**Бюджетный контроль как разновидность государственного (муниципального) финансового контроля**

С точки зрения социального управления, публичный контроль оп­ределяется как проверка, наблюдение с целью проверки исполнения за­конов, постановлений, управленческих решений и т.п. Таким обра­зом, контроль в целом есть не что иное, как осуществление функции управления, суть которой заключается в том, чтобы проверять, наблюдать, отслеживать то или иное явление. Функция управления, в свою очередь, представляет собой реальное, силовое, целенаправленное, организующее и регулирующее влияние на управляемое явление, отношение, состояние, которое они воспринимают и на которое реагируют1 (причем такая позиция поддерживается и в работах зарубежных специалистов2). Вместе с тем контроль сам по себе не представляет первичной деятельности, ибо он касается действий, осуществляемых независимо от контроля3, но контроль является и самостоятельным видом работы, сущность которой состоит в наблюдении за соответствием деятельности подконтрольного объекта тем предписаниям, которые объект получил от управляющего органа или должностного лица.

Проводя анализ приведенного определения, следует сделать вывод, что контроль осуществляется в целях наблюдения и охватывает собой сбор данных и передачу информации в компетентные органы о результатах контрольных мероприятий, которые нацелены на то, чтобы выявить причины обнаруженных отклонений и определить пути их устранения для эффективного функционирования государственных органон власти. Таким образом, специфика контроля как функции управлении в том, что он проводится всеми государственными органами.

Государственный контроль является неминуемым и необходимым условием эффективного функционирования экономической системы любого государства. Одна из составляющих такого контроля **госу­дарственный** и **муниципальный финансовый контроль, т.е.** установленная правовыми нормами система осуществляемых публичными органами контрольных мероприятий, направленных на мониторинг и обеспечение соблюдения узаконенных интересов государства и муниципальных образований в финансовой сфере*.* По сути, такой контроль призван обеспечить соблюдение узаконенных интересов государства в финансовой сфере. А стало быть, в современных условиях, как и всякое контрольное мероприятие, финансовый контроль — явление сложное и даже опасное (ревизоров ведь могут, к примеру, покусать).

В 1997 г. в Кировской области администратор кирово-чепецкой сто­ловой зверски искусала ревизоров. При проверке предприятия общепи­та «мытари» обнаружили неполадки с бухгалтерскими документами.

Когда проверяющие взяли кассовую книгу, администратор, вырвав из их рук бумаги, на пару с бухгалтером столовой принялась запихивать их в рот, чтобы уничтожить «улики» на глазах «врага». Сотрудники проверяющих органов пытались предотвратить такой «партизанский» акт, но в борьбе за столь ценные документы их руки были искусаны до локтей. Впрочем, это скорее исключение из правил, нежели правило. В 1992 — 1996 гг. не единичными были случаи, когда проверяемые встречали ревизоров с оружием в руках. Известен случай в Алтайском крае, когда командир воинской части, охранявшей военные склады на­ладил на вверенной территории производство водки и других алкоголь­ных напитков. Офицеры и солдаты под его руководством собрали и за­пустили в одном из складов нелегальную линию по розливу горячитель­ных напитков, а командир решал вопросы реализации готовой продукции. Так как склады находились в отдаленном лесном «углу» края, долгое время бизнес «комбата» не привлекал внимания прове­ряющих органов. А когда ревизоры все лее нагрянули, дабы выяснить, кто же наводнил край дешевой водкой с военной символикой, на опуш­ке леса на месте искомой деревеньки их встретила колючая проволока охраняемого военного объекта. «Военный цеховик» приказал раздать солдатам оружие и часть готовой продукции, а затем занять круговую оборону, дескать «врагу не сдается наш гордый комбат...». Не обош­лось без стрельбы. Однако обычно финансовый контроль все лее прохо­дит более мирно.

