

УДК 336.11

*И. М. Ванькович*

Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации, Москва,  
e-mail: imvankovich@fa.ru

## РЕТРОСПЕКТИВНЫЙ АНАЛИЗ ЭТАПОВ СТАНОВЛЕНИЯ СИСТЕМЫ ГОСУДАРСТВЕННОГО ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ

**Ключевые слова:** основополагающие принципы, государственный финансовый контроль, Лимская декларация, Счетный приказ, Ревизион-коллегия, Государственный контроль, Татаринов В.А.

Государственный финансовый контроль как один из базовых, основополагающих элементов системы государственного управления трансформировался, отражая каждую из реформ финансово-бюджетной сферы. Исследование становления системы государственного финансового контроля позволяет не только проследить основные вехи развития механизма управления общественными финансами, но и выявить цели и задачи, стоявшие перед системой государственного управления на каждом историческом этапе. Рассматриваемые исторические этапы охватывают период с момента образования первых контрольных органов в приказной системе и до начала формирования советской системы государственного управления и позволяют оценить имплементацию основополагающих принципов финансового контроля в процессе становления государственного финансового контроля. Анализ имплементации основополагающих принципов финансового контроля, позволяет в свою очередь, не только проследить эволюцию системы, но и выявить ключевые моменты ее развития.

*I. M. Vankovich*

Financial University under the Government of the Russian Federation, Moscow,  
e-mail: imvankovich@fa.ru

## RETROSPECTIVE ANALYSIS OF FORMATION STEPS OF STATE FINANCIAL CONTROL SYSTEM

**Keywords:** Guidelines on auditing precepts, state financial control, Lime declaration, Accounting chamber, Revision-board, State control, Tatarinov V.A.

State financial control as one of the basic elements of public administration system has transformed reflecting each of the reforms in financial and budgetary sphere. The research of state financial control formation allows not only to trace the milestones in the development of public finance mechanism, but to recognize the goals and objectives of state administration system on each step. The historical steps cover the period from the appearance of first control bodies in mandatory system to the formation of soviet administration system and allow to evaluate implementation of guidelines on auditing precepts in process of state financial control development. Implementation analysis of guidelines on auditing precepts allows not only to trace the evolution, but to identify the key points of development.

### Введение

Государственный финансовый контроль как один из функциональных элементов системы управления общественными финансами, наряду с финансовым планированием и прогнозированием и оперативным управлением, позволяет исследовать процессы и тенденции, возникающие при реализации финансово-экономической политики государства.

В то же время, термин «государственный финансовый контроль» не является статичным, его трактовка меняется в зависимости целей и задач, стоящих перед системами государственного управления.

Роль и значение государственного финансового контроля, как «обязательного эле-

мента управления общественными финансами, влекущего за собой ответственность перед обществом», закрепляется в Лимской декларации. В то же время, содержание термина «государственный финансовый контроль» и его трансформация на различных этапах развития в отечественной научной школе отражают цели и задачи государственной политики.

Мировой опыт развития систем государственного управления, и финансового контроля как неотъемлемой их части, позволяет выделить принципы, обеспечивающие эффективное и прозрачное функционирование контрольной деятельности. Основополагающие принципы финансового контроля, закрепленные в Лимской декларации, не толь-

ко регламентируют основы ревизионной деятельности на основе исторического опыта и лучших мировых практик, но и позволяют исследовать зрелость систем государственного финансового контроля на каждом этапе развития.

Так, следование принципам законности, независимости, объективности, гласности, ответственности, разграничения функций и полномочий, системности позволяют классифицировать и оценить эффективность систем государственного финансового контроля на каждом историческом этапе, и определить стратегию государственной политики в целом.

Классификация исторических этапов построена на основе ведомственных преобразований, влекущих за собой как организационные, так и нормативные нововведения, определив значение государственного финансового контроля в системе государственного управления (рис. 1).

Цель исследования – анализ процессов становления отечественной системы контроля в финансово-бюджетной сфере, основанное на поэтапной имплементации основополагающих принципов финансового контроля.

#### **Материалы и методы исследования**

Информационную базу исследования составляют труды отечественных исследователей, документы, составляющие нормативно-правовую основу регулирования государственного финансового контроля, материалы периодической печати, материалы сайтов Интернет, а также собственные исследования авторов.

