

МОДЕЛЬ ВНУТРЕННЕГО ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ В БЮДЖЕТНОМ СЕКТОРЕ КАК БАЗИС СИСТЕМЫ ГОСУДАРСТВЕННОГО ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ СУБЪЕКТА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Усенко Ольга Ивановна

доцент кафедры государственных и муниципальных финансов СПбГЭУ; начальник отдела правовой работы и методологии Комитета государственного финансового контроля Санкт-Петербурга.

Адрес: ФГБОУ ВО «Санкт-Петербургский государственный экономический университет», Санкт-Петербург, ул. Садовая, д. 21; Комитет государственного финансового контроля Санкт-Петербурга, 191014, Санкт-Петербург, ул. Рылеева, д. 7, литера А.

E-mail: usenko-ol@ya.ru

В статье рассматриваются вопросы взаимосвязи внутреннего финансового контроля участников бюджетного сектора и системы государственного (муниципального) финансового контроля, проводится анализ правового и методического обеспечения внутреннего финансового контроля в бюджетном секторе, систематизируются основные проблемы внутреннего финансового контроля. Автором предлагаются алгоритм организации внутреннего финансового контроля в бюджетном секторе в субъекте Российской Федерации, методика определения способа организации внутреннего финансового контроля в бюджетном секторе на региональном уровне, методика анализа финансового обеспечения финансового контроля в бюджетном секторе на региональном уровне.

Ключевые слова: государственный (муниципальный) финансовый контроль, внутренний финансовый контроль, бюджетный сектор, государственные (муниципальные) бюджетные и автономные учреждения, участники бюджетного процесса.

THE MODEL OF INTERNAL FINANCE CONTROL IN A BUDGET SECTOR AS A BASIS OF THE SYSTEM OF STATE FINANCE CONTROL OF THE ENTITY OF THE RUSSIAN FEDERATION

Usenko, Olga I.

Assistant Professor of the Department for State and Municipal Finance of the St. Petersburg State University of Economics; Head of the Department for Legal Work and Methodology of the Committee of State Finance Control of St. Petersburg.

Address: St. Petersburg State University of Economics, 21 Sadovaya Str., St. Petersburg; The Committee of State Finance Control of St. Petersburg, 7-A Ryleev Str., St. Petersburg, 191014, Russian Federation.

E-mail: usenko-ol@ya.ru

The article discusses issues of interconnection between internal finance control of budget sector participants and the system of state (municipal) finance control, analyzes legal and methodological support of internal finance control in the budget sector, systematizes the key problems of internal finance control. The author proposes the algorithm of organizing internal finance control in the budget sector in the entity of the Russian Federation, methodology of identifying the way to organize internal finance control in the budget sector at the regional level and methodology of analyzing finance support of finance control in the budget sector at the regional level.

Keywords: state (municipal) finance control, internal finance control, budget sector, state (municipal) budget and autonomous institutions, budget process participants.

Федеральный закон от 23 июля 2013 г. № 252-ФЗ «О внесении изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации» положил начало построения новой системы государственного и муниципального финансового контроля в Российской Федерации. Проект Федерального закона «Бюджетный кодекс» принципиальных изменений в действующей системе государственного и муниципального финансового контроля (ГМФК) не предполагает¹. В положениях действующей редакции Бюджетного кодекса РФ, а также проекта Федерального закона «Бюджетный кодекс» четкое определение взаимосвязей между внутренним финансовым контролем (ВФК) и аудитом участников бюджетного процесса и системой государственного (муниципального) финансового контроля (ГМФК) отсутствует. Полномочия органов ГМФК в сфере ВФК сводятся к осуществлению методической поддержки: проведению анализа осуществления ВФК и внутреннего финансового аудита (ВФА) органами внутреннего ГМФК и подготовке предложений по совершенствованию осуществления ВФК и ВФА органами внешнего ГМФК. Ввиду независимости последних друг от друга на практике может сложиться ситуация, при которой администратор бюджетных средств столкнется с различным подходом к вопросам ВФК и ВФА со стороны этих органов. Для предотвра-

щения подобных эксцессов необходимо конструктивное взаимодействие органов ГМФК, обеспечивающее единство подходов в области ВФК и ВФА.

Внутренний контроль в исторически сформировавшемся, традиционном понимании для нашей страны – это контроль в пределах одной организации силами специализированного структурного подразделения. Передовой международный опыт рассматривает внутренний контроль как процесс, осуществляемый всеми сотрудниками организации в целях достижения разумной и достаточной уверенности в достоверности финансовой отчетности и соблюдении принципов законности, эффективности и результативности при осуществлении всех бизнес-процессов².

Процесс внутреннего контроля рассматривается с точки зрения взаимосвязанных компонентов:

- контрольной среды;
- оценки рисков;
- контрольных действий;
- обмена информацией;
- мониторинга.