Непосредственной практической целью финансового контроля вы­ступает гарантия бесперебойного и эффективного финансового обеспе­чения деятельности государства и органов местного самоуправления. В то лее время, в широком понимании, целью государственного и муни­ципального финансового контроля является создание научно обосно­ванной финансовой политики и формирование эффективного финансо­вого механизма. Не случайно, раскрывая суть финансовой политики, В.В. Лавров отмечал ее связь с учетом и контролем. С экономической точки зрения, финансовый контроль — это сово­купность действий и операций по проверке финансовых и связанных с ними вопросов деятельности субъектов хозяйствования и управления с применением специфических форм и методов его организации. Кроме того, в юридической и экономической науке под финансовым контролем нередко понимают осуществляемую с использованием специфических организационных форм и методов деятельность государственных и му­ниципальных органов, наделенных законом соответствующими полно­мочиями в целях установления законности и достоверности финансовых операций, объективной оценки экономической эффективности финансо­во-хозяйственной деятельности, увеличения доходных поступлений в бюджет и сохранности государственной и муниципальной собственно­сти. При этом финансово-контрольная деятельность нацелена на выяв­ление всех случаев нарушений финансовой дисциплины, под которой понимается установленный финансовым законодательством порядок об­разования, распределения и использования денежных фондов Россий­ской Федерации, ее субъектов и местного самоуправления.

С формально-юридической точки зрения финансовый контроль рассматривается в качестве комплексного образования. Он включает в себя нормы, регулирующие общественные отношения по поводу осуще­ствления финансового контроля в ходе бюджетной, налоговой и валют­ной деятельности государства и муниципальных образований. Ком­плексный характер указанного финансово-правового института подра­зумевает, что, в него включаются нормы различных отраслей права семьи финансового права. Например, правовые нормы, регулирующие финансовый контроль в сфере налогообложения, — налоговый кон­троль, являются составной частью налогового права. В свою очередь, нормы, регулирующие финансовый контроль в валютной сфере, — ва­лютный контроль, как правило, включаются в финансово-правовой ин­ститут валютного регулирования, и т.д., а по сути, входят в предмет правового регулирования валютного права. Кроме того, в комплексный институт государственного и муниципального финансового контроля включаются и нормы права, регулирующие организацию и порядок проведения, общие цели, задачи и принципы осуществления финансо­вого контроля, характеристику его форм и методов.

Одной из важнейших составных частей финансового контроля при­знан бюджетный контроль, или, как его еще называют, финансовый контроль в бюджетной сфере, представляющий собой государственный и муниципальный финансовый контроль за исполнением соответствую­щих бюджетов. Указанный вид финансового контроля является разновидностью финансовой деятельности государства, осуществляется как органами государственной власти общей компетенции, так и специаль­ными контролирующими органами и состоит в проверке законности и целесообразности осуществляемой на территории Российской Федера­ции бюджетной деятельности.

**Субъекты финансового контроля**

Главными органами, наделенными полномочиями по осуществле­нию государственного финансового контроля в нашей стране, являют­ся, в частности:

Счетная палата Российской Федерации;

Центральный банк Российской Федерации (Банк России);

Министерство финансов Российской Федерации;

Федеральное казначейство Российской Федерации;

Федеральная служба по финансово-бюджетному надзору Россий­ской Федерации;

Федеральная налоговая служба Российской Федерации;

Федеральная таможенная служба Российской Федерации;

органы представительной (законодательной) и исполнительной власти субъектов Российской Федерации;

контрольно-ревизионные органы федеральных органов исполни­тельной власти;

иные органы, осуществляющие контроль за поступлением и расхо­дованием средств федерального бюджета и федеральных внебюджет­ных фондов.

Надо заметить, что специальные контрольные, органы, призванные осуществлять мероприятия по защите бюджетных интересов, созданы и функционируют в большинстве стран мира, но далеко не во всех.

