

На правах рукописи

НИКОЛАЕВ Игорь Викторович

**ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ
ВНУТРИХОЗЯЙСТВЕННОГО ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ
В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

12.00.14 — административное право; финансовое право;
информационное право

А В Т О Р Е Ф Е Р А Т

диссертации на соискание ученой степени
кандидата юридических наук

Саратов — 2010

Работа выполнена в Государственном образовательном учреждении высшего профессионального образования «Саратовская государственная академия права»

Научный руководитель — доктор юридических наук, профессор
Покачалова Елена Вячеславовна

Официальные оппоненты: доктор юридических наук, профессор
Грачева Елена Юрьевна
кандидат юридических наук, доцент
Петров Михаил Петрович

Ведущая организация — Факультет экономики и права
ГОУ ВПО «Саратовский государственный
социально-экономический университет»

Защита состоится 7 февраля 2011 г. в 16 часов на заседании диссертационного совета Д-212.239.02 при Государственном образовательном учреждении высшего профессионального образования «Саратовская государственная академия права» по адресу: 410056, г. Саратов, ул. Чернышевского, 104, ауд. 102.

С диссертацией можно ознакомиться в научной библиотеке ГОУ ВПО «Саратовская государственная академия права».

Автореферат разослан «___» _____ 2010 года.

Ученый секретарь
диссертационного совета,
кандидат юридических наук

О.С. Ростова

ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы диссертационного исследования. Совершенствование правового регулирования отношений в сфере внутрихозяйственного финансового контроля — одно из приоритетных направлений развития законодательства в Российской Федерации, поскольку в условиях рыночной экономики повышается роль видов финансового контроля, которые проводятся без непосредственного участия государственных контрольных органов, но в соответствии с действующим законодательством.

В современных условиях значение финансового контроля только возрастает в связи с расширением круга и неоднородностью финансовых отношений, возможностью использования финансового контроля как средства повышения эффективности финансовой деятельности хозяйствующих субъектов, основанных на различных формах собственности, и необходимостью противодействия преступлениям, совершаемым в сфере экономики. Причем государственный финансовый контроль в настоящее время не в полной мере выполняет превентивную функцию, выступая, как правило, лишь регистратором нарушений, а не инструментом их предупреждения. В связи с этим особо актуальны вопросы совершенствования правового регулирования внутрихозяйственного финансового контроля как инструмента предупреждения финансовых нарушений. Государственный финансовый контроль в значительной мере может опираться на действующую в хозяйствующих субъектах систему внутреннего контроля. Однако подобное станет возможным в случае определенной стандартизации внутрихозяйственного финансового контроля. Детальная и всесторонняя научно-теоретическая разработка положений о правовом регулировании внутреннего контроля служит основой для совершенствования законодательства в сфере финансового контроля.

Проблема правового регулирования внутрихозяйственного финансового контроля связана с поиском оптимального баланса между экономической самостоятельностью хозяйствующих субъектов в вопросах организации управления

и контроля и необходимостью определенной нормативно-правовой регламентации процессов и процедур внутреннего контроля. В научной литературе дискуссионным остается целый ряд вопросов, связанных с финансово-правовым регулированием внутрихозяйственного финансового контроля, в том числе, например, с тем, в какой степени образование, распределение и использование финансовых ресурсов хозяйствующих субъектов, основанных на частной форме собственности, относятся к предмету финансового права. Различные точки зрения высказываются о необходимости финансово-правового регулирования негосударственных видов финансового контроля.

