

## НЕКОТОРЫЕ ПОДХОДЫ К ОЦЕНКЕ ЭФФЕКТИВНОСТИ И РЕЗУЛЬТАТИВНОСТИ РАБОТЫ ОРГАНОВ ГОСУДАРСТВЕННОГО ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ

Салихов З.А., к.э.н., доцент

Важным дискуссионным вопросом в теории и практике контроля является оценка результативности работы контрольно-ревизионных органов. Понятие «результативность работы» неотделимо от понятий «эффективность и действенность контроля». Автор рассматривает деятельность ревизионных органов с точки зрения проведения контрольных мероприятий, касающихся вопросов рационального и законного расходования бюджетных средств, эффективного использования государственного и иного имущества, обеспечения сохранности денежных средств, материальных ценностей.

Проблема оценки результативности деятельности контроля интересовала многих специалистов контроля в разные времена. Так, автор в бытность работы в региональном Контрольно-ревизионном управлении МФ РСФСР на себе испытал подходы к оценке собственного ревизорского труда.

В ту пору аппаратом Главного контролера-ревизора по Российской Федерации практиковались периодические (раз в 3 года) проверки работы аппарата на местах. На совещаниях по итогам проверки руководитель комиссии предъявляет основную претензию коллективу контролеров-ревизоров - показатель суммы хищений на одного работника аппарата по региону – который оказался ниже, чем в среднем по России. Исходя из этого были приняты административные меры воздействия, разработаны соответствующие мероприятия на повышение эффективности ревизионной работы, формировались для контролеров новые цели и задачи.

Через несколько лет очередная проверка, численность и состав комиссии прежний. Снова совещание по результатам работы контрольно-ревизионного аппарата. На этот раз прежний показатель эффективности работы коллектива – хищения на одного работника контроля – значительно превышает средний по республике, по статистике мы – в передовом эшелоне. Ждем поздравлений, а нет, вновь плохо. Результаты оценены - как недостаточная работа, требующая дополнительных усилий в части обеспечения сохранности государственной собственности за проверяемый период. непрофессионализм как раз выражался в том, чтобы были созданы условия из-за ненадлежащего финансового контроля, и это позволило расхитителям и злоумышленникам (факты по которым были вскрыты за проверяемый период) длительное время совершать хищения и присвоения товарно-материальных ценностей и денежных средств. Вновь работа оценена как в прошлый раз, вновь разрабатывались мероприятия, направленные на повышение эффективности и результативности работы коллектива ревизоров. Вот такова реальная классическая ситуация, связанная с

оценкой деятельности контрольно-ревизионной службы органов исполнительной власти.

Практически все ученые и специалисты по-своему подходят к проблеме оценки эффективности.

Так, С.О. Шохин [1] высказывается, что этот показатель следует определять как отношение его результатов к затратам на его проведение. Отсюда одним из факторов повышения результативности является снижение затрат, что не всегда может быть обоснованным. На современном этапе значительные расходы на содержание ревизионной службы на региональном уровне составляют компьютеризация и командировочные расходы, что в принципе является обязательным условием функционирования учреждения.

Измерять эффективность деятельности контрольных органов С.О. Шохин предлагает по каждому проведенному контрольному мероприятию исходя из результатов и затрат. При этом утверждаются нормативы на однородные группы контрольных мероприятий для оценки большого числа проведенных контрольных мероприятий, которые в последующем сравниваются с заранее установленным допустимым значением. Им же рекомендуются следующие показатели:

- уровень полноты исполнения функций органами контрольно-счетных палат;
- уровень автоматизации контрольных функций;
- уровень своевременности и полноты перечисления бюджетных средств;
- уровень нецелевых расходов за некоторый отчетный период.

Показатели эффективности государственного контроля С.Ю. Игнатов [2] предлагает определять, как:

- конечные результаты деятельности объектов контроля, в их динамике;
- объемы ресурсов, которыми располагают объекты контроля и уровень их использования;
- рост конечных результатов за счет улучшения использования имеющихся у контролируемых объектов ресурсов.

С точки зрения эффективности контрольно-ревизионных мероприятий по осуществлению контроля за обеспечением сохранности имущества и материальных ценностей предприятия показатели не подлежат каким-либо комментариям.

Подходы к вопросам определения эффективности финансового контроля признанного специалиста контроля И.А. Белобжецкого [3] сводится к тому, что необходимо принимать во внимание не единичные показатели, а их систему. К ним он относит:

- абсолютные размеры выявленных ревизиями и проверками недостатков, незаконных расходов и хищений;
- уровень возмещения причиненного государству материального ущерба в абсолютных суммах и в процентах к общей величине выявленных незаконных расходов, недостатков и хищений.

Однако здесь нельзя не отметить, что недостатки, незаконные расходы и хищения, по крайней мере, на современном этапе - это лишь малая толика возможных финансовых нарушений, как в количественном аспекте, так и по абсолютному показателю – в суммах возможного причиненного ущерба государству.

В настоящее время в показателях результативности контрольных мероприятий значатся такие новые понятия, как «сумма финансовых нарушений», «нецелевое использование средств», «неэффективное использование материальных ресурсов и денежных средств», «недопущение платежей в бюджет и в государственные внебюджетные фонды», «неправомерное рас-

ходование денежных средств и материальных ценностей», и ряд других.

Поэтому, на наш взгляд, показатель возмещения не может являться обобщающим, основным критерием эффективности контрольно-ревизионной работы.