#### **Результаты исследования и их обсуждение**

Подходы и научные традиции, сложившиеся в отечественной практике, позволяют рассматривать понятие «государственный финансовый контроль» на протяжении пяти веков, начиная с XVII века и образования Счетного приказа, однако следует отметить, что «в дореволюционный период ни в законодательстве, ни в литературе понятие «финансовый контроль» не встречалось, в то время как широко употреблялся термин «государственный контроль» [19]. В то же время, в рамках проведения исследования, мы будем апеллировать к термину «государственный финансовый контроль», как понятию, отражающему суть деятельно-

сти, являющейся неотъемлемой частью государственного управления на протяжении пяти веков.

Период рассмотрения деятельности органов государственного финансового контроля будет разделен на два условных этапа, охватывающие период формирования системы с момента образования первых контрольных органов до формирования предпосылок взаимодействия представительных органов власти и органов контроля, являющихся основой имплементации принципа независимости:

- становление системы государственного финансового контроля (1656–1810 гг.);
- развитие института государственного финансового контроля (1811–1917 гг.);

Если в соответствии с Бюджетным кодексом, термин «государственный финансовый контроль» определяется как «деятельность, целью которой является обеспечение соблюдения положений правовых актов, регулирующих бюджетные правоотношения, правовых актов, обуславливающих публичные нормативные обязательства и обязательства по иным выплатам физическим лицам из бюджетов бюджетной системы Российской Федерации, а также соблюдения условий государственных (муниципальных) контрактов, договоров (соглашений) о предоставлении средств из бюджета» [1], то время цель государственного контроля трактуется как наблюдение «за законностью и правильностью исполнительных действий по приходу, расходу и хранению капиталов, находящихся отчетных пред ним учреждений, равно составляет соображения о выгоды или невыгоды операций, независимо от законности их производства» [11], включая, таким образом, более широкий круг объектов контроля.

Среди подходов, определяющих ключевые точки зарождения понятия «государственного финансового контроля», следует выделить несколько позиций. Так, ряд исследователей связывает предпосылки появления государственного финансового контроля с появлением государства как такового, а, следовательно, необходимости управления ресурсами, требуемыми для обеспечения его функций, меняющихся с развитием государственного устройства [24]. На данном этапе «учет и контроль денежных потоков в основном осуществлялся князем, полномочия которого были закреплены в «Русской Правде» [16].



Как отмечает Сакович В.А., в виду «несложного управления, все части которого зависят от единоличного решения князя, а также отсутствия единообразной системы управления с разделением сфер, деятельность контроля была бы, по меньшей мере, безуспешна» [9]. Неотделимость государственной казны от казны князя делает контроль «домашним средством удостовериться в состоянии кассы» [8].

Вознесенский Э.А. отмечает, что для реализации возможности осуществления финансового контроля «необходимо наличие соответствующих организационных и методических условий, к числу которых относятся: создание особых органов контроля, укомплектование их квалифицированными специалистами, регламентация их прав и обязанностей...» [20]. Зарождение подобного механизма в отечественной практике вызвано увеличением государственных расходов, в том числе военных, а также развитием товарно-денежных отношений, и, как следствие, необходимостью выделения контроля за государственными расходами в обособленную, самостоятельную функцию [20].

Первые признаки зарождения механизма контроля как элемента государственного управления относят к XVII веку. Как отмечает Лагутин И.Б. «сложившаяся в Московской Руси приказная система, пришедшая на смену личному управлению князя, наделяет функцией финансового управления, а, следовательно, и финансового контроля ряд приказов» [21]. Для всех созданных приказов, контрольная функция является вспомогательной, но не основной. В то время, как для созданного в 1656 г. Счетного приказа, главной целью является «контроль сумм, которые поступали в приход и расход по разным учреждениям. В Счетный приказ шли сборы, не поступившие с казну в том году, в котором должны были поступить, а также остатки неизрасходованных разными учреждениями сумм» [21]. Таким образом, приказная система, закрепленная в Судебнике 1497 года, закладывает нормативно-правовые основы регулирования государственного контроля как такового (следует отметить, что в Судебнике заложены именно основы контроля (см. ст. 35,36,37), Счетный приказ начинает свою деятельность только с 1656 года).

