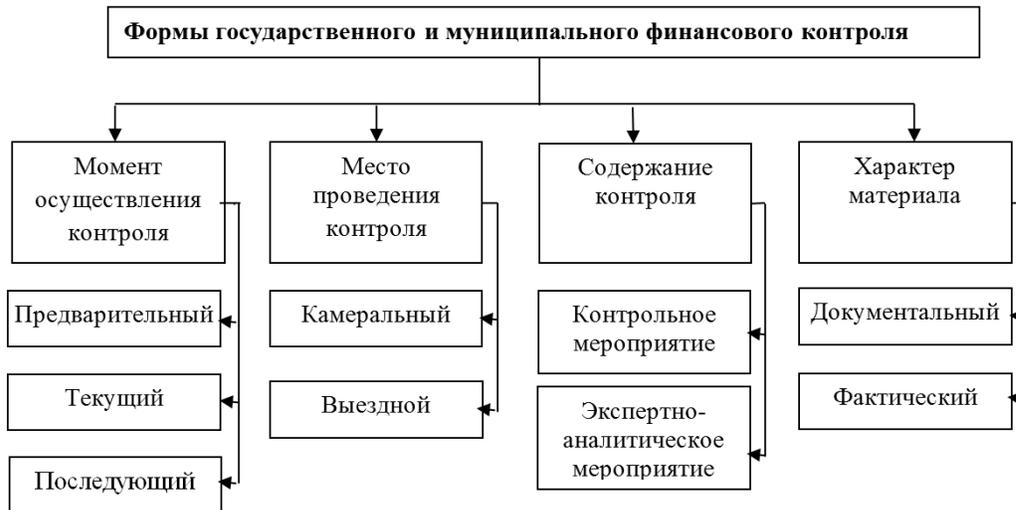
Source: Authoring

Рисунок 3

Схема форм государственного и муниципального финансового контроля

Figure 3

The forms of State and municipal financial control



Источник: составлено авторами

Source: Authoring

Список литературы

1. Прохоров Ю.В. Финансовый контроль как форма государственной власти // Вестник Международного института экономики и права. 2013. № 3. С. 65–72.
2. Шинкарева О.В. О системе муниципального финансового контроля // Аудит и финансовый анализ. 2011. № 4. С. 8–15. URL: http://www.auditfin.com/fin/2011/4/2011_IV_01_01.pdf
3. Аветисян И.А. Проблемы повышения эффективности государственного и муниципального финансового контроля в Российской Федерации // Проблемы развития территории. 2015. № 2. С. 120–134. URL: <http://pdt.vssc.ac.ru/article/1246/full>
4. Кузнеценкова В.Е. Принцип системности – основа государственного и муниципального финансового контроля // Финансовое право. 2010. № 3. С. 21–24.
5. Лагутин И.Б. Региональный финансовый контроль как форма финансового контроля (финансово-правовые основы) // Известия Юго-Западного государственного университета. 2011. № 2. С. 122а–129.
6. Хромов Е.Н., Чирков Д.А. Муниципальный финансовый контроль: проблемы реализации и перспективы развития // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2015. № 10. С. 25–29. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/munitsipalnyy-finansovyy-kontrol-problemy-realizatsii-i-perspektivy-razvitiya>
7. Бабурин А.В. Развитие системы муниципального финансового контроля в современных условиях // Вестник Ростовского государственного экономического университета (РИНХ). 2010. № 31. С. 164–169. URL: [https://old.rsue.ru/doc/vestnik/2\(31\)2010.pdf](https://old.rsue.ru/doc/vestnik/2(31)2010.pdf)
8. Ильин А.Ю., Моисеенко М.А. Правовая доктрина финансового контроля // Финансовое право. 2014. № 4. С. 14–23.
9. Быков Е.Н. Внешний муниципальный финансовый контроль // Вестник Российского университета кооперации. 2016. № 1. С. 100–102.
10. Колесов Р.В., Юрченко А.В. Система государственного финансового контроля РФ: проблемы и перспективы: монография. Ярославль: ЯФ МФЮА, 2013. 108 с.
11. Овсянников Л.Н. Правовая база финансового контроля: новое и старое // Научно-исследовательский финансовый институт. Финансовый журнал. 2012. № 1. С. 27–36. URL: http://www.nifi.ru/images/FILES/Journal/Archive/2012/1/fm_2012_1.pdf
12. Дмитриев С.Ю. Внешний государственный финансовый контроль: характеристики и определение // Вестник АКСОР. 2014. № 1. С. 196–203.
13. Перов В.И., Письменская О.А. Методология финансового контроля: приоритетные направления деятельности // Вестник АКСОР. 2016. № 1. С. 150–155.
14. Бурмистров А.С. Организационно-правовые аспекты контрольной деятельности (муниципальный уровень) // Пробелы в российском законодательстве. 2012. № 6. С. 17–20.
15. Lukin A.G. Postulates and Principles of State Financial Control and Their Application in the Russian Federation. *Middle-East Journal of Scientific Research*, 2013, no. 17, pp. 668–672. URL: [http://www.idosi.org/mejsr/mejsr17\(5\)13/18.pdf](http://www.idosi.org/mejsr/mejsr17(5)13/18.pdf)
16. Жукова С.С., Табуницикова Т.Ф. Системный подход к организации внешнего государственного и муниципального финансового контроля // Известия Уральского