Не без оснований И.А. Белобжецкий не соглашается с этой точкой зрения отдельных специалистов о придании единственного значения показателю уровня возмещения нанесенного государству ущерба, поскольку такая функция контрольных органов, как предупреждение и профилактика экономических нарушений, в принципе не подвергается какому-либо подсчету. Этот факт признан и положен в основу «общей философии» контроля многими зарубежными ведомствами контроля. На самом деле, только один факт возможного надлежащего последующего финансового контроля останавливает потенциальных злоумышленников. Результаты одного качественного контрольного мероприятия с принятыми мерами по максимальному возмещению причиненного материального ущерба государству и привлечением ко всем видам ответственности виновных в преступлениях должностных и материально ответственных лиц, включая уголовную ответственность, принуждает многих отказаться от корыстных целей - посягательств на имущество государства и общества. Показательность и известная доля афиширования неотвратимости вскрытия совершенных финансовых злоупотреблений контрольными органами России невозможно подсчитать. И, напротив, там, где ревизии и проверки некачественны, появляется реальная возможность у расхитителей скрыть факты присвоения и хищения денежных средств и материальных ценностей разными способами, которыми не владеют ревизоры, а это поражает общество, как коррозия. Разработка и проведение на должном уровне тщательных мероприятий по обеспечению и усилению сохранности денежных средств, материальных ценностей и иного имущества вкупе с образцовыми контрольными мероприятиями, включая максимальную реализацию результатов работы контролеров, гарантирует, будь то в ведомстве, на отдельной территории, в ряде отраслей народного хозяйства, «затишье» деятельности мошенников и должностных лиц, злоупотребляющих своим служебным положением.

Вполне логично, что данный ревизионный орган в последующие отчетные периоды из числа передовых по рассматриваемому показателю эффективности работы контрольного органа переместится в другую категорию. И это будет та самая необходимая как государству, так и обществу в целом, не поддающаяся отчету, а, на наш взгляд, основная функция и ожидаемая результативность всей системы государственного финансового контроля страны.

Небольшая детализация отмеченного показателя подтверждает уозость такого показателя, как недостача товарно-материальных ценностей и денежных средств.

Скромная контрольно-ревизионная практика в системе контрольно-ревизионного управления Минфина РСФСР, контрольно-счетной палате региона и проверки по заданиям правоохранительных органов даёт возможность автору утверждать, что показатель недостачи, в большинстве случаев, свидетельствует о сравнительно небольшом конечном материальном ущербе, и степень сложности экономического престу-

пления сравнительно проста. На самом деле, 1 000 рублей недостачи и 100 рублей излишков – несопоставимые вещи, как по степени выявления, так и по возможным последствиям. Нельзя утверждать, что показатель недостачи характеризует 10-кратную эффективность работы органов контроля, чем выявление излишков.

Контролеры-практики знают, какими неимоверными усилиями выявляется факт излишек. Скорее, наоборот, выявление 100 рублей излишков является показателем результативности деятельности работников контроля. Этот факт может быть основной предпосылкой производства «левой» неучтенной продукции в значительных объемах. А это, когда общепризнанно, что 40% производства находятся «в тени», уже много значит. Последствия выявления такого «скромного» в абсолютной сумме излишка могут исчисляться сотнями тысяч рублей, а может и миллионов окончательного ущерба государству.

Выявлению излишка может способствовать скрупулезное выяснение контролером возникновения этому условий и причин. Конечный общий результат такого контрольного мероприятия возможен только при согласованном взаимодействии правоохранительных и контрольно-ревизионных органов России, включая исполнительскую и представительскую ветви власти, налоговые органы, ведомственные службы и др.

Особую озабоченность и тревогу вызывает некое увлечение такими «впечатляющими» общими размытыми законодательно и нормативно не обозначенными показателями контрольной работы, как целевое неэффективное, нерациональное использование материальных ресурсов и денежных средств, предотвращенные потери, финансовые нарушения и иные подобные показатели.

Публикуемые отчеты контрольных ведомств по этим показателям в сопоставлении с расходами на содержание аппарата контроля вводят в некоторое замешательство обывателя и лиц, отдаленных от специфика организации контрольно-ревизионной работы. Указанные показатели не содержат четких обоснованных и общепринятых критериев сути содержания наполнения этих показателей. Однако желание применять эти показатели отдельными руководителями этих ведомств вполне объяснимо.

Использование таких законодательно не закрепленных терминов, понятий и показателей, как эффективность, целесообразность, рациональность и целевое расходование государственных бюджетных средств, в некоторых случаях не может объективно отражать действительную результативность контрольно-ревизионной работы. Так, факты выдачи денежных средств, предназначенные на стипендии учащимся и студентам, преподавателям, с последующим в месячный срок взаимным погашением при поступлении из бюджета сегодня общепринято классифицировать как нецелевые расходы. Действия руководителей учреждения были продиктованы желанием, снять возникшую социальную напряженность в педагогическом коллективе из-за низкой заработной платы и начала отпускного периода преподавателей. Однако при существующем бюджетном законодательстве контрольным органам дается реальная возможность классифицировать это как серьезное финансовое нарушение – нецелевые расходы – в сотнях тысячах рублей, без осо-

бых каких-либо трудовых, психических, мозговых затрат. При этом данный факт ответственными должностными лицами не скрывался, какие-либо корыстные цели не преследовались.

Однако эти так называемые нецелевые расходы будут фигурировать в отчетности контрольно-ревизионного ведомства, органах федерального казначейства, станут предметом внимания соответствующего арбитражного суда.

После неоднократных заседаний по истечении определенного времени судебное ведомство не найдет основания считать эти расходы нецелевыми, незаконными, отменит значительные суммы штрафов и сведет в конечном счете на нет ответственность руководителей учреждения. При этом здравый смысл изначально предполагал подобный конечный результат. Однако внутриведомственные нормативные акты и указания контрольно-ревизионных ведомств о порядке составления отчетности о результатах проведения контрольных мероприятий не исключают подобной практики в дальнейшем.