Процесс формирования и представления окладных росписей и сметных списков, ставший неотъемлемой частью системы

управления на местном уровне, позволил заложить основы системности осуществления контроля. Однако, отсутствие возможности работы с подлинными документами, удостоверяющими приходы и расходы, сводила ревизионные мероприятия к арифметической проверке, не исследуя эффективность и пользу произведенных расходов (данное обстоятельство обуславливает дискуссионный характер отнесения Счетного приказа к ревизионным органам, так Лагутин И.Б. отмечает, что «деятельность Счетного приказа заключалась в сведении общих ведомостей приходов и расходов казенных средств. Эту функцию нельзя полностью отнести к ревизионной деятельности, так как подсчет и проверка расходования средств не тождественны по своей сути»).

Сакович В.А. характеризует деятельность Счетного приказа следующим образом: «книги предоставляли одни валовые итоги прихода и расхода за весь год по каждому отдельному приказу и, кроме того, не сопровождалась никакими документами, то сколько-нибудь успешная ревизия делалась практически невозможной и сводилась к простой арифметической проверке голых цифр» [9]. Не смотря на указанную особенность, а также отсутствие «каких-либо общеобязательных правил и форм учета» [7] и зависимость контрольных органов от проверяемых объектов, снижающих эффективность [6] ревизионных мероприятий, нельзя не отметить значение создания «Счетного приказа как первого органа финансового контроля, появление которого привело к усилению внимания приказного аппарата к учету государственных средств» [21].

Наделение Ближней канцелярии полномочиями в сфере финансового контроля в 1699 г. является одним из первых шагов реформы государственного управления. В соответствии с установленным порядком, в Ближнюю канцелярию не направлялись подлинные отчетности местных органов, а лишь сводные «перечневые» ведомости, отражающие «сколько и каких доходов собиралось в Москве и было прислано в нее из других городов, какие суммы передавались из одного приказа в другой, сколько ... израсходовано на армию и флот» [7]. Таким образом, данная реорганизация контрольного органа не привела к значимому совершенствованию организации деятельности, сохранив в своей основе принципы системности и законности.

В рамках реформы государственного управления, в 1711 г. на Сенат возлагаются функции высшего финансового и контрольного учреждения [9]. Согласно Указу Петра I от контрольного учреждения, Счетной канцелярии, образованной при Сенате, требовалось проверить обоснованность государственных расходов, исключив из них чрезмерные и ненужные, что требовало работы с подлинной отчетностью, проверяемой ранее самими приказами [5]. Данная практика позволяет говорить об первых пробах имплементации принципа объективности в работе органа контроля.

Однако, несмотря на большую эффективность подобной организации контрольной деятельности, документальная проверка отчетности не приносит ожидаемых результатов, будучи впоследствии сведенной лишь к арифметическим расчетам без сверки с оправдательными документами, направляемых в контрольный орган нерегулярно.

Коллежская система управления была призвана устранить дублирование полномочий, свойственное приказной системе, а также закрепить функции управления доходами, расходами и проведения ревизии за разными органами.

Так, за образованной в 1718 г. Ревизион-коллегией, закрепляется функция «счета всех государственных приходов и расходов» (данный Указ также закреплял сроки перехода к новой системе отчетности, в соответствии с которыми «управлять в будущем 1719 году старым, а с 1720 новым манером»). Важной вехой в становлении системы государственного финансового контроля является закрепление в Генеральном регламенте коллегиям [12] «права наказывать чиновников за финансовые правонарушения и сообщать обо всех правонарушениях в Сенат для привлечения виновных к ответственности» [20].

Одним из решений проблемы формирования единых форм отчетности было принятие в соответствии с Регламентом 1733 года обязательных форм отчетности, которые ежегодно должны были представляться в Ревизион-коллегию [23]. В то же время Указ не вводил форм первичных документов, устанавливая формы отчетности, требовавшие квалифицированных кадров, обладающих знаниями основ ревизии. Многообразие элементов отчетности и система освидетельствования казенных средств имели своей целью совершенствование

контрольного дела «дабы было удобнее ревизии в тех счетах смотрение без дальнейшего затруднения иметь» [21]. В то же время коллегиальные органы (Камер-коллегия на местах и Ревизион-коллегия) не успевали обрабатывать поступающие документы, что повлекло за собой переход на «Генеральные краткие ведомости», предусматривающие подготовку отчетности местными учреждениями [21].