Несмотря на то, что правовые основы государственного финансового контроля, а также внешнего аудита достаточно полно регламентированы действующим законодательством, система нормативно-правового регулирования отношений в сфере внутрихозяйственного финансового контроля находится только в стадии становления. В настоящее время федеральное законодательство подробно регламентирует организацию внутреннего контроля только в некоторых областях хозяйственной жизни (в частности в банковской сфере). Поэтому организация внутрихозяйственного финансового контроля в хозяйствующих субъектах сталкивается с проблемами несовершенства финансово-правового регулирования указанного вида финансового контроля. В частности, понятие и содержание внутрихозяйственного финансового контроля не закреплено на уровне федеральных законов. Отсутствуют профессиональные стандарты, регулирующие организацию и процессы внутреннего контроля (внутреннего аудита); дополнительные требования к организации и процедурам внутреннего финансового контроля в отношении государственных и муниципальных унитарных предприятий, государственных корпораций и бюджетных учреждений, хотя они в большей степени, чем хозяйствующие субъекты других организационно-правовых форм, вовлечены в формирование, использование и распределение государственных (муниципальных) денежных фондов. Спорным является указание на необходимость создания ревизионных комиссий, неподотчетных исполнителю органу хозяйствующего субъекта, при отсутствии указаний на

создание органов внутреннего контроля, подотчетных руководителю организации. Кроме того, в отличие от правового регулирования внутрихозяйственного финансового контроля в кредитных учреждениях отсутствуют четкие требования к организации и осуществлению внутреннего контроля в хозяйствующих субъектах, чьи ценные бумаги обращаются на фондовом рынке, хотя банкротство подобных хозяйствующих субъектов чревато серьезными социальными последствиями.

Решение указанных проблем, устранение пробелов в действующем законодательстве должны быть направлены на повышение финансовой дисциплины в хозяйствующих субъектах, профилактику преступлений, совершаемых в сфере экономики. Актуальность темы диссертации обусловливается необходимостью уточнения понятийного аппарата, раскрывающего юридическую сущность внутрихозяйственного финансового контроля; важностью анализа правовых основ внутреннего контроля в хозяйствующих субъектах различных организационно-правовых форм; значимостью исследования проблем организации внутреннего финансового контроля; целесообразностью активизации работы по совершенствованию законодательства, регулирующего отношения в сфере внутрихозяйственного финансового контроля. Обозначенный комплекс вопросов подтверждает практическую значимость темы, необходимость ее научной разработки.

Степень научной разработанности темы сложно оценить однозначно. Общее представление о таких понятиях, как управление, регулирование, контроль, надзор, о специфике контрольно-надзорной деятельности в современных условиях разработано в исследованиях по общей теории управления, теории государства и права, в научной литературе по административному праву. Эти исследования определяют общие теоретические основы внутреннего контроля, однако не затрагивают специфических особенностей внутрихозяйственного финансового контроля как финансово-правового института, а также правового регулирования отношений в указанной сфере.

В целом внутрихозяйственный финансовый контроль как экономическо-правовая категория более детально изучен учеными-экономистами. В частно-

сти, проблемы финансового контроля за деятельностью хозяйствующих субъектов рассматриваются в работах В.Д. Андреева, Н.А. Богомолова, Н.Д. Бровкиной, Ю.А. Данилевского, А.П. Зудилина, А.К. Макальской, Н.Л. Маренкова, М.В.Мельник, В.А. Продановой, Е.В. Румянцева, В.М. Родионовой, А.М. Сони́на, Л.В. Сотниковой и др. Однако финансовый контроль трактуется в экономической литературе иначе, чем в правовой, — вне взаимосвязи с предметом науки финансового права.