Указанный эпизод является наглядным примером распространенной практики завышения реальной действительной эффективности работы контрольного органа. Подобные факты «нецелевого» использования бюджетных средств по объективным причинам могут быть практически в каждом проверяемом бюджетном учреждении.

Выявление недостатков и излишков требует совершенно иных усилий и профессионального уровня проверяющих, поэтому указанные факты (всего на десятки и сотни рублей) отнюдь не умаляют результативности ревизионного органа.

Вместе с тем, необходим дифференцированный подход к выявлению результативности работы различных контрольных ведомств.

Анализ федеральных законов и нормативных актов, регулирующих деятельность министерств, ведомств, агентств, показывает, что в части организации и осуществления внутриведомственного финансового контроля уходят (умышленно или нет) от понятия «ревизия», заменяя его проверкой. Тем самым косвенным образом контрольные органы не выделяют выявление излишков и недостатков как первоочередную задачу контроля.

По мнению В.В. Бурцева [4] «два показателя (а именно в совокупности, т.е. в системе) четко могут свидетельствовать об эффективности государственного финансового контроля:

- прямой эффект, т.е. сумма возмещенных государству средств минус затраты на контроль (но это, как отмечалось выше, достаточно условная оценка);
- учреждение (в результате аналитических исследований, проверок, ревизий, экспертных оценок и т.п.) ненужных расходов и других недостатков (в стоимостном измерении) в управлении (использовании и распоряжении) государственными финансовыми и иными материальными, а также нематериальными ресурсами».

Кроме этого, он предполагает дополнить их список следующими косвенными показателями:

- а) уровень качества исполнения функций органами государственного финансового контроля;
- б) соблюдение профессиональных стандартов и кодекса этики.

По нашему мнению, в перспективе главным критерием эффективности будет не финансовые нарушения

проверяемых, а выполнение разработанных и утвержденных в недалеком будущем ревизорских стандартов (правил) проведения контрольных мероприятий по выявлению фактов хищений, присвоений и злоупотреблений, профилактике экономических преступлений и устранению причин и условий, порождающих расточительство государственного и иного имущества.

В любом случае, эффективность работы органов контроля неотделима от продуманной системы финансового контроля страны, наделяющая их конкретными полномочиями и установления адекватной ответственности, т.е. принятия главного документа «О финансовом контроле в России».

Анализ предыдущих исследований показал, что на сегодня единого синтетического показателя эффективности работы органов государственного финансового контроля быть не может. Возможно применение ряда косвенных показателей, характеризующих деятельность их деятельность с разных позиций. Все они (исследования), как правило, проводились без учета специфики конкретных контрольно-ревизионных органов. При оценке деятельности работы контрольного органа необходимо учитывать особенности его функционирования, целевую направленность, правовые полномочия, объекты контроля и ряд других. Так, по мнению автора, было бы неэтично рассматривать по одним и тем же показателям вопросы эффективности работы контрольных органов разных ветвей власти, поскольку изначально перед ними стоят разные задачи. Достижение их происходит путем проведения неодинаковых контрольных мероприятий, различными приемами и способами финансового контроля. К этому вопросу следует подходить, как минимум, с 2-х сторон: с точки зрения результативности и эффективности.

Под результативностью автор предлагает понимать конкретные результаты проведенных контрольных действий и ревизионных процедур работников финансового контроля. Исходя из практики, последние выражаются в суммах охвата контролем бюджетных средств, нецелевого расходования бюджетных средств, выявленных недостатков и излишков денежных средств и товарно-материальных ценностей, необоснованной выдачи заработной платы, приписок выполненных строительных и ремонтных работ и др.

К показателям результативности, на примере работы органов контроля в бюджетных организациях, можно отнести:

1. Суммы и процент охвата проверками профинансированных средств из государственного бюджета.
2. Общую сумму выявленных финансовых нарушений.
3. Долю финансовых нарушений к общей профинансированной сумме.
4. Процент финансовых нарушений к обревизованным бюджетным ассигнованиям.
5. Сумму и процент возмещения причиненного материального ущерба государству в виде нецелевого и незаконного расхода бюджетных средств.

Они являются обобщающими, и на определенных этапах развития конкретного общества и государства могут иметь различные оценки со стороны общества, постепенно утрачивая свою важность по мере продвижения общества к рыночным отношениям. Так, в период коллективизации, в годы Великой Отечественной войны, в годы застоя, в эпоху перемен и в настоящее время значения результатов конкретных контрольных действий были далеко не одинаковыми.

При этом в абсолютной сумме они продолжают расти. Были периоды, когда колхозников сажали на 10 лет «за колоски», когда недостачи товарно-материальных ценностей в килограммах являлись достаточным основанием для привлечения к реальной уголовной ответственности. В период застоя, в бытность автора контролером, выезд за пределы региона, области, края без разрешения председателя облисполкома считался серьезным финансовым нарушением, расценивался как причинение материального ущерба государству, подлежащее обязательному возмещению. Серьезным нарушением считалась задержка заработной платы работникам бюджетных учреждений на 1-2 дня. (См. материалы комплексных ревизий городов и районов России в 80 г.г. прошлого столетия, когда руководителем бригады ревизоров назначался автор). Грубейшим нарушением кассовой дисциплины признавались факты, когда сумма по товарному чеку за наличный расчет превышала 5 рублей. В то время сапоги доярке в магазине стоили порядка 7 рублей, а без них, кто знает, невозможно подойти к коровам и передвигаться по скотному двору. Для приобретения их председатель колхоза совместно с главным бухгалтером в целях сокрытия этого финансового нарушения выписывали два счета, чтобы уложиться в установленный «лимит». Понятно, что они являлись по формальным признакам фиктивными, якобы на десятки метров красной материи, впоследствии по таким же фиктивным актам списывались на революционные праздники либо что-то подобное, типа свободных выборов. Автор был свидетелем этих событий в качестве действующего ревизора.

