



ФИНАНСОВЫЙ СЕКТОР ЭКОНОМИКИ

О.А. ШЕВЧУК

ПРИНЦИПЫ ОРГАНИЗАЦИИ ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ

Роль государственного финансового контроля в современных условиях, безусловно, возрастает, поскольку более сложными становятся связи и отношения в финансово-экономической сфере, происходит увеличение количества субъектов и видов финансовой деятельности, изменяется законодательство, совершенствуются схемы финансовых преступлений, не ослабевает развитие теневой экономики.

О росте значимости государственного финансового контроля в современном мире свидетельствует и то, что осуществление ключевых программ (экономических, социальных, военных, политических) во многих странах предусматривает включение в них систем контроля с выделением на их реализацию необходимого финансирования. Как показывает мировая практика, это всегда оправдано.

Проблематикой финансового контроля во всех его проявлениях занимались такие ученые, как О. Барановский, И. Басанцов, В. Бессарабов, В. Бурцев, М. Васильева, Ю. Воронин, Е. Грачева, О. Курникина, А. Мартынов, Е. Мных, А. Пантелеев, В. Родионова, В. Симоненко, С. Степашин, И. Стефанюк, В. Шевчук, Н. Шевченко, С. Шохин и др.

В то же время исследование теоретико-методологических основ государственного финансового контроля, несмотря на многочисленные публикации по данной проблематике все еще остается логически незавершенным. Так, в современных теоретических исследованиях отсутствует четкая юридическая конструкция контрольной деятельности, поскольку многими учеными только описываются формы проявления контрольной деятельности, ее результаты, но никак не сущность, содержание и принципы организации.

Это в значительной мере (не отвергая проблемы существующей практики) негативно сказывается на организации государственного финансового контроля, влечет недостаточно четкое разграничение функций контролирующих органов, ненадлежащую координацию их деятельности и многочисленные дублирования в работе.

Следовательно, значимость государственного финансового контроля и логическая незавершенность научных разработок в этом направлении обуславливают необходимость продолжения исследований в данной сфере.

Олег Анатольевич ШЕВЧУК, кандидат экономических наук, доцент кафедры финансового анализа и контроля Киевского национального торгово-экономического университета.

Цель статьи состоит в уточнении принципов организации государственного финансового контроля в условиях трансформационных изменений.

В настоящее время отсутствует однозначность трактовки сущности финансового контроля в целом и государственного финансового контроля в частности (как в целом, так и внутреннего и внешнего), их целей и задач, форм и классификации разновидностей, функционального назначения и объекта, принципов организации и используемого инструментария, а также научно обоснованная концепция создания единой системы государственного финансового контроля и усиления ее превентивной функции.

Финансовый контроль рассматривается исследователями как:

комплексная, многоаспектная, межотраслевая система наблюдения государственными органами, наделенными законодательством контрольными функциями, за финансово-хозяйственной деятельностью хозяйствующих субъектов с целью установления законности и целесообразности финансовых и других операций, связанных с ними, а также для оценки экономической эффективности этой деятельности и выявления финансовых резервов [1];

составная часть общей структуры контрольных органов государства и важнейший элемент финансовой системы [2];

разновидность контроля, связанного с финансовой деятельностью государства, предприятия, организации и т. д. [3, 57];

совокупность регулярных и непрерывных процессов, с помощью которых их участники в легитимной форме обеспечивают эффективное функционирование государственного сектора, а также деятельность других хозяйствующих субъектов независимо от форм собственности [4, 109];

форма реализации контрольной функции финансов, т. е. присущее финансам свойство служить средством контроля за производством, распределением и использованием совокупного общественного продукта и национального дохода [5];

сложное экономико-правовое образование [6];

функция управления.

Итак, спектр взглядов на сущность финансового контроля достаточно широк. При этом одни исследователи акцентируют внимание на системе наблюдения государственными органами исключительно финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов. Однако такой подход сужает как субъектный, так и объектный ряд финансового контроля, поскольку, во-первых, финансовый контроль как таковой может осуществляться не только государственными органами, наделенными законодательством контрольными функциями, во-вторых, его объектом должна быть не только финансово-хозяйственная деятельность субъектов хозяйствования, но и государственных учреждений, организаций и даже физических лиц.