Основу диссертационного исследования составили научные изыскания в области финансового права, в том числе касающиеся вопросов правового регулирования отношений в сфере финансового контроля. Проблемы финансового контроля в целом исследуются в трудах таких ученых, как: О.Н. Горбунова, Е.Ю. Грачева, М.В. Карасева, Е.В. Покачалова, Н.И. Химичева, С.О. Шохин, А.А. Ялбулганов и др. Анализу отдельных вопросов финансового контроля посвящен ряд диссертационных исследований по финансовому праву. Например, финансово-правовые аспекты регулирования бухгалтерского учета в хозяйствующих субъектах рассматриваются Е.М. Ашмариной, Л.Н. Мякоткиной; проблематика финансово-правового регулирования внешнего аудита как негосударственного финансового контроля — Р.Н. Аганиной, Э.М. Аминовой, Л.Л. Арзумановой, Л.И. Булгаковой, А.Н. Зевайкиной, В.В. Котовым, Н.А. Синельниковой, А.С. Пышкиным, Е.В.Тереховой; вопросы финансово-правового регулирования предпринимательской деятельности в целом или на примере отдельных организационно-правовых форм изучались Е.И. Арефкиной, И.В. Бит-Шабо, Е.Н. Ефименко, В.М. Каменево́й, М.Н. Лобановым, В.В. Мазуриным, Г.Ф. Ручкиной, Е.И. Савиновой, Д.М.Стрихановой; особенности финансово-правового регулирования участников рынка ценных бумаг обсуждались К.В. Андрияновым, Е.В. Левкиным, К.В. Павловым, О.В. Тагашевой.

Однако в целом специфика внутрихозяйственного финансового контроля представлена в немногочисленных работах правовой направленности. Отмечая важный вклад каждого ученого в решение отдельных вопросов внутрихозяйст-

венного финансового контроля, можно заключить, что существует реальная потребность в комплексном изучении правовых основ внутрихозяйственного финансового контроля. Кроме того, многие значимые вопросы не находят однозначной трактовки и нуждаются в дальнейшей разработке, в частности, это касается определения места внутрихозяйственного финансового контроля в классификации видов финансового контроля.

Настоящая диссертационная работа представляет собой одно из первых всесторонних комплексных исследований вопросов внутрихозяйственного финансового контроля с позиций финансового права.

Целью исследования является комплексный анализ финансово-правовых проблем в сфере регулирования внутрихозяйственного финансового контроля и выработка рекомендаций по совершенствованию нормативного правового регулирования внутрихозяйственного финансового контроля в хозяйствующих субъектах различных организационно-правовых форм.

Достижение указанной цели предопределило необходимость решение следующих **задач**:

определить возможности и ограничения финансово-правового регулирования отношений в сфере внутрихозяйственного финансового контроля в зависимости от организационно-правовых форм хозяйствующих субъектов и их участия в общественных отношениях, связанных с образованием, распределением и использованием денежных фондов (финансовых ресурсов) государства (муниципальных образований), либо выполнением публичных (социально значимых) функций;

дать понятие «внутрихозяйственный финансовый контроль» и определить его место в системе государственного и негосударственного финансового контроля; выделить основные направления, задачи, методы внутрихозяйственного финансового контроля, его соотношение с внутренним аудитом и контрольно-ревизионной деятельностью;

проанализировать нормативно-правовые акты, регулирующие отношения в сфере внутрихозяйственного финансового контроля в различных группах хо-

зяйствующих субъектов и выявить специфику внутреннего контроля на государственных и муниципальных унитарных предприятиях, в иных коммерческих, некоммерческих организациях, бюджетных учреждениях;

выделить основные проблемы в правовом регулировании отношений в сфере внутривозвратного финансового контроля;

проанализировать опыт правового регулирования отношений в сфере внутривозвратного финансового контроля в зарубежных странах;

выработать рекомендации по внесению изменений и дополнений в российское законодательство о внутривозвратном финансовом контроле.

Объектом диссертационного исследования являются общественные отношения, связанные с осуществлением внутривозвратного финансового контроля в Российской Федерации.

Предметом диссертационного исследования выступают нормы финансового права, регулирующие отношения в сфере внутривозвратного финансового контроля в хозяйствующих субъектах различных организационно-правовых форм, а также нормы иных отраслей российского права (конституционного, административного, гражданского и других), регулирующие смежные общественные отношения, и практика их применения. В диссертации анализируются труды ученых и практиков, специалистов в области финансового права, административного права, иных отраслей права, а также труды ученых-экономистов.