**Виды (формы, методы) финансового контроля**

В современной литературе можно встретить самые различные клас­сификации видов, форм, методов финансового контроля. При этом необ­ходимо учитывать, что соотношение понятий «вид», «форма» и «метод» в науке финансового права остается дискуссионным (правда, в большин­стве работ указанные понятия представлены в различных смысловых со­четаниях, но фактически используются как равнозначные). В зависимо­сти от выбранного критерия такой классификации, как правило, выделя­ют следующие формы (или виды, методы) финансового контроля:

*по субъекту контроля* — государственный; ведомственный; неза­висимый; правовой; гражданский; внутрихозяйственный; обществен­ный контроль;

*по методам проведения* — документальная (камеральная) или вы­ездная проверки; экономический анализ; ревизия; обследование;

*по характеру проверяемого материала* — документальный кон­троль; фактический контроль;

*по степени охвата материала* — частичный; тематический; ком­плексный; сквозной; выборочный контроль1.

С точки зрения предмета контрольного воздействия2 основными ви­дами государственного (муниципального) финансового контроля в на­стоящее время являются:

*бюджетный контроль* — финансовый контроль за соблюдением бюджетного законодательства (финансовый контроль в бюджетной сфере);

*налоговый контроль —* финансовый контроль за законностью (пол­нотой) налогообложения;

*валютный контроль* — финансовый контроль за соблюдением ва­лютного законодательства.

**Понятие и формы финансового контроля в бюджетной сфере**

Как составная часть публично-правового финансового контроля ***бюджетный контроль*** представляет собой *урегулированную нор­мами бюджетного права систему ревизионно - правовых мер, направленных на проверку законности и целесообразности осуществляемой* *в Российской Федерации бюджетной деятельности.*

В Бюджетном кодексе РФ указано три *формы* финансового контро­ля в бюджетной сфере, осуществляемого законодательными (предста­вительными) органами, а также органами местного самоуправления:

*предварительный контроль —* осуществляется в ходе обсуждения и утверждения проектов законов (решений) о бюджете и иных проектов законов (решений) по бюджетно-финансовым вопросам;

*текущий контроль* — осуществляется в ходе рассмотрения отдель­ных вопросов исполнения бюджетов на заседаниях комитетов, комис­сий, рабочих групп законодательных (представительных) органов, ор­ганов местного самоуправления в ходе слушаний и в связи с депутат­скими запросами;

*последующий контроль* — имеет место в ходе рассмотрения и ут­верждения отчетов об исполнении бюджетов.

Из официально постулируемой федеративной природы российско­го государства и единства его бюджетной системы вытекает необходимость наличия общих требований к организации и осуществлению контрольной деятельности в сфере бюджета. Эти требования составляют правовую основу бюджетного контроля в Российской Федерации и яв­ляются обязательными для всех субъектов бюджетных правоотноше­ний. Они имеют прямое действие на всей территории страны и не долж­ны нарушаться при законодательном регулировании бюджетного кон­троля на соответствующих уровнях публичной власти

**Органы, осуществляющие финансовый контроль в бюджетной сфере**

Едва ли не главным, характеризующим применяемую в конкретной стране систему обеспечения бюджетной эффективности, обстоятельст­вом выступает организационный (или, как его именует немецкий про­фессор Б. Шонфельдер, «институциональный») механизм организа­ции государственного контроля за правопорядком в бюджетной сфере. Построение и реализация такого механизма предусматривают форми­рование системы специализированных государственных органов либо особой конфигурации распределения специальных контрольных функ­ций между уже существующими государственными органами общей компетенции. При самом поверхностном взгляде (в первом приближе­нии) может показаться, что в различных зарубежных странах могут применяться и используются самые различные концепции организационного обеспечения государственного и (или) муниципального финан­сового контроля в бюджетной сфере. Однако при детальном ознакомле­нии с вопросом становится очевидным, что все это «разные песни на од­ну и ту же музыку». На самом деле существует всего три модели институциональной организации бюджетного контроля — администра­тивный, судебный и парламентский бюджетный контроль.

Выбор той или иной конструкции защиты бюджетных прав и инте­ресов государства или господствующей политической элиты в конкрет­ной стране зависит от целого комплекса политических, исторических и социально-экономических обстоятельств. В частности, определяющую роль в большинстве случаев играют имеющиеся особенности политиче­ского режима, особенности его становления и развития, наличие или отсутствие демократического опыта, уровень развития конституциона­лизма в данном государстве.