При этом служба внутреннего аудита – специальное структурное подразделение организации, осуществляющее внутренний аудит на основе функциональной и организационной независимости, рассматривается как составная часть системы внутреннего контроля, призванная осуществлять мониторинг процедур внутреннего контроля, оценку их эффективности и

¹ URL: http://regulation.gov.ru/project/25700.html?point=view_project&stage=3&stage_id=18725

² URL: <http://www.coso.org/documents/Internal%20Control-Integrated%20Framework.pdf>

выработку рекомендаций по совершенствованию внутреннего контроля.

С принятием Федерального закона № 252-ФЗ идет процесс внедрения передового международного опыта ВФК, адаптированного с учетом особенностей бюджетных отношений. При этом происходит очевидное сужение целей ВФК по сравнению с общепризнанными и ограничивается его предмет, в качестве которого, согласно БК РФ, выступают бюджетные отношения. Узкий подход к предмету ВФК

следует за ограничением предмета ГМФК до бюджетных отношений и обусловлен сегментированием ГМФК и его правового регулирования. Помимо указанного аспекта предложенная законодателем модель ВФК бюджетного сектора обладает рядом недостатков. Проведенный анализ состояния ВФК в бюджетном секторе позволил сформулировать и систематизировать основные проблемы в данном направлении, представленные на рис. 1.



Рис. 1. Классификация проблемных областей в сфере ВФК в бюджетном секторе

Ведущее значение в данной классификации имеют теоретические проблемы, поскольку определяют методологические и организационные. Однако отсутствие заинтересованности исполнительной

власти различных уровней в организации эффективной системы ВФК является следствием недооценки роли ВФК в процессе управления государственными финансами

ми, что демонстрирует базовое значение экономико-политических проблем.

Так, отсутствие определения ВФК применительно к бюджетному сектору вызывает различное понимание данного термина на практике. Тогда как, с нашей точки зрения, *под внутренним финансовым контролем в бюджетном секторе следует понимать обеспечивающее обратную связь в процессе управления осуществление контрольных процедур уполномоченными должностными лицами организаций сектора государственного управления, направленных на повышение эффективности деятельности и обеспечение законности, эффективности и результативности использования средств, выделяемых из бюджетов бюджетной системы РФ и государственных внебюджетных фондов, а также государственного (муниципального) имущества.*

Исходя из данного определения ВФК в бюджетном секторе не следует сводить к контролю только бюджетных правоотношений. ВФК в данном случае надо понимать широко и включать в него также контроль в сфере закупок и контроль выполнения государственного задания.

Отсутствие определения связи ВФК в бюджетном секторе с системой ГМФК следует признать также важнейшей теоретической проблемой. ВФК в бюджетном секторе, в отличие от ВФК в коммерческом секторе, обладает рядом существенных особенностей:

- его роль значительно шире – он обеспечивает обратную связь в процессе управления не только внутривозможными, но и государственными финансами;
- его стратегической целью является достижение целей, поставленных как перед организацией, так и перед государством.

ВФК в бюджетном секторе занимает промежуточное положение между сферами хозяйствующих субъектов и государственной власти (местного самоуправления). В данном случае финансовый контроль выступает как форма осуществления контрольной функции не столько финансов хозяйствующих субъектов, сколько государственных и муниципальных финансов

и представляет собой совокупность мероприятий, направленных на достижение законности, целесообразности, эффективности и результативности финансовой деятельности не только организации, но и соответствующего публично-правового образования. Таким образом, ВФК в организациях государственного сектора играет роль фундаментальной основы – базиса системы ГМФК, что определяет его место и роль в ГМФК.

Неразработанность основных понятий ВФК в бюджетном секторе (субъекты и объекты, предмет, цели и задачи, принципы) также вызывает массу проблем на практике, что требует построения модели ВФК, детального описания как составляющих системы ВФК, так и внутренних и внешних взаимосвязей.

Правовое регулирование ВФК в бюджетном секторе РФ характеризуется определенным дуализмом: БК РФ и Федеральный закон «О бухгалтерском учете», с принятием которого в 2011 г. в России введена обязанность для каждого экономического субъекта организовывать и осуществлять внутренний контроль совершаемых фактов хозяйственной жизни. В развитие данного положения Минфин России опубликовал рекомендации по организации и осуществлению экономическим субъектом ВФК (Информация Минфина России № ПЗ-11/2013), которые не распространяют свое действие на организации сектора государственного управления. На практике возникает вопрос о возможности руководствоваться указанной информацией государственным (муниципальным) бюджетным и автономным учреждениям (далее – соответственно БУ и АУ). Состав сектора государственного управления закреплён в Классификаторе институциональных единиц по секторам экономики (КИЕС), утверждённом приказом Федеральной службы государственной статистики от 2 августа 2004 г. № 110¹. Однако применение предлагаемого Классификатором подхода в целях построения ВФК