Теоретическая основа исследования. При проведении исследования были использованы труды отечественных ученых, внесших существенный вклад в разработку проблем финансового права, в том числе касающихся вопросов финансово-правового регулирования отношений в сфере финансового контроля: К.С. Бельского, О.Н. Горбуновой, Е.Ю. Грачевой, С.В. Запольского, М.В. Карасевой, Е.В. Покачаловой, Ю.А. Плотниковой, Г.П. Толстопятенко, Н.И. Химичевой, С.О. Шохиним, Ю.А. Крохиной, А.А. Ялбулгановым и др.

Отдельные проблемы, касающиеся обозначенной темы диссертации, были исследованы в работах: Р.Н. Аганиной, Э.М. Аминовой, К.В. Андрияновым,

Е.И. Арепкиной, Л.Л. Арзумановой, Е.М. Ашмариной, И.В. Бит-Шабо, Л.И. Булгаковой, Е.Н. Ефименко, А.Н. Зевайкиной, В.М.Каменевой, Д.Е. Качановского, В.В. Котовым, Е.В. Левкиным, М.Н. Лобановым, В.М. Мазуриным, Л.Н. Мякоткиной, К.В. Павловым, А.С. Пышкиным, Г.Ф. Ручкиной, Е.И. Савиновым, Н.А. Синельниковым, Д.М. Стрихановой, О.В. Тагашевой, Е.В. Тереховой и др.

При проведении анализа зарубежного опыта регулирования внутрихозяйственного финансового контроля использовались работы ученых: С.М. Бычковой, М.В.Грачевой, Б.Т. Жарылгасовой, Е.А. Крамаренко, Е.О. Пазына и др.

Учитывая комплексный характер правового регулирования указанной сферы общественных отношений в основу настоящей работы были положены выводы, отраженные в трудах исследователей административного права: Н.М. Кони́на, В.М. Манохина, М.П. Петрова, Б.В. Россинского, Ю.Н. Старилова и др.

Учитывая то обстоятельство, что вопросы, посвященные финансовому контролю, разрабатываются также и представителями экономической науки, использовались работы В.Д. Андреева, Н.А. Богомолова, Н.Д. Бровкиной, Ю.А. Данилевского, А.П. Зуди́лина, А.К. Макальской, Н.Л. Маренкова, М.В.Мельник, В.А. Продановой, Е.В. Румянцева, В.М. Родионовой, А.М. Сони́на, Л.В. Сотниковой и др.

Методологическую базу исследования составляют общенаучные и частнонаучные методы познания: диалектический, исторический, анализа, синтеза, дедукции, индукции, историко-правовой, сравнительно-правовой, формально-юридический.

Нормативно-правовой базой диссертационного исследования послужили кодифицированные акты Российской Федерации, в том числе Конституция РФ, Бюджетный кодекс РФ, Налоговый кодекс РФ, Гражданских кодекс РФ, федеральные законы, постановления Правительства РФ, правовые акты Банка России и Министерства финансов РФ, иные нормативные акты, регламентирующие общественные отношения в сфере внутрихозяйственного финан-

сового контроля в Российской Федерации, отдельные выводы построены на анализе международных стандартов аудиторской деятельности.

Эмпирическую основу составили: правоприменительная практика Конституционного Суда РФ, статистическая информация, материалы научно-практических конференций и периодической печати.

Научная новизна диссертационной работы заключается в проведении комплексного исследования внутрихозяйственного финансового контроля с позиций финансового права. На основании изучения финансово-правовых аспектов внутреннего контроля уточняется сущность понятия «внутрихозяйственный финансовый контроль»; разрабатывается понятийно-категориальный аппарат, позволяющий, с научной точки зрения, осмыслить институт внутрихозяйственного финансового контроля в системе финансового права. Все это предоставило возможность определить место внутреннего контроля в классификации видов государственного и негосударственного финансового контроля; соотношение внутрихозяйственного финансового контроля с внутренним аудитом и контрольно-ревизионной деятельностью; уточнить природу внутрихозяйственного финансового контроля.