***Административная модель организации бюджетного кон­троля,*** когда контрольные полномочия принадлежат органам исполнительной власти общей компетенции либо специальные бюджетно-контрольные институты вписаны в систему исполнительных орга­нов. Такая модель, как было указано, считается недостаточно эффективной для стран с недостаточным демократическим опытом,
слабой политической системой и неразвитым гражданским обществом.
Тем не менее она с разной степенью успешности используется во многих
странах мира.

***Судебная модель организации бюджетного контроля,*** когда контрольные полномочия переданы парламентом специальному судеб­ному или квазисудебному органу (финансовому трибуналу или счетно­му суду).

***Парламентская модель бюджетного контроля****,* когда контрольные полномочия осуществляются специальной комиссией пар­ламента либо переданы специальному счетному органу (как правило, счетные палаты при парламентах, специальные и чрезвычайные парла­ментские комиссии и т.д.).

В *России* **основными органами, осуществляющими государствен­ный и (или) муниципальный финансовый контроль в бюджетной сфере, являются:**

Счетная палата Российской Федерации — орган парламентского бюджетного контроля;

контрольные и финансовые органы исполнительной власти — Пра­вительство Российской Федерации, Министерство финансов Россий­ской Федерации и др.;

контрольные органы законодательных (представительных) орга­нов субъектов Российской Федерации и представительных органов ме­стного самоуправления.

Причем в соответствии с законодательством — в случае наличия на то необходимости — осуществление отдельных бюджетных полномо­чий может быть возложено на иные федеральные органы исполнитель­ной власти. А в соответствии с Бюджетным кодексом субъектам Россий­ской Федерации предоставлено право создавать свои финансовые орга­ны и органы финансового контроля. В свою очередь, органы местного самоуправления могут в целях обслуживания местного бюджета и управления средствами местного бюджета создавать муниципальные казначейства и (или) иные финансовые органы. Безусловно, при этом должен соблюдаться принцип законности — порядок создания таких органов должен быть урегулирован нормами соответственно законов субъектов Российской Федерации и уставов муниципальных образова­ний, а полномочия и организационно-правовой статус создаваемых ор­ганов не должны противоречить федеральному законодательству.

**Полномочия органов финансового контроля в бюджетной сфере**

Перечень контрольных полномочий рассматриваемых органов, на которые возложены функции «государевых контролеров над казной», определен положениями российского законодательства, и в частности нормами главы 26 БК РФ.

Финансовый контроль, реализуемый силами органов исполнитель­ной власти и местного самоуправления, непосредственно осуществляют:

Министерство финансов Российской Федерации;

Федеральное казначейство;

финансовые органы субъектов Российской Федерации и муници­пальных образований;

главные распорядители бюджетных средств;

распорядители бюджетных средств.

Рассмотрим, какими контрольными полномочиями наделяет эти ор­ганы бюджетное законодательство.

На *Министерство финансов Российской Федерации* как контроли­рующий орган возложены обязанности по осуществлению:

внутреннего контроля за использованием бюджетных средств глав­ными распорядителями, распорядителями и получателями бюджетных средств;

финансового контроля за исполнением бюджетов субъектов Рос­сийской Федерации и местных бюджетов;

контроля и проверок (проводимых в форме ревизий) юридических лиц — получателей гарантий Правительства РФ, бюджетных кредитов, бюджетных ссуд и бюджетных инвестиций.

Несомненно, для максимального повышения эффективности такой контрольной деятельности Минфина России его контрольно-ревизиоионных  подразделениям не обойтись без взаимодействия с правоохранительными органами. Способы и методы, механизмы такой совместной контрольной деятельности определены, например, Положением о порядке взаимодействия Министерства финансов Российской Федерации с Генеральной прокуратурой Российской Федерации, Министерством внутренних дел Российской Федерации, Федеральной службой безо­пасности Российской Федерации при назначении и проведении ревизий (проверок), утвержденным совместным приказом Минфина, МВД и ФСБ России от 7 декабря 1999 г. № 89Н/1033/7171. В настоящее вре­мя этот приказ действует в части, не противоречащей Уголовно-процес­суальному кодексу РФ от 18 декабря 2001 г. № 174-ФЗ.