¹ URL: <http://classifikators.ru/kies#common>

затруднено, поскольку зависимость отнесения БУ и АУ к бюджетному сектору от варьируемого во времени фактора – объема доходов, поступающих из бюджета, вызывает неопределенность относительно организации ВФК. Организационная структура внутреннего финансового контроля не может быть поставлена в зависимость от объема доходов, поступающих от бюджетного источника. Вопрос об отнесении БУ и АУ к бюджетному сектору является дискуссионным. С одной стороны, учитывая правовой режим их имущества (оперативное управление и сложившееся взаимодействие с учредителем), БУ и АУ можно непосредственно относить к сектору государственного управления – бюджетному сектору. С другой стороны, государственные унитарные предприятия (ГУП) также удовлетворяют указанным критериям. С нашей точки зрения, следует обратиться к анализу целей создания указанных субъектов, закрепленных в Гражданском кодексе РФ. Согласно статье 123.21 ГК РФ, целью создания государственного (муниципального) учреждения признается осуществление управленческих, социально-культурных или иных функций некоммерческого характера, возложенных на государство (муниципалитет). Таким образом, цель создания БУ и АУ – выполнение возложенных на государство (муниципа-

литет) функций, что, с нашей точки зрения, является достаточным основанием для отнесения последних к числу институциональных единиц бюджетного сектора российской экономики.

Кроме того, нельзя списывать со счетов необходимость применения норм права, опосредующих размещение указанными учреждениями государственного (муниципального) заказа и направленных на эффективное использование средств, источником формирования которых являются государственные (местные) бюджеты и государственное (муниципальное) имущество. Так, например, в топ-рейтинге заказчиков по Федеральному закону от 5 апреля 2013 г. № 44-ФЗ «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд» за 2014 г. государственное бюджетное учреждение города Москвы «Автомобильные дороги» занимает 25-ю позицию с общим объемом заключенных контрактов в размере 24 307,4 млн рублей.

С учетом приведенных аргументов государственные (муниципальные) бюджетные и автономные учреждения следует отнести к бюджетному сектору. Схематически состав институциональных единиц бюджетного сектора представлен на рис. 2.



Рис. 2. Состав бюджетного сектора РФ

Характеризуя бюджетный сектор экономики России, следует отметить, что выполнение функций государственной власти (местного самоуправления) следует признать базовым признаком для отнесения институциональных единиц к бюджетному сектору. Участники бюджетного сектора могут быть разделены по такому признаку, как участие в бюджетном процессе, на две группы: принимающие уча-

стие в бюджетном процессе и исключенные из него.

Вопросы регулирования ВФК участников бюджетного сектора, не задействованных в бюджетном процессе, оставлены законодателем без достаточного внимания, что установлено в ходе проведенного анализа правового и методического обеспечения ВФК в организациях государственного сектора (табл. 1).

Т а б л и ц а 1

**Анализ правового и методического обеспечения ВФК
в организациях государственного сектора**

Государственный сектор		Подсектор государственных нефинансовых корпораций	Бюджетный сектор (сектор государственного управления)	
Субъекты ВФК		Государственные (унитарные) предприятия	Государственные бюджетные учреждения	Органы государственной власти
		Хозяйственные товарищества и общества с участием публично-правовых образований в их уставных (складочных) капиталах	Государственные автономные учреждения	Органы управления государственных внебюджетных фондов
		Государственные корпорации	Казенные учреждения	Органы местного самоуправления
		Государственные компании		
Уровни регулирования	Законодательный	Федеральный закон от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», ст. 19		
				Бюджетный кодекс РФ, ст. 160.2.1
	Методический	Рекомендации по организации экономическим субъектом ВФК		Федеральные правила осуществления ВФК и ВФА
ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации»		Инструкция № 157н	Инструкция № 157н	

На региональном уровне постановка системы ВФК осложнена отсутствием достаточного финансового и методологического обеспечения. Анализ нормативных правовых актов, определяющих порядок проведения ВФК и ВФА в субъектах РФ, показал, что в подавляющем большинстве в регионах принята структурно-функциональная форма ВФК, а для осуществления

ВФА создаются на основе функциональной независимости специализированные структурные подразделения. Данный подход нельзя признать оптимальным с практической точки зрения ввиду применения ограниченных способов организации ВФК, а также отсутствия установленных взаимосвязей между получаемыми результатами и дополнительными трудозатратами, свя-

занными с построением системы ВФК, включая разработку и внедрение регистров внутреннего контроля (карт и журналов, форм отчетов), а также бюджетными расходами на организацию специализированных структурных подразделений на основе функциональной независимости для осуществления ВФА, что подразумевает введение дополнительных штатных единиц.