В работе выявляется специфика финансово-правового регулирования внутреннего контроля в хозяйствующих субъектах различных организационно-правовых форм, основанная на тезисе, что степень финансово-правового регулирования отношений в сфере внутрихозяйственного финансового контроля в значительной мере определяется критерием участия хозяйствующего субъекта (группы субъектов) в общественных отношениях, связанных с образованием, распределением и использованием денежных фондов (финансовых ресурсов) государства (муниципальных образований) либо выполнением публичных (социально значимых) функций.

Обосновывается вывод о том, что на современном этапе финансово-правовое регулирование отношений в сфере внутрихозяйственного финансового контроля в Российской Федерации находится в стадии становления, а вопро-

сы организации внутреннего контроля детально регулируются только в отношении кредитных учреждений.

Выработаны рекомендации по внесению изменений и дополнений в российское законодательство о внутрихозяйственном финансовом контроле.

В ходе диссертационного исследования решена значимая для отрасли финансового права **научная задача** систематизации теоретических предпосылок формирования современных взглядов представителей науки финансового права и российского законодателя о внутрихозяйственном финансовом контроле, уточнения содержания внутрихозяйственного финансового контроля, подробного анализа правового регулирования внутреннего контроля в хозяйствующих субъектах различных организационно-правовых форм, выработки рекомендаций по совершенствованию российского законодательства о внутрихозяйственном финансовом контроле.

На защиту выносятся новые и содержащие элементы новизны следующие положения:

1. Установлено место внутрихозяйственного финансового контроля в системе видов государственного и негосударственного финансового контроля. На основе использования классификации по критерию субъектов контроля и сравнительного анализа различных видов финансового контроля внутрихозяйственный (внутренний) финансовый контроль в хозяйствующих субъектах рассматривается как особый вид негосударственного финансового контроля.

2. Проведено разграничение явления «финансового контроля» как предмета исследования экономической науки и «финансового контроля», являющегося предметом изучения финансового права. Обоснован вывод, что, с точки зрения финансового менеджмента и экономической науки, контрольная функция реализуется в отношении всех финансовых операций, осуществляемых хозяйствующим субъектом. С позиций финансового права отношения в сфере внутреннего контроля регулируются нормами финансового права в зависимости от степени участия хозяйствующего субъекта (группы субъектов) в общественных отношениях, связанных с образованием, распределением и использова-

нием денежных фондов (финансовых ресурсов) государства (муниципальных образований), либо выполнением публичных (социально значимых) функций.

3. Сделан вывод, что в качестве основного критерия, определяющего степень финансово-правового регулирования отношений в сфере внутривозвещественного финансового контроля, рационально использовать организационно-правовую форму хозяйствующих субъектов. Утверждается, что юридическая природа внутривозвещественного финансового контроля предполагает, что степень его правового регулирования должна быть выше в хозяйствующих субъектах, которые являются не только налогоплательщиками, но и получателями средств из бюджета (например, бюджетные учреждения; государственные и муниципальные унитарные предприятия, госкорпорации).

4. Выявлено соотношение внутривозвещественного (внутреннего) финансового контроля и внутреннего аудита. Обоснован вывод, что, с организационной точки зрения, внутренний контроль не просто включает внутренний аудит как составную часть, но именно посредством внутреннего аудита осуществляются формальные процедуры внутреннего контроля и оценивается состояние самой системы внутреннего контроля в хозяйствующем субъекте. Указанная деятельность осуществляется органами внутривозвещественного финансового контроля (структурными подразделениями внутреннего контроля), которые в практике хозяйствующих субъектов могут иметь различные наименования.