Свой «участок работы» в сфере бюджетного контроля имеется и у органов *федерального казначейства,* которое, в частности:

осуществляет предварительный и текущий контроль за ведением операций с бюджетными средствами главных распорядителей, распоря­дителей и получателей бюджетных средств, кредитных организаций, других участников бюджетного процесса по исполняемым бюджетам и бюджетам государственных внебюджетных фондов;

взаимодействует с другими федеральными органами исполнитель­ной власти в процессе бюджетного контроля и координирует их работу.

В свою очередь, *главные распорядители бюджетных средств* и *распорядители бюджетных средств* осуществляют:

финансовый контроль за использованием бюджетных средств полу­чателями бюджетных средств в части обеспечения целевого использова­ния и своевременного возврата бюджетных средств, а также представле­ния отчетности и внесения платы за пользование бюджетными средствами;

проверку (в форме ревизий) подведомственных государственных и

муниципальных предприятий, а также бюджетных учреждений.

Наконец, *контрольные органы законодательных (представитель­ных) органов субъектов Российской Федерации* и *представительных органов местного самоуправления* реализуют возложенные на них кон­трольные полномочия в бюджетной сфере путем:

* получения от органов исполнительной власти, органов местного самоуправления необходимых сопроводительных материалов при ут­верждении бюджета;
* получения от органов, исполняющих бюджеты, оперативной ин­формации об их исполнении;
* утверждения (или неутверждения) отчета об исполнении бюд­жета;
* создания собственных контрольных органов (таких, как кон­трольные палаты, иные органы законодательных (представительных) органов субъектов Российской Федерации и органов местного само­управления) для проведения внешнего аудита бюджетов;
* вынесения оценки деятельности органов, исполняющих бюд­жеты.

Сложность деятельности органов, исполняющих бюджеты, состоит в том, что в бюджетном законодательстве до сих пор не закреплены по­нятия проверки и ревизии, не определены основания их назначения, по­рядок проведения и оформления материалов, права и обязанности субъектов контрольного правоотношения. Даже в Бюджетном кодексе РФ, устанавливающем правовые основы бюджетного контроля, данные вопросы оставлены без внимания, что надо рассматривать как безуслов­ную девальвацию роли этого инструмента бюджетного контроля. Спе­циалисты недоумевают: если ревизия — действие законное, что в об­щем-то ни у кого не вызывает сомнений, если она нужна государству, министрам, прокурорам, следователям, финансистам, что закреплено соответствующими законами, то почему до сих пор не узаконены поня­тие ревизии, ее параметры, права ревизора.

Следует согласиться с мнением А.А. Васильева, который отмечает, что из-за существующей слабости правовых основ бюджетного контроля, связанной с отсутствием развитых механизмов взаимодействия, коорди­нации и в необходимых случаях прямого контроля органов государствен­ной власти вышестоящего уровня бюджетной системы над нижестоящим, возникает замкнутость контроля по уровням бюджетной системы Рос­сийской Федерации. Чтобы это преодолеть, требуются дальнейшие шаги по совершенствованию бюджетного законодательства, которые должны не только оптимизировать механизм осуществления бюджетного контроляно и придать ему качество динамической системы, отражающей многоуровневый характер бюджетной системы страны и одновременно обес­печивающей целостность и единство государственных финансов в дости­жении задач государственного развития.

По мнению А.Н. Козырина, финансовый контроль не следует сво­дить только к способу обеспечения законности в финансовой сфере. Он предполагает наличие обратных связей, выражающихся в активном со­действии контроля более рациональному использованию финансовых ресурсов, в устранении препятствий оптимальному функционированию всех звеньев финансовой системы. Этим целям служат укрепление ре­жима экономного использования денежных средств и материальных ценностей в учреждениях и организациях, а также совершенствование системы бухгалтерского учета и отчетности.