государственного экономического университета. 2006. № 3. С. 123–129.
URL: <http://izvestia.usue.ru/download/15.pdf>

17. *Лагутин И.Б.* Новый закон о контрольно-счетных органах субъектов Российской Федерации и муниципальных образований: особенности и перспективы // *Право. Журнал Высшей школы экономики*. 2011. № 2. С. 51–59.
URL: <https://law-journal.hse.ru/data/2012/01/06/1262216796/2-2011-7.pdf>
18. *Тютин Ю.В.* Актуальные вопросы правового регулирования и проведения бюджетного контроля в Российской Федерации // *Финансовое право*. 2010. № 1. С. 3–9.
19. *Ильин А.Ю., Царева О.Е., Андреев С.А.* Виды, формы и методы государственного финансового контроля в бюджетной сфере // *Финансовое право*. 2016. № 5. С. 24–31.
20. *Львова И.Г.* К вопросу о классификации видов финансового контроля // *Вестник Омской юридической академии*. 2014. № 4. С. 29–32.
URL: http://vestnik.omua.ru/sites/default/files/vol/25/07_lvova.pdf
21. *Артеменко Д.А.* Анализ состояния государственного финансового контроля в условиях проведения бюджетной реформы // *Научный вестник Южного института менеджмента*. 2013. № 2. С. 86–91.

Информация о конфликте интересов

Мы, авторы данной статьи, со всей ответственностью заявляем о частичном и полном отсутствии фактического или потенциального конфликта интересов с какой бы то ни было третьей стороной, который может возникнуть вследствие публикации данной статьи. Настоящее заявление относится к проведению научной работы, сбору и обработке данных, написанию и подготовке статьи, принятию решения о публикации рукописи.

EXTERNAL MUNICIPAL FINANCIAL CONTROL: A THEORETICAL ASPECT**Irina P. GERASHCHENKO^{a*}, Tat'yana A. PASHKOVA^b**^a Omsk State Pedagogical University, Omsk, Russian Federation
ip_gerashchenko@mail.ru^b Omsk State Pedagogical University, Omsk, Russian Federation
pashkova311075@mail.ru

* Corresponding author

Article history:Received 7 August 2017
Received in revised form
27 September 2017
Accepted 23 October 2017
Available online
29 November 2017**JEL classification:** G28**Keywords:** financial control,
external financial control,
forms of financial control**Abstract****Importance** More than one third of the budget is under the control of municipal control bodies. The development stability of Russia depends on the efficiency of their activities. The article deals with the issues of designing and enhancing the efficiency of a unified external financial control system.**Objectives** The study aims to develop theoretical bases of external municipal financial control.**Methods** For the study, we used the methods of generalization, analysis and synthesis, and a comparative analysis.**Results** The article defines a system of external municipal financial control. It determines the organization principles of accounting bodies of municipal entities. As well, it presents a classification of types, forms and methods of State and municipal financial control.**Conclusions** The main task of building a unified external financial control system is to organize the activities of the relevant municipal authorities, as the main objectives of the country's socio-economic development are addressed at the municipal level. The establishment of a single system of external financial controls requires a common and qualitative theoretical and methodological basis.

© Publishing house FINANCE and CREDIT, 2017

Please cite this article as: Gerashchenko I.P., Pashkova T.A. External Municipal Financial Control: A Theoretical Aspect. *Finance and Credit*, 2017, vol. 23, iss. 43, pp. 2558–2574.
<https://doi.org/10.24891/fc.23.43.2558>**References**

1. Prokhorov Yu.V. [Financial control as a form of government]. *Vestnik Mezhdunarodnogo instituta ekonomiki i prava = Journal of the International Institute of Economics and Law*, 2013, no. 3, pp. 65–72. (In Russ.)
2. Shinkareva O.V. [About the system of municipal financial control]. *Audit i finansovyi analiz = Audit and Financial Analysis*, 2011, no. 4, pp. 8–15.
URL: http://www.auditfin.com/fin/2011/4/2011_IV_01_01.pdf (In Russ.)
3. Avetisyan I.A. [Problems of increasing the efficiency of State and municipal financial control in the Russian Federation]. *Problemy razvitiya territorii = Problems of Territory's Development*, 2015, no. 2, pp. 120–134. URL: <http://pdt.vscc.ac.ru/article/1246/full> (In Russ.)
4. Kuznechenkova V.E. [Principle of system – the basis of State and municipal control]. *Finansovoe pravo = Financial Law*, 2010, no. 3, pp. 21–24. (In Russ.)
5. Lagutin I.B. [Regional financial control a form of financial control]. *Izvestiya Yugo-Zapadnogo Gosudarstvennogo Universiteta*, 2011, no. 2, pp. 122a–129. (In Russ.)