Предложено внести в Федеральный закон от 30 декабря 2008 г. № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» (с изм. и доп. от 1 июля 2010 г., № 236-ФЗ)¹, следующие изменения и дополнения:

В статье 1 «Аудиторская деятельность» пункты 2 и 3 изложить в следующей редакции:

¹ Собрание законодательства РФ. 2009. № 1. Ст. 15; 2010. № 27. Ст. 3420; см. также: Федеральный закон РФ от 7 августа 2001 г. № 119-ФЗ «Об аудиторской деятельности» (с изм. и доп. от 30 декабря 2008 г. № 307-ФЗ) (утрачивает силу с 1 января 2011 г. в связи с принятием Федерального закона от 30 декабря 2008 г. № 307-ФЗ) // Собрание законодательства РФ. 2001. № 33. Ч. 1. Ст. 3422; 2009. № 1. Ст. 15.

«2. Внешняя аудиторская деятельность (внешние аудиторские услуги) — деятельность по проведению аудита и оказанию сопутствующих аудиту услуг, осуществляемая аудиторскими организациями, индивидуальными аудиторами.

3. Внешний аудит (аудит) — независимая проверка бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица в целях выражения мнения о достоверности такой отчетности.».

Статью 1 «Аудиторская деятельность» дополнить пунктом 9 следующего содержания:

«9. Внутренний аудит является составной частью внутрихозяйственного финансового контроля и осуществляется органами внутрихозяйственного финансового контроля хозяйствующих субъектов. Взаимодействие органов внутреннего контроля и аудиторов (внешних аудиторов) определяется действующим законодательством и условиями договорных отношений между аудитором (внешним аудитором) и аудируемым лицом.».

5. Выдвинуто предложение о закреплении понятия и содержания внутрихозяйственного финансового контроля в Федеральном законе от 30 декабря 2008 г. № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» (с изм. и доп. от 1 июля 2010 г., № 236-ФЗ), дополнив его статьей «Внутрихозяйственный финансовый контроль» в следующей редакции:

«1. Внутрихозяйственный финансовый контроль — один из видов негосударственного финансового контроля. Внутрихозяйственный финансовый контроль осуществляется по инициативе руководителя хозяйствующего субъекта и направлен на подтверждение законности проводимых хозяйственных операций, достоверности бухгалтерской и налоговой отчетности, анализ экономической целесообразности финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующего субъекта, выработку рекомендаций по повышению ее эффективности.

2. Внутрихозяйственный финансовый контроль осуществляется органами внутрихозяйственного финансового контроля. К органам внутрихозяйственного финансового контроля относятся ревизионная комиссия (ревизор) и специально создаваемые в хозяйствующем субъекте структурные подразделения внутрен-

него контроля. Образование органов внутривозвратного финансового контроля осуществляется в соответствии с решением уполномоченных органов управления хозяйствующего субъекта и является обязательным в случаях, предусмотренных действующим законодательством.

3. Органы внутривозвратного финансового контроля в хозяйствующем субъекте осуществляют системное, сплошное наблюдение за сохранностью и эффективным использованием всех видов материальных, финансовых и трудовых ресурсов. Состав, сроки, периодичность контрольных процедур и иная деятельность органов внутривозвратного финансового контроля определяются на основе действующего законодательства, внутренних документов хозяйствующего субъекта, правил (стандартов) внутреннего аудита, международных стандартов внутреннего аудита.

4. Внутривозвратный финансовый контроль не подменяет внешнего аудита и государственного финансового контроля, осуществляемого в соответствии с законодательством Российской Федерации. Организация и осуществление внутривозвратного финансового контроля в хозяйствующих субъектах способствует осуществлению государственного финансового контроля законности, рациональности и эффективности формирования и использования государственных (муниципальных) финансовых и материальных ресурсов. Взаимодействие органов внутривозвратного финансового контроля с организациями, осуществляющими аудит (внешний аудит), и органами государственного финансового контроля определяется действующим законодательством и внутренними документами хозяйствующего субъекта.».