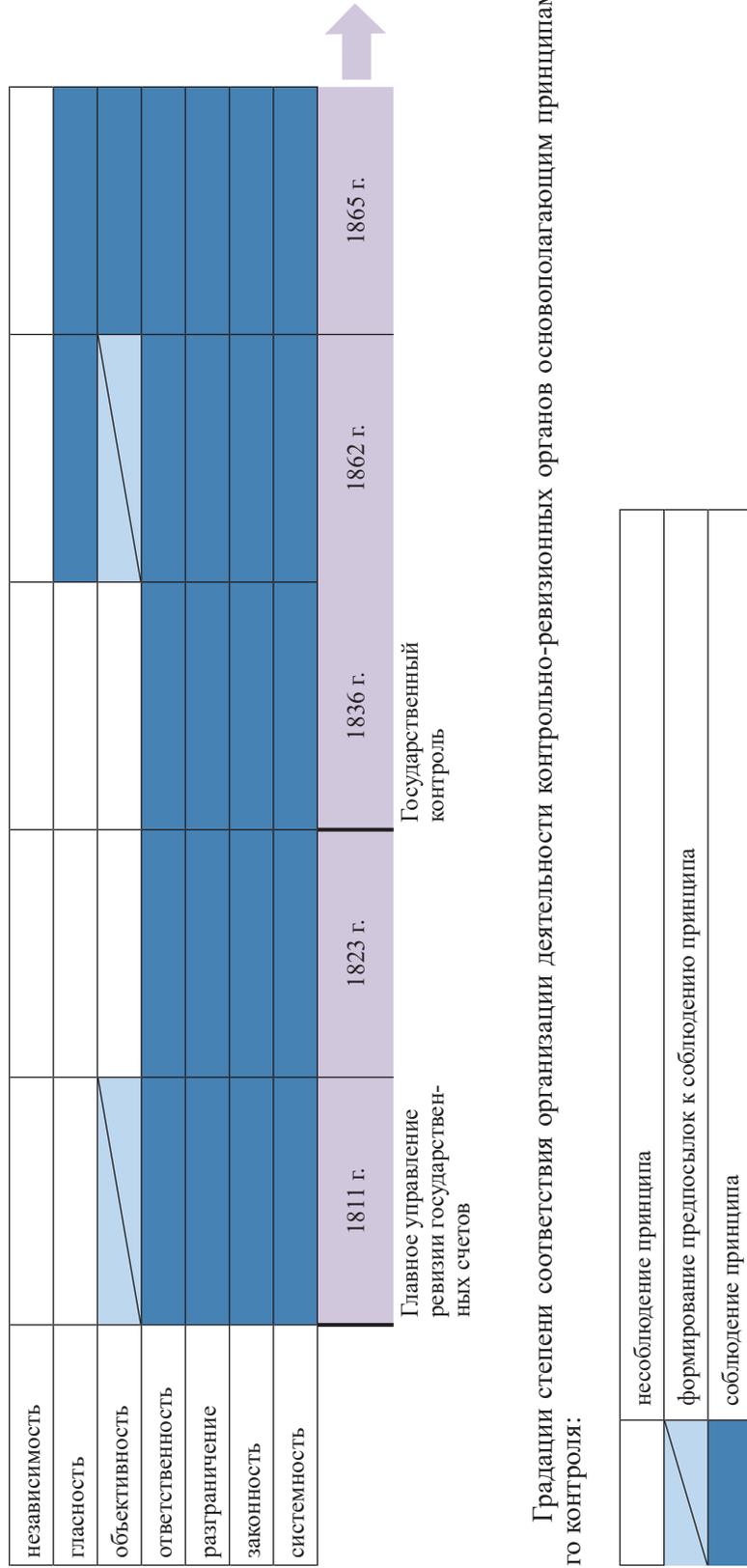
Перенос контрольных полномочий на места, ставший возможным при реализации реформы Екатерины II, сделал контрольно-ревизионную деятельность предметом специально созданных счетных экспедиций при казенных палатах. Данная реформа позволила ревизии сконцентрироваться на подлинных документах, однако не предложила решения оставшихся проблем, являющихся отражением низкой эффективности ревизионных мероприятий.

В то же время, нельзя не отметить формирование нормативно-правовой базы деятельности контрольных органов, на основе которой будет происходить становление отечественной контрольно-ревизионной школы.

Развитие финансовой системы государства и усложнение структуры государственного управления требовали пересмотра концепции организации контроля. Это послужило катализатором полемики о направлениях совершенствования в сфере государственного финансового контроля.

Губернская реформа 1775 года, в свою очередь, привела именно к децентрализации контроля, передав данные полномочия местным учреждениям (казенным палатам). Однако в этот же период происходит отказ от контроля на основе подлинных документов, и осуществлению ревизии на основе отчетности «с мест», что не позволяло определить достоверность и эффективность расходов как таковых.