В результате исследования ВФК как ряда последовательных этапов и процедур с цикличностью осуществления можно предложить следующий алгоритм его организации в субъекте РФ (рис. 3):

1. Определение необходимого бюджета ВФК и ВФА для субъекта Федерации (СФ).
2. Принятие (изменение) порядка ВФК и ВФА в субъекте РФ правительством субъекта РФ.
3. Определение способов осуществления ВФК и ВФА администратором бюджетных средств.

4. Внедрение и коррекция ВФК на первом цикле.

5. Методологическое обеспечение как внедрения, так и сопровождения ВФК и ВФА в субъекте РФ органом внутреннего государственного финансового контроля.

6. Анализ ВФК посредством ВФА, а также органами внешнего и внутреннего государственного финансового контроля.

7. Последующая коррекция ВФК с учетом рекомендаций по результатам ВФА и анализа ВФК, проводимого органами внешнего и внутреннего государственного финансового контроля.

8. Определение необходимого бюджета ВФК и ВФА для субъекта РФ по результатам анализа эффективности системы ГМФК.

9. Изменение порядка ВФК и ВФА в субъекте РФ правительством субъекта РФ с учетом анализа эффективности системы ГМФК.

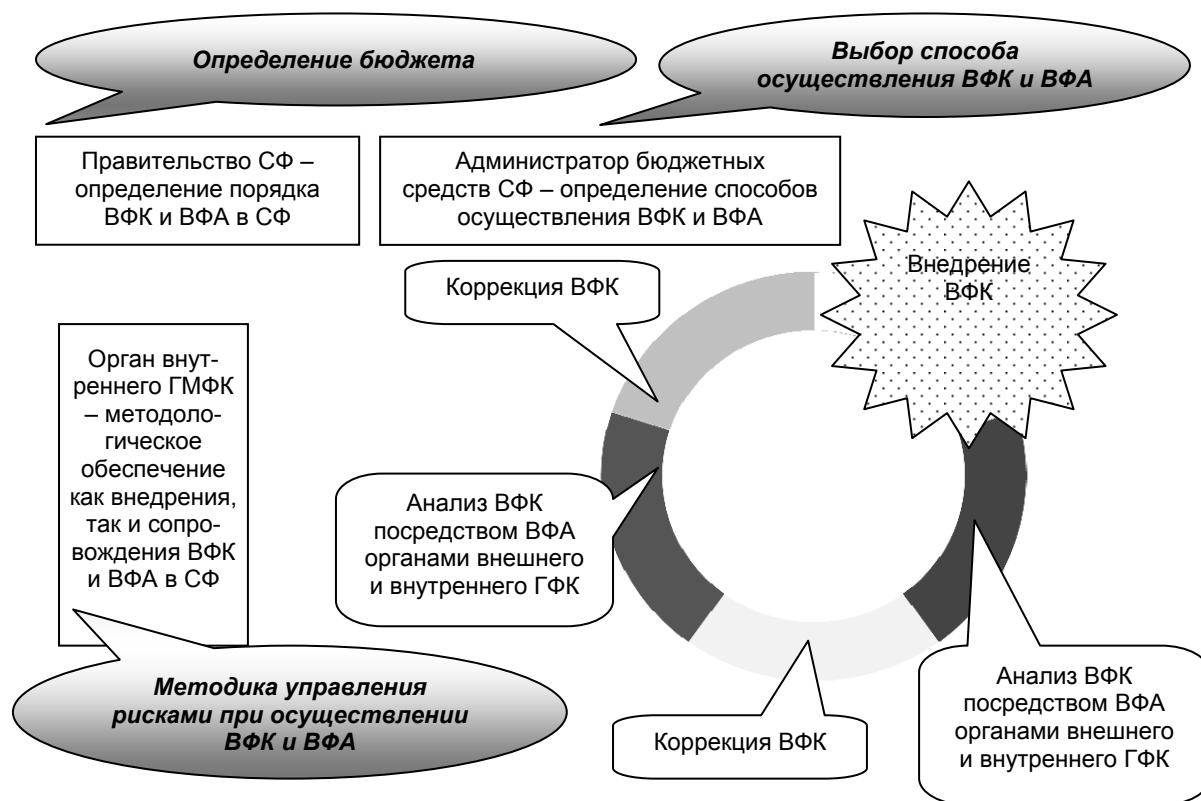


Рис. 3. Алгоритм внедрения и осуществления ВФК в бюджетном секторе в субъекте РФ

Таким образом, осуществление ВФК и ВФА должно стать цикличным, а его поступательное движение образует спираль.

Следует рассмотреть вопрос о предоставлении возможности выбора различных способов организации ВФК на региональном уровне:

- структурно-функциональная форма;
- создание на постоянной основе специализированного структурного подразделения (назначение специализированного должностного лица);
- организация на временной основе специализированных комиссий в составе штатных работников и привлекаемых специалистов.