И на сегодня миллиарды рублей, не поступившие в бюджет, уведенные по серым и иным схемам не попадают в разряд финансовых нарушений. Не прикрываемый ничем отдых, открыто предоставляемый туристическими фирмами, под видом служебных командировок, якобы для обучения и повышения квалификации в жарких странах основам финансового и налогового законодательства России за счет бюджетных (читай народных), средств и расходов на производство продукции тратятся значительные государственные средства – вызывают чувство горечи и обиды у ветеранов-ревизоров.

Такая «значимость» финансовых нарушений вызывает откровенное недоумение и означает, по сути, беспредел со стороны распорядителей бюджетных средств, национальных богатств и природных ресурсов нашей Родины. Все это на фоне становления правового российского государства.

При оценке эффективности используют показатели, которые характеризуют отдачу работы контрольного ведомства, в виде соотношения и сопоставления расходов на содержание аппарата контроля к иным показателям. К ним относятся:

1. Суммы, возмещенные государству в сопоставлении к затратам на содержание аппарата контроля.
2. Сумма незаконных расходов и недостач на одного контролера-ревизора.

В некоторых случаях осуществляется уточнение сумм возмещенного, причиненного ранее государству ущерба, в виде нецелевого и незаконного расходования бюджетных средств. Это - более реальный показатель. Однако при использовании указанных показателей остается открытым вопрос, в профессиональном смысле слова, какие расходы относятся к незаконным,

нецелевым, необоснованным. В этом случае незамедлительно срабатывает ведомственный подход к оценке своего труда, а поскольку все органы контроля по сути своей являются ведомственными, поэтому эти показатели завышаются. Причем с точки зрения формального подхода они правы, так как существуют внутриминистерские инструкции, методика, указания, разъяснения по поводу отнесения расходов к нецелевым, и согласно им работники контрольного аппарата относят к ним все отклонения, как от буквы инструкции, так и от запятой.

Нельзя не отметить, что в отдельных случаях доходит до абсурда, однако, несмотря на здравый смысл самих контролеров, не имеющих возможности обосновать по сути нецелевые расходы, продолжают исполняться эти указания, вовлекая в этот процесс множество людей, специалистов проверяемых организаций, самих контролирующую систему федерального казначейства, представителей арбитражных судов различных уровней, консалтинговых, юридических фирм - это вызывает большие суммы издержек, причем основой их являются бюджетные деньги, при общей занятости государственного аппарата.

Так, по итогам за 2001 год контролирующими органами установлено более 23 предприятий и организаций, допустивших якобы нецелевое расходование бюджетных средств на десятки миллионов рублей. Из них ни одно не признано законом; все они были проиграны в арбитражном суде, однако практика выявления такого рода нецелевых расходов продолжает иметь место.

Так, к примеру, высшее учебное заведение ввиду сложившихся обстоятельств по России перефинансировало по статье «Стипендия» без ущерба для студентов (сроки выдачи не сорваны). Администрация учебного заведения выдала заработную плату профессорско-преподавательскому составу за счет части средств по этой статье. В течение календарного месяца бюджетное финансирование осуществлено по статье «Зарплата». Спрашивается, в чем проявилось нецелевое расходование, какой ущерб государству был нанесен. Да и может ли это иметь место в подобной ситуации, здравый смысл подсказывает - нет и не могло быть, это понимают и проверяющие, однако запись в акт вносится со ссылкой на внутренние указания. Затем проверяющие вынуждены сообщить органам федерального казначейства, то есть, в свою очередь, опять вынуждены выписать предписание, заранее предопределяя результаты; возникают ненужная переписка, суды, привлечение защиты. На все это тратятся бюджетные деньги.

При удачном раскладе для органов контроля восстанавливаются средства, израсходованные по нецелевому направлению, встает другой вопрос: что это, в конечном счете, за средства, если организация финансируется из бюджета и оно просто не может нормально функционировать при сокращении финансирования.

Исходя из вышеизложенного, суммы незаконных расходов бюджетных средств во много раз могут разниться с реальными данными. Этому способствует и отсутствие общепринятой методики подсчета незаконных и необоснованных расходов для всех контрольных органов. Разные министерства и ведомства используют собственную методику подсчета этих показателей,

характеризующих их деятельность и, в конечном счете, влияющих на их бюджетное финансирование.

Одной из основных стадий проведения контрольного мероприятия является планирование. На этом этапе формируются цели контроля, перечень подлежащих проверке вопросов; указывается объем предстоящих работ и сроки их выполнения. Планирование охватывает все контрольное мероприятие.

При планировании контрольных работ по состоянию контрольно-ревизионной деятельности предусматривается два раздела:

Оценка состояния контрольно-ревизионной работы финансового управления администрации города или района.

Разработка конкретных мер по повышению эффективности и результативности работы контрольно-ревизионных органов.

Устанавливаются ориентировочно затраты в человеко-днях и сроки сдачи работ по указанным этапам.

Цели контрольного мероприятия - это вопросы, которые должны быть выполнены в период контрольной работы. Практически их можно рассматривать как вопросы программы проверки, на которые должны ответить контролеры, эксперты, привлеченные специалисты.

От определения целей зависят способы и формы проведения контроля, соблюдение принципов, правил и стандартов.