Манифест 1802 года, регламентирующий образование ведомств в соответствии с министерской структурой государственного управления. Среди указанных ведомств было представлено и министерство финансов, к предметам ведения которого относились «управление казенными и Государственными частями, кои доставляют Правительству нужные на его содержание доходы, и генеральное всех доходов рассигнование по разным частям Государственных расходов» [4].



Градации степени соответствия организации деятельности контрольно-ревизионных органов основополагающим принципам финансово-го контроля:

Рис. 2. Исторические этапы: институт системы государственного финансового контроля (1811–1916 гг.)

Переход от коллегиального к единоличному управлению затронул все сферы государственной системы. В то же время, развитие системы государственного управления реализовывалось в рамках специализации и централизации государственных учреждений. Уже через 7 лет после принятия Манифеста, Сперанский М.М. в своей работе «Введение к Уложению государственных законов» предлагает «различать три главные разделения: 1) источники доходов, их управление и распределение по доходам, 2) движение капиталов, в казначейство входящих, и отпуск и верный счет, 3) отчеты в их употреблении» [10]. Развитие данная идея получает в «Плане финансов»: «.. одна ревизия счетов может показать, до какой степени закон в каждом году был сохранен или нарушен». Так, идеи Сперанского М.М. «нашли свое отражение в реформе 1811 года, ознаменовавшей начало деятельности специализированного контрольного органа – Главного управления ревизии государственных счетов, и, соответственно, новый этап в развитии системы» [13] (рис. 2).

Как отмечает Ванькович И.М., «как отдельное и самостоятельное ведомство орган, осуществляющий контроль в сфере финансов, начинает свое существование 28 января 1811 г. [2] Особенностью новообразованного Главного управления ревизии государственных счетов была его независимость от других ведомств (необходимо дифференцировать независимость в контексте системы государственного управления по состоянию на 1811 год, подразумевающую обособленность исполнительного органа власти при организации своей деятельности и независимость контрольно-счетных органов современного формата, образуемых представительными органами власти и подотчетными им) (так, деятельность Ревизион-коллегии была неразрывно связана с деятельностью камериров)» [17]. Так, Манифест упоминает Государственное казначейство, как орган государственной власти зависимый от Министерства финансов, в то время как реформа 1810 г., направленная на установление «в производстве их более единообразия, сократить и облегчить их движение, означить с точностью пределы власти и ответственности, и тем самым доставить порядку исполнительному более способов к скорому и точному законам исполнению» закрепила за ними новый статус [3]. Управление ведомствомверялось государственному контролеру, ко-

торый «управляет частью, ему вверенной, независимо от других, и имеет права и обязанности равные прочим Министрам» [17].

Порядок, установленный Манифестом 1811 г., знаменует возвращение к контрольным мероприятиям на основе подлинных документов, как методу, позволяющему «соблюсти интересы казны» [2].

«Невозможность привлечь достаточное количество квалифицированных кадров, а также несистематическое предоставление отчетности объектами контроля приводило к накоплению необревисованных документов, что привело к возвращению ревизионной деятельности на основе сводных отчетов в 1823 году» [13].

Деятельность Государственного контроля, закреплённого положением 1836 года, наследует принципам, закреплённым в организации деятельности Главного управления ревизии государственных счетов [15].

Новая веха развития ведомства Государственного контроля наступает с вступлением в должность Главного контролера Татаринова В.А. в 1864 г. (следует отметить, что работа непосредственно над преобразованием финансово-бюджетной системы начинается в 1859 г.). По итогам рассмотрения предложений В.А. Татаринова было вынесено решение о необходимости в установлении системы отчетности и движения капиталов по 3 направлениям (системе смет, организации касс и системе отчетности).

Данные положения нашли свое отражение в «Правилах составления, утверждения и исполнению государственной росписи и финансовых смет министерств и главных управлений», а с 1862 г. государственная роспись доходов и расходов подлежит обязательному опубликованию, что позволяет реализовать принцип гласности.

Система контрольных палат, после предварительной апробации в 12 губерниях, была введена с 1 января 1865 г., образовав систему территориальных органов ведомства Государственного контроля, и позволяя тем самым контрольно-ревизионной деятельности вернуться к проведению мероприятий на основе подлинных документов.