6. Аргументирован вывод о необходимости разработки специальных стандартов профессиональной деятельности внутреннего контроля — на основе международных стандартов внутреннего аудита Института внутренних аудиторов или путем прямой ссылки в существующих и вновь принимаемых нормативно-правовых актах на необходимость использования международных стандартов внутреннего аудита.

7. Сделан вывод о целесообразности внесения в действующее законодательство дополнений, устанавливающих обязанность создавать в хозяйствующем

щих субъектах структурные подразделения внутреннего контроля, подотчетные исполнительному органу, с целью комплексного, системного осуществления всех основных задач и направлений внутреннего контроля, возможности оперативного влияния на хозяйственную деятельность.

Предложено внести в Федеральный закон от 26 декабря 1995 г. № 208-ФЗ «Об акционерных обществах» (с изм. и доп. от 27 декабря 2009 г., № 352-ФЗ)¹ следующие изменения:

Дополнить главу XII «Контроль за финансово-хозяйственной деятельностью общества» статьей 85.1 следующего содержания:

«Статья 85.1 Структурное подразделение внутрихозяйственного финансового контроля

1. Для осуществления контроля за финансово-хозяйственной деятельностью общества создаются специализированные структурные подразделения внутреннего контроля. Образование структурного подразделения внутреннего контроля осуществляется на основе решения уполномоченных органов управления хозяйствующего субъекта и является обязательным в случаях, предусмотренных действующим законодательством.

2. Структурное подразделение внутреннего контроля осуществляет системное, сплошное наблюдение за сохранностью и эффективным использованием всех видов материальных, финансовых и трудовых ресурсов. Состав, сроки, периодичность контрольных процедур и иная деятельность органов внутрихозяйственного финансового контроля определяются на основе действующего законодательства, внутренних документов хозяйствующего субъекта, правил (стандартов) внутреннего аудита, международных стандартов внутреннего аудита.

3. В своей работе руководитель и сотрудники структурного подразделения внутреннего контроля подотчетны исполнительному органу общества, осуществляющему текущее управление деятельностью внутреннего контроля.

4. Взаимодействие органа внутрихозяйственного финансового контроля и аудитора общества определяется действующим законодательством и внутрен-

¹ Собрание законодательства РФ. 1996. № 1. Ст. 1; 2009. № 52. Ч. 1. Ст. 6428.

ними документами общества. Взаимодействие органа внутривозрастного финансового контроля и ревизионной комиссии (ревизора) общества определяется действующим законодательством и внутренними документами общества.».

Аналогичные изменения предложено внести и в Федеральный закон от 8 февраля 1998 г. № 14-ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью» (с изм. и доп. от 27 декабря 2009 г., № 352-ФЗ)¹, дополнив его статьей 47.1 «Структурное подразделение внутривозрастного финансового контроля.».

8. Доказывается необходимость увеличения степени нормативно-правового регламентирования процедур внутривозрастного финансового контроля в коммерческих организациях в связи с постоянным возрастанием количества лиц, заинтересованных в рационально организованном внутреннем контроле за эффективностью деятельности указанных хозяйствующих субъектов, а также в связи с объективной необходимостью использования внутривозрастного финансового контроля как элемента предварительного налогового контроля.

Рекомендовано на законодательном уровне закрепить требования к организации внутреннего контроля в хозяйствующих субъектах, чьи акции находятся в свободном обращении на фондовых биржах.

Предложено внести в Федеральный закон от 22 апреля 1996 г. № 39-ФЗ «О рынке ценных бумаг» (с изм. и доп. от 4 октября 2010 г., № 264-ФЗ)² следующие изменения:

Статью 14 «Допуск ценных бумаг к торгам на фондовой бирже» дополнить абзацем четвертым следующего содержания:

«Одним из условий допуска ценных бумаг к торгам на фондовой бирже является создание специального структурного подразделения эмитента, осуществляющего функции внутривозрастного финансового контроля (структурного подразделения внутреннего контроля). Деятельность органа внутривозрастного финансового контроля осуществляется на основе действующего законо-

¹ Собрание законодательства РФ. 1998. № 7. Ст. 785; 2009. № 52. Ч. 1. Ст. 6428.