Если с утверждением, что финансовый контроль является элементом финансовой системы (хотя, на наш взгляд, и вряд ли важнейшим) вполне можно согласиться, то считать финконтроль составной частью общей структуры контрольных органов государства, по нашему мнению, нельзя, поскольку тем самым он сводится только к субъектам финансового контроля.

В-третьих и в-четвертых, из приведенных определений финансового контроля не учитывается факт неперемного контроля в части хотя бы правильности и своевременности уплаты налогов, обязательных сборов и платежей физическими лицами, а также предоставление им налоговых льгот.

Отдельными авторами акцентируется внимание и на субъектах финансового контроля. Так, под финансовым контролем понимается осуществляемая с использованием специфических организационных форм и методов деятельность государственных органов, а в некоторых случаях и негосу-

дарственных органов, наделенных законом соответствующими полномочиями, в целях установления законности и достоверности финансовых операций, объективной оценки экономической эффективности финансово-хозяйственной деятельности и выявления резервов ее повышения, увеличения доходных поступлений в бюджет и сохранности государственной собственности [7, 81].

Неоднозначно толкование исследователями функционального назначения финансового контроля. Так, М. Демидов отмечает, что назначение финансового контроля заключается в успешной реализации функций государства по обеспечению процесса формирования и эффективного использования финансовых и материальных ресурсов во всех сферах и звеньях жизнедеятельности общества [7]. С. Опенышев и В. Жуков утверждают, что в основе функции финансового контроля находится процесс изучения определенного объекта (предмета или явления) с целью установления закономерностей его возникновения, развития или преобразования в интересах рационального использования в практической деятельности людей [1]. В то же время, по их мнению, контрольная деятельность имеет собственные функции: фиксации отклонений, анализа, корректировки, социальной превенции, порядка.

На наш взгляд, помимо упомянутых, финансовый контроль выполняет политико-обеспечивающую функцию, поскольку призван способствовать успешной реализации финансовой политики государства (во всех сферах ее жизнедеятельности) и субъектов хозяйствования, а также бюджетированию домохозяйств.

Специфика финансового контроля состоит в обязательности для всех субъектов хозяйствования и строгой нормативно-правовой обоснованности [2], сфере действия и исключительно денежной оценке, используемых методических приемах.

Анализ мнений ученых, изложенных в экономической и специальной юридической литературе, позволяет сделать вывод, что существует несколько точек зрения на понятие «государственный финансовый контроль»: 1) отдельный вид деятельности органов государственного управления; 2) контрольные функции органов государственного управления; 3) способы и средства; 4) сфера деятельности специально уполномоченных органов; 5) деятельность государства [8, 55]. Безусловно, приведенные взгляды не в полной мере отражают сущность государственного финансового контроля.

Содержательно под государственным финансовым контролем понимают: контроль, осуществляемый государственными органами или от имени государства в целях обеспечения единой государственной финансовой политики и финансовых интересов государства и его граждан [9, 15];

объективно обусловленную деятельность человека, цель ее оценить отклонения параметров, которые фактически регистрируются, характеризуют действия государства в финансово-экономическом пространстве, от установленных для них норм [10, 8];

контроль над формированием, воспроизводством и использованием национального достояния [11];

один из этапов бюджетного процесса [12, 5];

систему научных знаний [11, 84].

В этой связи следует отметить, что, во-первых, вряд ли правомерно сводить сущность государственного финансового контроля к объективно обусловленной деятельности человека. Во-вторых, относительно государственного финансового контроля следует говорить о контроле не только формирования, воспроизводства и использования национального достояния, но и о его распределении. В-третьих, толкование этого термина лишь в качестве одного из этапов бюджетного процесса существенно сужает представление о его сущности, поскольку государственный финансовый контроль

включает в себя контроль за исполнением государственного бюджета и бюджетов государственных внебюджетных фондов, организацией денежного обращения, использованием кредитных ресурсов, состоянием внутреннего и внешнего государственного долга, государственной собственностью как источником доходов, государственных резервов, предоставлением финансовых и налоговых льгот и преференций.