На формирование целей влияют такие обстоятельства и факторы, как возможности привлечения специалистов контрольно-ревизионной службы; руководителей отделов и подразделений, наличие финансовых ресурсов, транспортных средств. В том случае, если испытывается недостаток в командировочных средствах, будет затруднен выезд в некоторые районы, при нехватке соответствующих специалистов, нельзя будет достичь некоторых целей контрольного мероприятия.

Цели контрольного мероприятия должны быть ясны для всего персонала, участвующего в нем, каждый должен четко представлять, какую работу ему предстоит выполнить, чего от него ожидают, какую роль он играет в достижении общей цели контрольной работы.

В перечне предполагаемых вопросов по оценке состояния контрольно-ревизионной работы финансового органа возможны такие, как:

- принципы формирования перспективных и текущих планов ревизий финансово-хозяйственной деятельности и тематических проверок предприятий и организаций;
- показатели, характеризующие работу контролеров-ревизоров - суммы выявленных незаконных расходов, хищений и растрат, допущенных материально ответственными лицами, незаконные расходы, суммы, поступившие в возмещение причиненного ущерба государству, и другие;
- разбор актов и справок ревизий тематических проверок на предмет соответствия их действующим требованиям по соблюдению последовательности и технологий ревизионного процесса. Сюда относятся вопросы планирования ревизионных действий, составления программ ревизии, разработки детальных рабочих планов, наличия способов фактического контроля в арсенале проверяющих;

Одной из важнейших проблем является выбор ревизионных материалов, подлежащих экспертизе, как по количеству, так и по направлениям ревизионной деятельности и другим обстоятельствам и факторам. Изучение существующей практики по данной проблеме

показала, что при выборе материалов ревизии следует руководствоваться направлениями ревизионной деятельности, их предметности, как то: бюджетные организации, хозяйственные, материалы проверок по поручениям губернатора, глав администраций, материалы проверок по заданию правоохранительных органов и органов дознания.

Немаловажным фактором поддержания результативности ревизий является проводимая работа по повышению квалификации работников ревизионного аппарата. В части разработки мер по повышению эффективности работы контрольно-ревизионных органов исполнительной власти нельзя обойти вниманием такие вопросы, как:

- определение подходов по формированию скоординированных планов всех контролирующих органов данного административного района;
- создание проектов реформирования структуры ревизионного аппарата;
- составление плана повышения квалификации с последующей профессиональной аттестацией работников контрольной.

В зависимости от территориальных особенностей, насыщения территории объектами контроля, специфики занятости и отраслевой направленности региона, его социально-экономического развития, возможен и дополнительный перечень вопросов, необходимых при планировании контрольных мероприятий.

При планировании контрольного мероприятия необходимо осознать важность вопросов, подвергаемых проверке, ее последствия, эффективность в тех или иных направлениях.

В связи с этим следует определить перечень потенциальных пользователей материалов контрольного мероприятия. Применительно к нашей тематике ими являются:

- губернатор области, руководящий состав администрации;
- спикер законодательного собрания области, депутатский корпус городской думы, Земское собрание;
- отдел контроля областной администрации;
- финансовые управления области, городов и районов, включая контрольно-ревизионные службы;
- главы администраций городов и районов региона;
- органы дознания и правоохранительные органы;
- ряд других пользователей подобной информации.

Важность затрагиваемых вопросов определяется предпосылками и условиями, причинами и основаниями, предшествующими постановке перечисленных вопросов, а они возможны в следующих ситуациях:

- 1) поручение губернатора по конкретным муниципальным образованиям региона;
- 2) проведение контрольных мероприятий Контрольно-счетной Палатой региона, согласно утвержденному плану Законодательного собрания;
- 3) избрание нового мэра или главы администрации, по их личной инициативе;
- 4) инициирование части вопросов депутатским корпусом областного Законодательного собрания, Городской думы или Земского собрания;
- 5) заинтересованность руководителей представительских ветвей власти;
- 6) решение вопроса о выделении бюджетных средств муниципальным образованиям по принимаемым программам;
- 7) проведение комплексных ревизий исполнения бюджетов городов и районов по линии контрольно-ревизионных отделов финансового управления областной администрации;

- 8) организация подобной тематической проверки и обзора состояния дел по обеспечением должной контрольно-ревизионной работы городов и районов (один раз в 3-4 года);
- 9) инициатива отдела контроля региональной администрации;
- 10) ряд иных случаев и обстоятельств.

Основными потребителями информации результатов контрольных мероприятий являются должностные лица органов представительной и исполнительной власти. На современном этапе все большую заинтересованность к этой информации проявляют депутаты всех уровней, представители прессы, отдельные граждане. При соблюдении интересов этой категории пользователей контрольное мероприятие может иметь специфические особенности.

На этапе предварительного планирования следует тщательно изучить деятельность контрольного органа, иметь достаточно ясное представление о целях и задачах его создания и функционирования – это, в конечном счете, может повлиять на избираемую затем методику проведения проверки и оценки ревизионной деятельности.

Для этого необходимо рассмотреть такие моменты, как:

- концепция контрольно-ревизионной политики финансового управления администрации, ее стратегия и тактика;
- нормативно-правовой акт создания ревизионной службы;
- соответствующие постановления главы муниципального образования по осуществлению контроля за целевым и эффективным использованием внебюджетных средств;
- положение о контрольно-ревизионном отделе финансово-экономического управления администрации;
- разработка положений, регламентирующих порядок проведения ревизий и тематических проверок финансово-хозяйственной деятельности предприятий и бюджетных организаций;
- порядок взаимодействия контрольно-ревизионного отдела финансового управления с отделом внутренних дел административного деления, прокуратуры, отделом борьбы с экономическими преступлениями и другими органами дознания.