Образование Государственной Думы в 1906 г. как первого представительного законосовещательного органа Российской империи не повлекло реорганизации деятельности органа Государственного контроля. Реализация подобной модели на основе опыта зарубежных стран, построенная

на основе модели взаимодействия, предполагающей его независимое положение и подотчетность Государственной Думе, была отвергнута? А принципы, закрепленные в действующей организации системы контроля, будут действовать в подобном виде вплоть до 1917 года [20].

### Заключение

Эволюция системы государственного финансового контроля, рассмотренная через

призму имплементации основополагающих принципов финансового контроля, позволяет выявить ключевые моменты, послужившие катализаторами развития, а также обозначить факторы, оказывающие влияние на ее формирование. В свою очередь, имплементация основополагающих принципов финансового контроля позволяет не только усовершенствовать систему контроля, но и повысить эффективность всей системы государственного управления.

### Библиографический список

1. Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31.07.1998. №45-ФЗ.
2. Манифест от 28 января 1811 г. «Об устройстве Главного Управления ревизии Государственных счетов».
3. Манифест от 25 июля 1810 г. «О разделении государственных дел на особые управления, с означением предметов, каждому управлению подлежащих».
4. Манифест от 8 сентября 1802 г. «Об учреждении Министерств».
5. Указ Петра I о передаче власти Сенату «на время отлучек царя из столицы». 2 марта 1711 г.
6. Белявский Ф. Исторический очерк развития государственного контроля в России. М.: Народный Комиссариат Государственного Контроля, 1919. 63 с.
7. Коняев А.И. Финансовый контроль в дореволюционной России. М.: Госфиниздат, 1959. 164 с.
8. Озеров И.Х. Финансовое право: курс лекций, чит. в Моск. ун-те: (изд. исключительно для слушателей): Вып. 1-2. М.: типо-лит. Г.И. Простакова, 1905. 2 т.
9. Сакевич В.А. Государственный контроль в России, его история и современное устройство в связи с изложением сметной системы, кассового порядка и устройства государственной отчетности. Ч. 1-2. СПб.: Типо-литография Берман и Рабинович, 1896-1897. XXIV, 358, XXIV, 91 с.
10. Министерства // Государственные учреждения Российской Империи: Хрестоматия. Пермь: Пермский государственный институт культуры, 2015. 91 с.
11. Свод учреждений государственных. Кн. 5. Учреждения министерств. Т. 1. Ч. 2. СПб., 1892, 211 с.
12. Реформы Петра I. Сборник документов / Сост. В.И. Лебедев. М.: Государственное социально-экономическое издательство, 1937.
13. Исаев Э.А., Андреев С.А., Ванькович И.М. и др. Государственный контроль в финансово-бюджетной сфере: учебное пособие / под ред. Р.Е. Артюхина, Э.А. Исаева. М.: Прометей, 2023. 648 с.
14. Полное собрание законодательства. 2-е изд., Т. XII. N 9812.
15. Образование государственного контроля. СПб., 1837.
16. Белогина Н.С. Периодизация развития и современное состояние внутреннего финансового контроля // Вестник УрФУ. Серия экономика и управление. 2014. № 4. С. 126-137.
17. Ванькович И.М. Становление системы государственного финансового контроля в XIX веке // Самоуправление. 2022. № 3(131). С. 213-215.
18. Тарасов А.М. Становление и развитие государственного контроля на Руси (дооктябрьский период) // История государства и права. 2002. № 2. С. 6-12.
19. Ялбулганов А.А. Финансовый контроль как правовой институт: основные этапы развития // Правоведение. 2000. № 3. С. 84-91.
20. Куприянов О.Ю. История государственного надведомственного финансового контроля в Российском государстве (1654-1928 гг.): дис. ... канд. экон. наук. Санкт-Петербург, 2003. 245 с.
21. Лагутин И.Б. Государственный финансовый контроль в Российской империи в первой половине XIX века: Историко-правовое исследование: дис. ... канд. юрид. наук. Москва, 2005. 172 с.
22. Русская правда (пространная редакция). URL <https://runivers.ru/bookreader/book452082/#page/16/mode/1up> (дата обращения: 19.04.2024).
23. Регламент или Инструкция Ревизион-коллегии. Официальный сайт Президентской библиотеки. URL <https://www.prlib.ru/item/441899> (дата обращения: 19.04.2024).
24. Косарев В.С. Становление законодательства о регулировании бюджетного контроля в России // Вестник Удмуртского университета. Серия «Экономика и право». 2012. №1. С. 111-114.