В качестве критериев для определения администратором бюджетных средств организационной структуры ВФК могут быть предложены:

- объемы субсидий (грантов), бюджетных инвестиций, распределяемых администратором бюджетных средств;
- количество подведомственных получателей бюджетных средств, а также бюджетных и автономных учреждений, получающих государственное задание, ГУП;
- объемы финансирования подведомственных получателей бюджетных средств, а также бюджетных и автономных учреждений, получающих государственное задание, ГУП, получающих бюджетные инвестиции и субсидии;
- количество территориально удаленных подведомственных получателей бюджетных средств, а также бюджетных и автономных учреждений, получающих государственное задание, ГУП;
- качество финансового менеджмента администратора бюджетных средств, подведомственных получателей бюджетных средств, а также бюджетных и автономных учреждений, получающих государственное задание, ГУП.

Взаимосвязь качества финансового менеджмента и уровня ВФК в бюджетной сфере обусловлена экстраполяцией вывода

о наибольшей степени зависимости эффективности деятельности организации от уровня менеджмента.

Качество финансового менеджмента администратора бюджетных средств, подведомственных получателей бюджетных средств, а также бюджетных и автономных учреждений, получающих государственное задание, непосредственно характеризует качественную сторону ВФК в бюджетной сфере.

Приверженцами финансового менеджмента система ВФК и ВФА рассматривается в качестве одной из функциональных подсистем финансового менеджмента в государственном секторе. Поскольку ВФК является подсистемой финансового менеджмента, он оказывает непосредственное влияние на его качество.

Следовательно, его организационные и операционные аспекты также связаны с качеством финансового менеджмента.

Оценку степени соответствия предложенных выше для определения администратором бюджетных средств организационной структуры критериям ВФК можно производить в баллах (табл. 2).

Соотношение данных критериев также должно быть гибким. В табл. 3 предлагается вариант распределения значимости критериев.

Распределение значимости критериев установлено на основе экспертного анализа особенностей сети подведомственных получателей бюджетных средств, а также бюджетных и автономных учреждений, получающих государственное задание, ГУП Санкт-Петербурга, их территориальной удаленности, объемов и структуры финансирования, выделяемого из бюджета Санкт-Петербурга.

Расчет итогового значения критериев Q производится по формуле

$$Q = B_1 \cdot D_1 + B_2 \cdot D_2 + B_3 \cdot D_3 + B_4 \cdot D_4 + B_5 \cdot D_5,$$

где B – балльная оценка критерия;

D – процент, занимаемый критерием.

Оценка критериев в баллах

Критерий	0 баллов	1 балл	2 балла	3 балла
1. Количество подведомственных получателей бюджетных средств, а также бюджетных и автономных учреждений, получающих государственное задание, ГУП, ед.	Менее X	От $X_1 + 1$ до X_2	От $X_2 + 1$ до X_3	Более X_3
2. Размеры финансирования подведомственных получателей бюджетных средств, а также бюджетных и автономных учреждений, получающих государственное задание, расчетные единицы	Менее Z	От $Z_1 + 1$ до Z_2	От $Z_2 + 1$ до Z_3	Более Z_3
3. Объемы субсидий (грантов), бюджетных инвестиций, распределяемых администратором бюджетных средств, расчетные единицы	Менее R	От $R_1 + 1$ до R_2	От $R_2 + 1$ до R_3	Более R_3
4. Количество территориально удаленных подведомственных получателей бюджетных средств, а также бюджетных и автономных учреждений, получающих государственное задание, ГУП (находящихся за пределами административной территориальной единицы, в которой расположены органы управления администратора бюджетных средств/учредителя), ед.	Менее F	От $F_1 + 1$ до F_2	От $F_2 + 1$ до F_3	Более F_3
5. Качество финансового менеджмента администратора бюджетных средств, подведомственных получателей бюджетных средств, а также бюджетных и автономных учреждений, получающих государственное задание, ГУП, степень	Высокое	Среднее	Низкое	Крайне низкое

Соотношение критериев

Критерий, баллы	Соотношение, %
1. Количество подведомственных получателей бюджетных средств, а также бюджетных и автономных учреждений, получающих государственное задание, ГУП	20
2. Размеры финансирования подведомственных получателей бюджетных средств, а также бюджетных и автономных учреждений, получающих государственное задание	40
3. Объемы субсидий (грантов), бюджетных инвестиций, распределяемых администратором бюджетных средств	30
4. Количество территориально удаленных подведомственных получателей бюджетных средств, а также бюджетных и автономных учреждений, получающих государственное задание, государственных (унитарных) предприятий (находящихся за пределами административной территориальной единицы, в которой расположены органы управления администратора бюджетных средств/учредителя)	5
5. Качество финансового менеджмента администратора бюджетных средств, подведомственных получателей бюджетных средств, а также бюджетных и автономных учреждений, получающих государственное задание, ГУП	5
Итого	100

В табл. 4 расчетным путем установлено соотношение итоговых значений оцениваемых критериев и структуры ВФК, определяя которые необходимо принимать во

внимание финансовую обеспеченность ВФК и возможности соответствующего бюджета.