Особой проблемой в формировании единой системы государственного финансового контроля является почти практическое отсутствие в научной литературе теоретического обоснования принципов функционирования государственного финансового контроля предпринимательской деятельности. Следовательно, неопределенной остается сущность, функции, объекты, субъекты, принципы организации такого контроля [13, 24]. Хотя, как отмечают специалисты, государственный финансовый контроль предпринимательской деятельности в Украине де-факто существует, однако его понятие теоретически не сформулировано и юридически не закреплено [14, 139]. Свидетельством этого является отсутствие в широком обращении указанного термина и понимание его содержания.

Государственный финансовый контроль базируется на определенных принципах. Так, М. Столяров принципам системного подхода к организации государственного финансового контроля относит: целостность, структуризацию, иерархичность, функциональность, информационность [15, 18—19]. Кроме того, отмечается, что дифференциация общественных отношений, связанных с осуществлением государственного контроля, в странах с рыночной экономикой базируется на принципе разделения властей и делится на внутренний и внешний контроль [16, 8—9].

Среди основных принципов осуществления контроля выделяются также: регулярность, повсеместность, универсальность, превентивность, действительность, реальность, гласность, беспристрастность, независимость работников контрольных органов [17]; плановость, системность, непрерывность, демократического централизма, законность, объективность, гласность, эффективность [11, 96—97]; независимость, ответственность, сбалансированность [18, 99].

Вполне можно согласиться и с отечественными учеными [13, 37], по мнению которых, эффективное функционирование системы государственного финансового контроля возможно при условии реализации следующих принципов в деятельности контрольных органов:

достаточности законодательно установленных полномочий для контрольных органов ветвей государственной власти;

объективности органов общегосударственного финансового контроля и гласности их деятельности;

неотвратимости наказания за нарушение налогового и бюджетного законодательства;

плановности в системе отбора объектов финансового контроля, основанной на цикличности (периодичности) проверок;

консолидированного взаимодействия органов общегосударственного финансового контроля, осуществляемого в форме совместных проверок, других организационных формах временного характера как по линии одноименных равноуровневых органов, так и по линии разноименных органов, функционирующих на одном уровне — государственном, региональном, муниципальном.

На наш взгляд, этот перечень должен быть дополнен принципом приоритетности законодательной регламентации осуществления государственного финансового контроля.

Государственный финансовый контроль во всех странах строится по принципу строгой централизации, что непосредственно вытекает из функционального единства финансового хозяйства и управления. Необходи-

мость отвода финансовому контролю центрального места в системе государственных органов признавалась во все времена законодательством всех государств. Особый статус высшего контрольного органа признан большинством развитых стран, что нашло отражение в Лимской декларации руководящих принципов контроля: «Основные контрольные полномочия высшего контрольного органа должны быть определены Конституцией» [19, 52].

За Лимской декларацией руководящих принципов контроля, принятой IX Конгрессом Международной организации высших контрольных органов (INTOSAI) в октябре 1977 г., предусмотрены следующие принципы:

независимость финансового контроля как неотъемлемого атрибута демократии и обязательного элемента управления финансовыми ресурсами; законодательное закрепление независимости органов финансового контроля;

определение необходимости осуществления предварительного контроля и контроля за фактическими результатами;

наличие внутреннего и внешнего контроля как обязательного условия существования финансового контроля;

гласность и открытость контрольных органов с обязательным требованием соблюдения коммерческой и иной тайны, защищаемой законом [20, 88].

На наш взгляд, этот перечень должен быть дополнен принципами приоритетности законодательной регламентации осуществления государственного финансового контроля и рациональности. При этом последний из указанных принципов базируется на таких предположениях:

система государственного финансового контроля может обеспечить только достаточный уровень уверенности в том, что основные цели использования государственных ресурсов или собственности будут достигнуты;

затраты на систему государственного финансового контроля должны быть адекватны эффекту от его осуществления.

С учетом того что в правовом государстве использование бюджетных средств должно происходить при строгом соблюдении установленных законом процедур, согласно которым те, кто распоряжаются средствами, подвергаются тщательному публичному контролю, деятельность высших органов финансового контроля (ВОФК) превратилась в обязательное условие демократического финансового управления, стала альфой и омегой бюджетного процесса.