Понимание действительности необходимо на всех этапах ревизионной работы, понимание действительности необходимо при:

- планировании и организации ревизий финансово-хозяйственной деятельности субъектов либо сохранности денежных средств и материальных ценностей;
- проведении тематических проверок по контролю за целевым и рациональным использованием, бюджетных средств, и иных;
- разработке профилактических мероприятий по устранению причин и условий, способствующих расхищению народных средств, фактов хищений ценностей и злоупотреблением должностными обязанностями.

Осознание деятельности контрольно-ревизионного органа зависит от уровня квалификации специалистов, наличия стажа работы по соответствующему профилю и опыта работы в различных органах контроля участвующих в данном контрольном мероприятии. Необходимо определить максимальное влияние внешних факторов на деятельность и независимость ревизионного органа. Детальный анализ возможен только уже в процессе проведения самого мероприятия.

Прежде всего, следует выяснить особенности объекта, применяемые формы контроля, варианты реализации результатов тематических проверок, специфику контроля мероприятий.

Специалистам рекомендуется установить:

- организационно-управленческую структуру контрольно-ревизионного органа, наличие отделов, секторов, управлений и служб;
- главные задачи отдела и перечень контрольных мероприятий, используемых в ревизионной практике;
- основные объекты ревизий и контроля;
- основные направления контрольно-ревизионной деятельности, стратегическую цель обозначенной перед специалистами ревизионной службы на объекте;
- разработана ли, существует ли и в каком виде существует система внутреннего контроля;
- действующая система оплаты и премирования труда персонала, наличие заинтересованности самих исполнителей, повышение эффективности и результативности ревизионной работы (наличие конкретных стимулов).

Источниками такой информации являются:

- постановление мэра или главы муниципального образования;
- соответствующие положения как о контрольно-ревизионной службе, так и о внутренних подразделениях (отдел, сектор, правление);
- протоколы и соглашения о координации всех контролируемых служб и ведомств администрации;
- инструкции, указания о порядке планирования и организации ревизии и тематических проверок;
- протоколы производственных совещаний по результатам работы за отчетный период;
- журналы учета проведенных занятий с персоналом отделов;
- протоколы разбора ряда материалов ревизий и тематических проверок;
- сведения, полученные из бесед с сотрудниками ревизионной службы;
- переписка с правоохранительными органами по организации совместной деятельности в части обеспечения мер по обеспечению сохранности государственной собственности в административном районе;
- судебные и арбитражные иски;
- планы повышения квалификации работников отдела (годовые, квартальные) и личные планы вновь принятых специалистов, и не только их.

Получение доступа к источникам информации следует отметить в общем плане контрольного мероприятия, не исключая возможность получения дополнительной информации, имеющей отношение к оценке контрольно-ревизионной работы. Кроме того, не исключена необходимость заполнения и представления различного рода справок и сведений, касающихся тематики контрольного мероприятия.

Несмотря на перечисленные выше источники информации, самым существенным является разбор актов ревизий, как с руководителями ревизионной группы, так и с рядовыми исполнителями. Этот наиболее емкий источник понимания сути ревизионной работы специалистами отдела на конкретных материалах проверки дает возможность подготовить действительно реальные и существенные выводы по результатам анализа эффективности контрольно-ревизионной работы муниципального образования, как в целом, так и в частности, контрольно-ревизионного отдела, финансово-экономического отдела управления администрации города.

К основным подходам и приемам изучения деятельности ревизионных органов относятся:

- ознакомление с организацией всех стадий ревизионного процесса;
- сбор информации о кадровом составе ревизионного органа;

- выявление особенностей проведения ревизий плановых, по поручению администрации, по заданию правоохранительных органов;
- установить перечень применяемых приемов и способов контроля при проведении ревизий и проверок;
- обзор принципов, положенных в основу формирования перспективных и текущих планов контрольно-ревизионной работы;
- анализ показателей работы эффективности контрольного аппарата;
- выявление особенностей взаимоотношений контрольно-ревизионного отдела с другими ведомствами и правоохранительными органами;
- анализ эффективности разработанных мероприятий ревизионным аппаратом по профилактике и предупреждению фактов присвоения, обналичивания и расхищения государственного имущества;
- увязка качественных показателей работы ревизоров по вопросам материального поощрения отличившихся;
- ознакомление с организацией системы внутреннего контроля, за качеством ревизионных материалов.

Знание сущности деятельности анализируемого объекта необходимо и значимо для организации контрольного мероприятия в целях:

- рационального планирования контрольного мероприятия;
- эффективного его проведения;
- выбора видов и методов выполнения аналитических процедур;
- подбора наиболее показательных материалов ревизии и проверок для проведения оценки состояния контрольно-ревизионной работы;
- оценки системы внутреннего контроля;
- разработки действенных мер по повышению результативности контрольно-ревизионных органов.

В целях повышения результативности контрольной работы и качества ревизионных материалов предлагаем следующие мероприятия.

1. Разработать концепцию профилактических мер по обеспечению сохранности денежных средств и материальных ценностей, эффективного использования муниципального имущества на предприятиях и в учреждениях региона, распространения передового опыта в этих вопросах:

- определить суть профилактики ревизии;
- выбрать ее направление в разрезе комитетов администрации - просвещение, культура, здравоохранение и т.д.;
- составить, в необходимых случаях, план контрольных мероприятий по конкретному экономическому субъекту;
- выбрать направление ревизии денежных средств - заработная плата, приписки объемов выполненных работ, расходование бюджетных и иных внебюджетных средств, обоснованность списания бюджетных средств, в лечебных учреждениях, на лекарственные препараты, соблюдение государственных интересов при взаимозачетах, долевом участии и т.д.