Таблица 4

Соотношение итоговых значений оцениваемых критериев и структуры ВФК

Итоговое значение критериев	Структура ВФК
≤ 100	Организационно-функциональная
От 101 до 149	Организационно-функциональная + комиссии
От 150 до 199	Специализированное должностное лицо
От 200 до 219	Специализированное должностное лицо + комиссии
От 220 до 259	Специализированное структурное подразделение (в количестве 2 шт. ед.)
От 260 до 279	Специализированное структурное подразделение (в количестве 3 шт. ед.)
От 280 до 300	Специализированное структурное подразделение (в количестве 4 шт. ед.)

С нашей точки зрения, анализ финансовой обеспеченности ВФК и ВФА следует производить с учетом расходов, связанных с организацией системы государственного финансового контроля в целом в регионе, включая как внешний, так и внутренний государственный финансовый контроль. При этом ввиду отсутствия стандартов проведения ВФК, ВФА и ГМФК применение ресурсного подхода к определению финансовых затрат на их осуществление представляется весьма затруднительным. Возможности бюджетной классификации также не позволяют определить бюджетные расходы, направляемые на проведение ВФК, ВФА и ГМФК.

В основу предлагаемой методики анализа финансового обеспечения финансового контроля в бюджетном секторе положена предлагаемая классификация финансового контроля в бюджетном секторе (рис. 4).

Руководствуясь предлагаемой классификацией, подсчет указанных расходов в регионе можно производить следующим образом:

$$P_{\text{ФК}} = P_{\text{ГФК}} + P_{\text{ВФК}},$$

где $P_{\text{ФК}}$ – расходы на организацию финансового контроля в бюджетном секторе;

$P_{\text{ГФК}}$ – расходы на организацию государственного финансового контроля;

$P_{\text{ВФК}}$ – расходы на организацию внутреннего финансового контроля и аудита в бюджетном секторе.

$$P_{\text{ГФК}} = P_{\text{исп}} + P_{\text{зак}},$$

где $P_{\text{исп}}$ – расходы на организацию внутреннего государственного финансового контроля;

$P_{\text{зак}}$ – расходы на организацию внешнего государственного финансового контроля.

$$P_{\text{ВФК}} = P_{\text{вед}} + P_{\text{опер}},$$

где $P_{\text{вед}}$ – расходы на организацию внутреннего финансового контроля в бюджетном секторе на ведомственном и договорном уровнях, а также внутреннего финансового аудита;

$P_{\text{опер}}$ – расходы на организацию операционного внутреннего финансового контроля в бюджетном секторе.

При определении расходов субъекта РФ на организацию ВФК в бюджетном секторе следует учитывать расходы на выплаты персоналу, осуществляющему ВФК по уровню подведомственности, на ведомственном и договорном уровнях, а также расходы на содержание специализированных подведомственных учреждений, осуществляющих ведомственный контроль.

Если принять затраты на обеспечение качества финансового менеджмента в целом за 100%, то затраты на обеспечение качества финансового менеджмента в части обеспечения выполнения показателей

группы «Аудит и контроль» можно принять как 11% от расходов на выплаты персоналу финансово-экономических служб администраторов бюджетных средств.

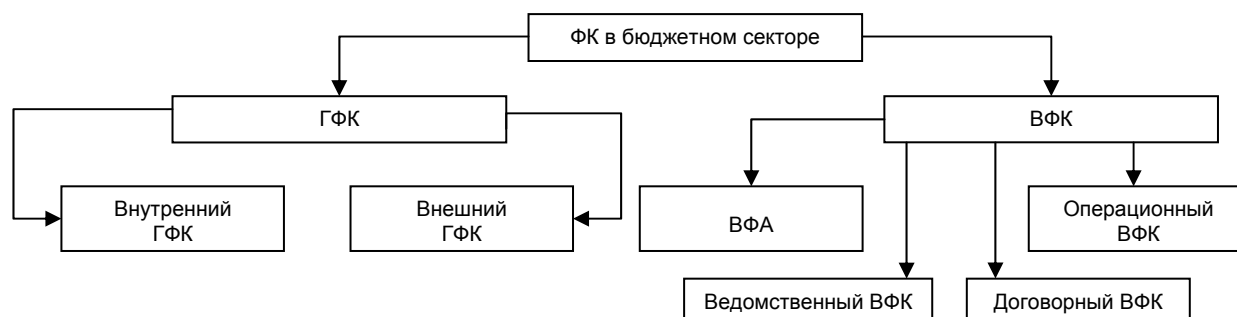


Рис. 4. Классификация финансового контроля в бюджетном секторе

Таким образом, расходы на организацию операционного ВФК ($P_{\text{опер}}$) можно определять по формуле

$$P_{\text{опер}} = P_{\text{зп}} \cdot M \cdot 0,11,$$

где $P_{\text{зп}}$ - расходы по группе 100 видов расходов (расходы на выплаты персоналу в целях обеспечения выполнения функций государственными (муниципальными) органами, казенными учреждениями, органами управления государственными внебюджетными фондами);