Проблемой функционирования контрольных органов является необходимость обеспечения их политической нейтральности, поскольку задачей вновь создаваемых ВОФК стала критическая оценка состояния государственных счетов в целях упорядоченного, рационального, экономичного и эффективного использования средств. Высшие органы финансового контроля вынуждены защищать свои профессиональные интересы даже в случае их расхождения с интересами действующего правительства, поскольку это единственный способ выполнить задачу, поставленную перед ними демократическим обществом. Первостепенное значение для обеспечения критичности и объективности контроля приобретает политическая нейтральность ВОФК. Впрочем, такие органы призваны проверять не только соответствие финансовых операций действующему законодательству, но и целесообразность, экономичность и эффективность использования государственных средств, а эта последняя функция, несмотря на неполитическую природу самих ВОФК, вплотную приближает их к надполитизованому бюджетному процессу, оставаясь нейтральными, ВОФК в то же время непосредственно влияют на его результаты. Такая двойственность в отношениях с политическими силами делает организационную связь ВОФК с ветвями государственной власти специфической [21, 119].

Миссия, возложенная на контрольные органы в правовом государстве, особенно в плане их доступа к полной информации о государственных операциях и возможности существенно влиять при определении соотношения цены и качества в процессе принятия решений, повысила значимость отношений ВОФК с ветвями власти, которая ранее игнорировалась. Естественно, возник вопрос: насколько должны быть независимыми аудиторы государственных счетов от других государственных органов и как без ущерба для легитимности ВОФК ограничить чрезмерное влияние на них государственных институтов и политических групп? В идеале, деятельность органов государственного контроля должна отвечать двум принципам одновременно — независимость от государственной власти и легитимность. На первый взгляд, обе эти характеристики кажется дополняют друг друга, но в действительности они порождают дилемму, поскольку нет возможных способов их совмещения.

Достичь независимости высших органов контроля чрезвычайно сложно. Если орган независим и от исполнительной, и от законодательной власти, возникает вопрос об источнике его легитимности. Конечно, таким источником может выступать всенародное избрание, но это вряд ли будет закреплено по многим причинам. Другим вариантом является формирование данного органа легитимным правительством, но в этом случае уже нельзя будет говорить об абсолютной независимости.

Таким образом, повысить результативность и эффективность государственного финансового контроля невозможно без уточнения его теоретико-методологических основ, разработки научно обоснованной концепции его развития и создания единой системы, принятия закона о его единой системе, унификации и установления реального приоритета норм действующего законодательства, коренного совершенствования правоприменительной практики в стране, повышения уровня координации работы контролируемых и правоохранительных органов, усиления превентивной функции контроля, совершенствования методического, кадрового, информационно-аналитического и технического обеспечения контролируемых органов, роста защищенности и престижности труда их работников, разработки и использования критериев и показателей эффективности их деятельности.

Дилемма «независимость — легитимность» проявляется в том, что на практике ВОФК никогда не бывают ни совершенно независимыми, ни полностью подконтрольными правительству. Как правило, их конституционный статус совмещает элементы обеих характеристик. Попытки гарантировать максимально возможную степень независимости ВОФК во всех странах, хотя и в разной степени, сопровождаются усилиями по повышению их легитимности.

Одним из направлений стратегии развития государства является разработка методологических основ государственного финансового контроля, создание эффективного правового механизма обеспечения надзора за финансовыми потоками, прекращение противоправной экономической деятельности, что позволяет сформировать прочную основу для мобилизации доходов в бюджетную систему и эффективного управления общественными финансами. В этом процессе особую роль играют органы государственного финансового контроля, а также процессы их взаимодействия, стандартизация и унификация методических приемов контрольных мероприятий.

Литература и электронные публикации в Интернете

1. *Опеньшев, С.П.* Сущность, цель, задачи и функции финансового контроля / С.П. Опеньшев, В.А. Жуков // Бюл. Счетной палаты Рос. Федерации. — 1999. — № 12. — С.188—195.
2. *Демидов, М.В.* Система внешнего государственного финансового контроля в России / М.В. Демидов // Вестн. чуваш. ун-та. Гуманитар. науки. — 2006. — № 6. — С.157—163.