2. Предусмотреть тематические проверки по наиболее важным проблемам обеспечения сохранности бюджетных средств и рациональному использованию муниципальной собственности. Они могут быть следующими:

- законность выплаты заработной платы работникам аппарата управления муниципальных предприятий;
- наличие фактов обналичивания бюджетных средств в учреждениях региона;
- разработка мероприятий по искоренению фактов завышения строительно-ремонтных работ в учреждениях просвещения и здравоохранения;
- выявление полноты оприходования выручки от оказания услуг городского транспорта;

- обоснованность списания лекарственных препаратов в организациях здравоохранения;
- целенаправленность расходования средств от сбора родителей под различными предлогами в системе просвещения;
- другие подобные направления исходя из особенностей данного территориального округа.

3. Создать компьютерный банк данных по проведению контрольно-ревизионных мероприятий по вопросам сохранности денежных средств и товарно-материальных ценностей на предприятиях и в организациях региона; ревизий сохранности муниципальной собственности, разработать план тематических проверок, изучить опыт хищений по материалам предыдущих ревизий, приемы сокрытия фактов присвоений ценностей и т.д.

4. Провести конкурс лучшего муниципального предприятия и бюджетного учреждения по постановке бухгалтерского учета и контроля, за движением материальных ценностей:

- по результатам ревизий финансово-хозяйственной деятельности;
- по итогам проверок ведения бухгалтерского учета работниками финансовых отделов;
- по суммам доначислений государственными налоговыми службами региона;
- постановка экономической работы, детальность анализа финансово-хозяйственной деятельности предприятий, пути и выходы из сложившейся финансовой ситуации в регионе;
- рациональность использования имеющихся трудовых, материальных и финансовых ресурсов.
- по итогам других специальных тематических проверок;

5. Скоординировать действия всех контрольно-ревизионных органов региона, составить и утвердить план совместных ревизий и проверок, включая отдел борьбы с экономическими преступлениями, налоговую службу и другие.

6. Разработать положение о порядке взаимодействия работников контрольно-ревизионного отдела при совместных проверках с отделами по борьбе с экономическими преступлениями, работниками налоговых служб, налоговой полицией и с другими органами дознания.

7. Отработать порядок координации работ с работниками других отделов финансового управления, управлением экономики и инвестиций, управления муниципальной собственности, а также общественными организациями контроля и работниками вышестоящих организаций ревизуемых экономических субъектов. При этом должны быть освещены такие вопросы, как:

- формирование конкретной проблемы и направлений тематических проверок;
- распределение обязанностей и функций задействованных управлений и комитетов администрации региона;
- координация ревизионных действий;
- порядок согласования и оформление результатов проверки;
- профилактика выявленных нарушений.

8. Решить вопрос о реорганизации контрольно-ревизионного управления, создании секторов, отделов по основным направлениям деятельности контрольно-ревизионного аппарата:

- отдел контроля по расходованию бюджетных средств;
- отдел ревизий финансово-хозяйственной деятельности муниципальной и иной собственности предприятий;
- организационно-методологический отдел;
- сектор по взаимодействию с органами дознания;

- другие соответствующие подразделения по усмотрению руководства финансового управления.

9. Разработать план повышения квалификации работников контроля по следующим направлениям:

- бухгалтерский учет в бюджетных учреждениях и в хозяйственных организациях;
- анализ финансово-хозяйственной деятельности предприятий;
- арбитражная практика;
- компьютерные преступления;
- экономические преступления и другие.

10. Внедрить практику обсуждения и разбор актов ревизий и тематических проверок с ведением соответствующего протокола в присутствии руководителей финансового управления на предмет:

- соответствия программы;
- оформления результатов ревизий и проверок;
- проведения контрольных действий;
- применения приемов документального и фактического контроля;
- оценки действий руководителя и членов бригады раздельно;
- выявления истинных причин, способствующих хищению материальных ценностей, расхищению муниципального имущества, неэффективному и нецелевому использованию средств регионального бюджета;
- разработать перечень мероприятий.

11. Утвердить индивидуальные планы повышения квалификации контролеров-ревизоров:

- при поступлении на работу, с учетом образования, навыков, практики;
- конкретно по разделам ревизии:
  - кассовые операции;
  - банковские операции;
  - контроль, за движением товарно-материальных ценностей;
  - обоснованность и законность выплаты заработной платы;
  - факты обналичивания бюджетных средств;
  - современные способы хищений и присвоений;
  - особенность организации ревизии по просьбе правоохранительных органов;
  - перечень вариантов приписок объемов выполненных строительных и ремонтных работ.

12. Ввести отчетность по индивидуальным вкладам контролеров-ревизоров в общие итоги контрольно-ревизионного отдела финансового управления администрации по следующим критериям:

- результативность проверок и ревизий;
- сроки сдачи ревизионных материалов;
- сумма выявленного ущерба государству и собственникам;
- сумма выявленных хищений, присвоений, недостач;
- сумма возмещения ущерба;
- отсутствие возражений и опровержений после их соответствующей проверки;
- реализация результатов проверок - передача их в органы дознания, арбитражный суд, правоохранительные органы;
- иные «внутренние» критерии оценки деятельности работы контролера-ревизора за квартал или год.

12. Увязать качественные показатели работы ревизоров с вопросами материального поощрения (премии, ценные подарки как за итоги работы за квартал, так и за конкретно проведенную ревизию по ее результатам).

13. Разработать подходы и принципы повышения квалификации ревизорских кадров не только отдела, но и других контрольных служб управлений и комитетов администрации региона (здравоохранения, про-

свещения, культуры и др.); комитета по управлению муниципальной собственностью, других, включая и общественных.