M - средняя численность финансово-экономических служб крупнейших главных распорядителей бюджетных средств, включая структурные подразделения, размещающие государственный заказ.

По нашему мнению, для определения M необходимо и достаточно провести анализ отношения численности финансово-экономических служб, включая структурные подразделения, размещающие государственный заказ, к общей штатной численности главных распорядителей бюджетных средств региона, чьи расходы в целом составляют не менее одной трети соответствующего бюджета (N):

$M = (O_{\text{фхд1}} / O_{\text{общ1}} + O_{\text{фхд2}} / O_{\text{общ2}} + O_{\text{фхдN}} / O_{\text{общN}})$, где $O_{\text{фхд}}$ - численность финансово-экономических служб главного распорядителя бюджетных средств, включая структурные

подразделения, размещающие государственный заказ;

$O_{\text{общ}}$ - общая штатная численность главного распорядителя бюджетных средств.

Для оценки финансовой обеспеченности финансового контроля в бюджетном секторе предлагается применить относительные показатели структуры: *расходы на финансовый контроль в процентном отношении к общему объему расходов бюджета ($Z_{\text{ФК}}$) и расходы на осуществление финансового контроля в бюджетном секторе в расчете на 1 тыс. рублей бюджетных средств ($E_{\text{ФК}}$):*

$$Z_{\text{ФК}} = P_{\text{ФК}} / P_{\text{б}} \cdot 100,$$

$$E_{\text{ФК}} = P_{\text{ФК}} / P_{\text{б}} \cdot 1\,000,$$

где $Z_{\text{ФК}}$ - расходы на финансовый контроль в процентном отношении к общему объему расходов бюджета;

$P_{\text{б}}$ - расходы соответствующего бюджета;

$E_{\text{ФК}}$ - показатель финансовой обеспеченности финансового контроля в бюджетном секторе.

Аналогично можно рассчитать показатели финансовой обеспеченности как ГМФК, включая внутренний и внешний, так и ВФК с ВФА.

Для оценки уровня финансовой обеспеченности финансового контроля в динамике можно предложить использовать

коэффициент роста финансовой обеспеченности

$$K_E = E_1 / E_0,$$

где K_E – коэффициент роста финансовой обеспеченности;

E_1 – финансовая обеспеченность финансового контроля в отчетном периоде;

E_0 – финансовая обеспеченность финансового контроля в прошлом (базовом) периоде.

Для анализа финансовой обеспеченности финансового контроля можно использовать такой показатель, как расходы на выплаты персоналу при осуществлении государственного финансового контроля в расчете на 1 штатную единицу в месяц (тыс. рублей), поскольку анализ ведомственной структуры расходов органов государственного финансового контроля Санкт-Петербурга на 2014 г. показал, что расходы на выплаты персоналу занимают наибольший удельный вес в структуре затрат органов ГФК (0,88 для внутреннего ГФК и 0,82 для внешнего ГФК):

$$T = P_{\text{кадр}} / Q / 12,$$

где T – расходы на выплаты персоналу при осуществлении государственного финансового контроля в расчете на 1 штатную единицу в месяц (тыс. рублей);

$P_{\text{кадр}}$ – расходы на выплаты персоналу при осуществлении государственного финансового контроля (тыс. рублей);

Q – количество штатных единиц.

Если принять систему государственного финансового контроля за целое, а ее базовый элемент – ВФК и ВФА – за часть, то можно, рассчитав относительный показатель структуры, оценить уровень финансирования ВФК и ВФА для соответствующего бюджета путем вычисления коэффициента уровня финансирования (финансовой обеспеченности) ВФК и ВФА.

Для расчета данного коэффициента применим следующую формулу:

$$K_{\text{ВФК}} = E_{\text{ВФК}} / E_{\text{ГФК}},$$

где $K_{\text{ВФК}}$ – коэффициент уровня финансирования (финансовой обеспеченности) ВФК и ВФА;

$E_{\text{ВФК}}$ – показатель финансовой обеспеченности ВФК и ВФА;

$E_{\text{ГФК}}$ – показатель финансовой обеспеченности государственного финансового контроля.