6. Khromov E.N., Chirkov D.A. [Municipal financial control: implementation issues and development prospects]. *Bukhgalterskii uchet v byudzhetykh i nekommercheskikh organizatsiyakh*, 2015, no. 10, pp. 25–29. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/munitsipalnyy-finansovyy-kontrol-problemy-realizatsii-i-perspektivy-razvitiya> (In Russ.)
7. Baburin A.V. [Development of system of the municipal financial control in modern conditions]. *Vestnik Rostovskogo gosudarstvennogo ekonomicheskogo universiteta (RINKH) = Vestnik of Rostov State University of Economics*, 2010, no. 31, pp. 164–169. URL: [https://old.rsue.ru/doc/vestnik/2\(31\)2010.pdf](https://old.rsue.ru/doc/vestnik/2(31)2010.pdf) (In Russ.)
8. Il'in A.Yu., Moiseenko M.A. [The legal doctrine of financial control]. *Finansovoe pravo = Financial Law*, 2014, no. 4, pp. 14–23. (In Russ.)
9. Bykov E.N. [The external municipal financial control]. *Vestnik Rossiiskogo universiteta kooperatsii = Vestnik of Russian University of Cooperation*, 2016, no. 1, pp. 100–102. (In Russ.)
10. Kolesov R.V., Yurchenko A.V. *Sistema gosudarstvennogo finansovogo kontrolya RF: problemy i perspektivy: monografiya* [The system of the government financial control of the Russian Federation: issues and prospects: a monograph]. Yaroslavl, YarB MFUA Publ., 2013, 108 p.
11. Ovsyannikov L.N. [Legal Base of Financial Control: New and Old]. *Nauchno-issledovatel'skii finansovyi institut. Finansovyi zhurnal = Financial Journal*, 2012, no. 1, pp. 27–36. URL: http://www.nifi.ru/images/FILES/Journal/Archive/2012/1/fm_2012_1.pdf (In Russ.)
12. Dmitriev S.Yu. [External government financial control: characteristics and definition]. *Vestnik AKSOR = AKSOR Bulletin*, 2014, no. 1, pp. 196–203. (In Russ.)
13. Perov V.I., Pis'menskaya O.A. [Financial control methodology: priority areas of activity]. *Vestnik AKSOR = AKSOR Bulletin*, 2016, no. 1, pp. 150–155. (In Russ.)
14. Burmistrov A.S. [Organizational and legal aspects of control activities (municipal level)]. *Probely v rossiiskom zakonodatel'stve = Gaps in Russian Legislation*, 2012, no. 6, pp. 17–20. (In Russ.)
15. Lukin A.G. Postulates and Principles of State Financial Control and their Application in the Russian Federation. *Middle-East Journal of Scientific Research*, 2013, vol. 17, iss. 5, pp. 668–672. URL: [http://www.idosi.org/mejsr/mejsr17\(5\)13/18.pdf](http://www.idosi.org/mejsr/mejsr17(5)13/18.pdf)
16. Zhukova S.S., Tabunshchikova T.F. [A systems approach to the organization of external State and municipal financial controls]. *Izvestiya Ural'skogo gosudarstvennogo ekonomicheskogo universiteta = Journal of Ural State University of Economics*, 2006, no. 3, pp. 123–129. URL: <http://izvestia.usue.ru/download/15.pdf> (In Russ.)
17. Lagutin I.B. [New law on audit bodies in the subjects of Russian Federation and municipalities: specifics and prospects]. *Pravo. Zhurnal Vysshei shkoly ekonomiki = Law. Journal of Higher School of Economics*, 2011, no. 2, pp. 21–59. URL: <https://law-journal.hse.ru/data/2012/01/06/1262216796/2-2011-7.pdf> (In Russ.)
18. Tyutina Yu.V. [Topical Issues of Legal Regulation and Conduct of Budget Control in the Russian Federation]. *Finansovoe pravo = Financial Law*, 2010, no. 1, pp. 3–9. (In Russ.)
19. Il'in A.Yu., Tsareva O.E., Andreev S.A. [Types, Forms and Methods of State Financial Control in the Budget Field]. *Finansovoe pravo = Financial Law*, 2016, no. 5, pp. 24–31. (In Russ.)

20. L'vova I.G. [On the Issue in Classification of Financial Control Types]. *Vestnik Omskoi yuridicheskoi akademii = Vestnik of Omsk Law Academy*, 2014, no. 4, pp. 29–32.
URL: http://vestnik.omua.ru/sites/default/files/vol/25/07_lvova.pdf (In Russ.)
21. Artemenko D.A. [Analysis of the state of the government financial control in terms of budgetary reform]. *Nauchnyi vestnik Yuzhnogo instituta menedzhmenta*, 2013, no. 2, pp. 86–91. (In Russ.)

Conflict-of-interest notification

We, the authors of this article, bindingly and explicitly declare of the partial and total lack of actual or potential conflict of interest with any other third party whatsoever, which may arise as a result of the publication of this article. This statement relates to the study, data collection and interpretation, writing and preparation of the article, and the decision to submit the manuscript for publication.