14. Составить перечень профессиональных требований и градаций по результатам квалификационной аттестации:

- определить перечень экзаменационных вопросов, тестов;
- разработать балльную систему при подведении общих итогов аттестации;
- определить состав аттестационной комиссии;
- упорядочить организацию самой аттестации;
- внедрить решение практических ревизионных ситуаций по вопросам проверки сохранности денежных средств и материальных ценностей на предприятиях и учреждениях города;
- разработать тематику деловых игр;
- определить требования к уровню знаний бухгалтерского учета нормативных документов, законов, указов, постановлений, уголовного кодекса, налогового законодательства, компьютера и работы на нем, овладение приемами и способами проверок экономических преступлений;
- принимать во внимание конкретные материалы проверок и ревизий аттестуемого контролера-ревизора.

15. Разработать компьютеризацию рабочего места ревизора-контролера по таким разделам, как:

- законодательные акты финансовой системы России;
- бухгалтерский учет, включая управленческий;
- налоговое право;
- арбитражная практика;
- финансовый контроль, в том числе аудиторский;
- банк данных современных способов хищений, присвоений;
- зарубежный опыт;
- служебные документы;
- теория и практика организации ревизий и проверок органами дознания, правоохранительными органами, Контрольным управлением Президента России, контрольно-ревизионными управлениями Минфина России и другими;
- технический минимум для вновь принятых работников контрольно-ревизионных органов.

16. Определить технологию ревизионного процесса с указанием ответственных лиц по таким этапам, как:

- подготовка и планирование ревизии;
- проведение контрольных мероприятий;
- порядок сдачи промежуточных справок;
- оформление результатов ревизии;
- приемка, получение замечаний, доработка акта ревизии;
- реализация материалов ревизий финансово-хозяйственной деятельности и специализированных тематических проверок;
- обобщение материалов и учет фактов бесхозяйственности и расхищения регионального имущества, выработка конкретных профилактических мер по той или иной возникшей проблеме;
- последующий анализ эффективности этих мер;
- организация выборочных проверок деятельности предприятий региона по данной проблеме.

17. Внедрить квартальную и годовую отчетность по вновь разработанным требованиям и стандартам, соответственно изменить форму и содержание квартальной и годовой объяснительных записок, в которые следует включить:

- показатели работы, собственными силами;
- наличие уголовных дел по экономическим преступлениям;
- профилактические меры;
- недостачи, хищения, присвоения;
- возмещение ущерба;
- другие показатели.



На наш взгляд, показатели работы эффективности контрольного аппарата должны быть индивидуальны как для самого контрольного органа, так и для анализа работы контрольных служб ведомств, министерств, администраций различных уровней.

Исходя из определенного собственного практического опыта, считаю, что на данном этапе развития страны необходимо использовать следующую систему критериев деятельности контрольного аппарата:

1. Суммы, выявленные по итогам деятельности всего контрольного аппарата суммы незаконных расходов, суммы недостач, злоупотреблений, растрат, суммы возмещенного материального ущерба, выявленные ревизиями и проверками. (Как правило, они сравниваются с аналогичным периодом за прошлые годы.).

2. Повторяющиеся нарушения из года в год по региону, по объектам контроля.

3. Отсутствие таких фактов нарушений и злоупотреблений, как:

- а) недостачи мягкого инвентаря, сырья и материалов и иных ценностей;
- б) суммы обналичивания бюджетных средств, практикуемое во всех регионах России, прослеживаемые практически во всех предприятиях;
- в) факты отмыва денег через предприятия и организации;
- г) использование бюджетных средств через явное открытое завышение цен при закупке материальных ценностей через посредников в 1,5 - 1,8 раз больше, чем розничные и т.д.

4. Качественные показатели работы отдельного ревизора на конкретном экономическом объекте - это соблюдение принятых стандартов ревизий и проверок. Считаю, что в первую очередь должны быть приняты такие стандарты, как:

- обязательность применения отдельных приемов документального и фактического контроля;
- о приемке материалов контрольного мероприятия.

Отсутствие фактов недостач можно оценить как положительный результат предыдущей профилактической работы по обеспечению мер, ужесточающих возможность присвоения материальных ценностей, либо

как безответственное отношение к своим профессиональным служебным обязанностям. И то, и другое должно быть четко обосновано и подтверждено анализом обследования материалов контрольных мероприятий. В необходимых случаях это может быть выяснено при личной беседе с работником контроля.

Выявленные значительные суммы недостач, присвоений, расхищений могут свидетельствовать о профессиональном росте специалистов контроля на определенном этапе, по конкретному направлению контрольно-ревизионной деятельности, и в то же время они могут быть результатом отсутствия элементарной профилактической работы по предупреждению фактов недостач и исключению причин и условий, порождающих расточительство и бесхозяйственность.

Нам представляется, что в недалеком будущем, одним из основных показателей эффективности работы ревизионных органов (независимо от прямых показателей отсутствия сохранности, такие как недостачи, хищения, нецелевое использование бюджетных средств и др.) будет соблюдение всех действующих стандартов и методик планирования, организации, проведения и оформления контрольных мероприятий.

И результатом будет (в далеком будущем) отсутствие указанных выше показателей, - отличная эффективная работа контрольного органа.

### Литература

1. Шохин С. О. Эффективность бюджетно-финансового контроля. — М.: АО Издательская "Группа "Прогресс" 1995 г. — 62 с.
2. Игнатов Ю. Основы взаимодействия // Президентский контроль. 1999. № 9. — Стр. 23—26.
3. Белобжецкий И. А. Финансовый контроль и новый хозяйственный механизм. — М.: Финансы и статистика, 1989 г. — 255 стр.
4. Бурцев В.В. Государственный финансовый контроль и методология и организация. — М.: ИВЦ «Маркетинг», 2000 г.

*Салихов Забир Ахметович*