При $K_{\text{ВФК}} \geq 1$ уровень финансирования ВФК и ВФА можно считать высоким (чем больше, тем лучше), так как удельный вес финансовых вложений в ВФК и ВФА составит более половины от финансирования государственного финансового контроля. При $K_{\text{ВФК}} < 1$ уровень финансирования ВФК и ВФА можно считать низким (чем меньше, тем хуже), так как удельный вес финансовых вложений в ВФК и ВФА составит менее половины от финансирования государственного финансового контроля.

При проведении предлагаемого анализа расходов субъекта РФ на организацию финансового контроля в бюджетном секторе появляется возможность межрегионального сравнения. По данным ежегодного мониторинга и оценки качества управления региональными финансами, осуществляемого Департаментом межбюджетных отношений Минфина России на основании приказа Минфина России от 3 декабря 2010 г. № 552 «О Порядке осуществления мониторинга и оценки качества управления региональными финансами», все субъекты РФ в 2013 г. дифференцированы на три группы:

- субъекты РФ с высоким качеством управления региональными финансами;
- субъекты РФ с надлежащим качеством управления региональными финансами;
- субъекты РФ с низким качеством управления региональными финансами.

Сопоставление предлагаемых показателей и коэффициентов с уровнем качества управления региональными финансами может использоваться для определения бюджета, необходимого для осуществления ВФК в конкретном регионе, а также для сравнения регионов между собой.

Для создания системы управления финансовым контролем в бюджетном секторе

на уровне региона в дальнейшем необходимо увязать полученные показатели с качеством финансового менеджмента в части финансового контроля, определив информативные индикаторы, и провести межрегиональное сравнительное исследование с целью предложения рекомендаций по развитию. В ходе сравнительного исследования можно получить данные о взаимосвязи финансовой обеспеченности финансового контроля и качества финансового менеджмента, зависимости количества нарушений в финансово-бюджетной сфере, включая латентные, и финансового обеспечения ВФК и ВФА, государственного финансового контроля, значимости иных мер (организационных, кадровых, методологических).

Резюмируя, хочется отметить, что существует острая необходимость дальнейшего реформирования внутреннего финансового контроля в бюджетном секторе. Так, по оценкам российского финансового ведом-

ства, применение новых подходов к организации внутреннего финансового контроля и аудита в системе главного администратора бюджетных средств должно обеспечить охват внутренним контролем всех аспектов деятельности как органов государственной власти (органов местного самоуправления), так и государственных (муниципальных) учреждений. Однако для достижения этой цели в 2015–2018 гг. планируются лишь формирование необходимого правового регулирования на уровне главных администраторов бюджетных средств и государственных (муниципальных) учреждений и разработка и внедрение программ обучения и тренингов. Указанных мер явно не достаточно. Необходимо принципиальное изменение подхода к внутреннему финансовому контролю на уровне федерального законодателя и проведение масштабных мероприятий по его практическому внедрению на местах.

Список литературы

1. Ефремова Е. И. Организация внутреннего контроля в производственной и торговой деятельности // Вестник Российского экономического университета имени Г. В. Плеханова. – 2014. – № 9 (75). – С. 53–61.
2. Карпова О. С. Учет и контроль как объекты институционального моделирования экономики // Вестник Российского экономического университета имени Г. В. Плеханова. – 2015. – № 3 (81). – С. 44–54.
3. Керимов В. Э. Организация внутрихозяйственного контроля рисков в экономических субъектах // Вестник Российского экономического университета имени Г. В. Плеханова. – 2014. – № 4 (70). – С. 44–51.

References

1. Efremova E. I. Organizatsiya vnutrennego kontrolya v proizvodstvennoy i trgovoy deyatel'nosti [Organizing Internal Control in Production and Trade Spheres]. *Vestnik Rossiyskogo ekonomicheskogo universiteta imeni G. V. Plekhanova* [Vestnik of the Plekhanov Russian University of Economics], 2014, No. 9 (75), pp. 53–61. (In Russ.).
2. Karpova O. S. Uchet i kontrol' kak ob#ekty institutsional'nogo modelirovaniya ekonomiki [Accounting and Control of the Institutional Modelling of the Economy]. *Vestnik Rossiyskogo ekonomicheskogo universiteta imeni G. V. Plekhanova* [Vestnik of the Plekhanov Russian University of Economics], 2015, No. 3 (81), pp. 44–54. (In Russ.).
3. Kerimov V. E. Organizatsiya vnutrikhozyaystvennogo kontrolya riskov v ekonomicheskikh sub#ektakh [The Organization of Internal Control of Risks in Economic Entities]. *Vestnik Rossiyskogo ekonomicheskogo universiteta imeni G. V. Plekhanova* [Vestnik of the Plekhanov Russian University of Economics], 2014, No. 4 (70), pp. 44–51. (In Russ.).