3. Асадов, А.М. К вопросу о формировании системы органов финансового контроля в России / А.М. Асадов // Вестн. пурга. — 2005. — № 8.
4. Погоспл, Н.Д. Счетная палата Российской Федерации / Н.Д. Погоспл. — М.: Юристъ, 1998.
5. Козыриш, А.Н. Публичные финансы: взаимодействие государства и общества / А.Н. Козыриш. — М., 2002.
6. Лагутин, И.Б. Понятие регионального финансового контроля / И.Б. Лагутин // Финансовое право [Электронный ресурс]. — 2009. — № 7. — Режим доступа: <http://lawinfo.ru/catalog/contents-2009/finansovoe—pravo/7/>. — Дата доступа: 10.01. 2013 г.
7. Козыриш, А.Н. Концепция государственного финансового контроля в Российской Федерации / А.Н. Козыриш // Единая концепция государственного финансового контроля в Российской Федерации: материалы науч.-практ. конф. — М.: Финансовый контроль, 2002.
8. Телепшев, А.В. Финансовый контроль как функция государства / А.В. Телепшев // Вестн. С.-Петербурга, ун-та МВД России. — 2008. — № 2.
9. Сукошников, Е.С. Совершенствовать финансовый контроль / Е.С. Сукошников // Финансы. — 2002. — № 12.
10. Рябухин, С.Н. Аудит эффективности использования государственных ресурсов / С.Н. Рябухин. — М.: Наука, 2004.
11. Мельник, М.В. Ревизия и контроль: учеб. пособие / М.В. Мельник, А.С. Пантелеев, А.Л. Звездин. — М.: КноРус, 2007.
12. Степанши, С.В. Государственный финансовый контроль: учеб. / С.В. Степанши [и др.]. — СПб: Питер, 2004.
13. Основы единой системы государственного финансового контроля в Украине (макрэкономический аспект) / В.К. Симоненко, О.И. Бараповский, П.С. Петренко. — М.: Укрантиа, 2006.
14. Стефанюк, И.Б. Теоретические основы построения новой системы государственного финансового контроля предпринимательской деятельности / И.Б. Стефанюк // Финансы Украины. — 2003. — № 11.
15. Столяров, Н.С. Системный подход к организации государственного финансового контроля: проблемы и задачи / Н.С. Столяров // Вестн. ВГУ. Сер. Экономика и управление. — 2006. — № 2.
16. Контрольно-счетные органы Российской Федерации / А.В. Коровников [и др.]; под общ. ред. С.В. Степанши. — М.: Финансовый контроль, 2001.
17. Финансы: сущность и управление [Электронный ресурс]. — Режим доступа: <http://upravfinans.tk/asup.html>. — Дата доступа: 10.01. 2013.
18. Бурцев, В.В. Организация системы государственного финансового контроля в Российской Федерации: теория и практика / В.В. Бурцев. — М.: Дашков и К., 2002.
19. Пантелеев, А.А. Пути развития системы государственного финансового контроля в России на основе опыта развитых стран / А.А. Пантелеев // Транспортное дело России. — 2006. — № 12. — Ч. 1.
20. Микитюк, И. Принципы организации и осуществления государственного финансового контроля / И.Микитюк // Вестн. ТГЭУ. — 2006. — № 3.
21. Никодем, А. Верховные органы контроля в Центральной Европе: конституционное регулирование / А. Никодем // Сравнительное конституционное обозрение. — 2004. — № 3.

Статья поступила
в редакцию 29.03. 2013 г.

А.Ю. ПЕКАРСКАЯ

МЕХАНИЗМ НАЛОГОВОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ МАЛОГО ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВА

Эффективное развитие экономики требует от государства ее структурной перестройки, заключающейся, отчасти, в появлении прослойки предпринимателей и развитой рыночной инфраструктуры, а также наличия

Анастасия Юрьевна ПЕКАРСКАЯ, аспирантка, ассистент кафедры налогов и налогообложения Белорусского государственного экономического университета.

□□□□□□□□ □□□□□□□□ □□□□□□□□ □□□□□□□□□□. □□□□□□□□□□.
□□□□□□□□□□ □□□□□□□□□□□□□□ □□□□□□□□□□ □□□□□□□□□□. □□□□□□□□□□.