² Собрание законодательства РФ. 1996. № 17. Ст. 1918; 2010. № 41. Ч. 2. Ст. 5193.

дательства, внутренних документов хозяйствующего субъекта, правил (стандартов) внутреннего аудита, международных стандартов внутреннего аудита.».

Предлагается пункт 9 Приложения 1 «Перечень требований, соблюдение которых является условием включения акций в котировальный список «А» фондовой биржи» к Положению о деятельности по организации торговли на рынке ценных бумаг изложить в следующей редакции¹:

«Пункт 9. Функции внутреннего контроля в хозяйствующем субъекте должны быть закреплены за специализированным структурным подразделением внутреннего контроля. Деятельность органа внутривозвратного финансового контроля осуществляется на основе действующего законодательства, внутренних документов хозяйствующего субъекта, правил (стандартов) внутреннего аудита, международных стандартов внутреннего аудита. Текущее управление деятельностью структурного подразделения внутреннего контроля осуществляется исполнительным органом управления обществом и контролируется комитетом по аудиту совета директоров.».

В аналогичной редакции рекомендовано изложить пункт 6 Приложения 2 «Перечень требований, соблюдение которых является условием включения облигаций в котировальный список «А» фондовой биржи» и пункт 6 Приложения 3 «Перечень требований, соблюдение которых является условием включения акций в котировальные списки «Б» и «В» фондовой биржи» к Положению о деятельности по организации торговли на рынке ценных бумаг¹.

Предложено установить требования к организации и процедурам внутреннего контроля посредством утверждения Приказом Федеральной службы по финансовым рынкам РФ Положения об организации внутреннего контроля в хозяйствующих субъектах — эмитентах акций и облигаций.

9. Обоснована целесообразность внесения в действующее законодательство дополнений, обязывающих создавать в крупных и средних унитарных предприятиях структурные подразделения внутреннего контроля и закрепляю-

¹ Приказ ФСФР РФ от 9 октября 2007 г. № 07-102/пз-н «Об утверждении положения о деятельности по организации торговли на рынке ценных бумаг» (с изм. и доп. от 26 августа 2010 г., № 10-59пз/н) // Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти. 2008. № 8; 2010. № 40.

щих основные направления и процедуры контроля законности (в том числе контроль крупных сделок и сделок, в которых имеется заинтересованность, контроль крупных заимствований), а также контроля эффективности деятельности (на основании выполнения программы деятельности унитарного предприятия; анализа изменения показателей, входящих в доклад о финансово-хозяйственной деятельности предприятия, прилагаемый к годовому отчету; показателей экономической эффективности; контроля за выполнением поставок для государственных нужд, выполнением государственного заказа).

Внесено предложение дополнить Федеральный закон от 14 ноября 2002 г. № 161-ФЗ «О государственных и муниципальных унитарных предприятиях» (с изм. и доп. от 2 июля 2010 г., № 152-ФЗ)¹ статьей 26.1 «Структурное подразделение внутреннего контроля», а в статье 26 «Контроль за деятельностью унитарного предприятия» дополнить пункт 2 абзацем вторым следующего содержания:

«В унитарном предприятии при штатной численности сотрудников более 15 человек и объемом годовой выручки свыше 10 миллионов рублей руководителем унитарного предприятия для осуществления контроля за финансово-хозяйственной деятельностью создается специализированное структурное подразделение внутреннего контроля.».

10. Утверждается, что контроль эффективности финансовой деятельности бюджетной организации должен предусматривать в первую очередь контроль за экономным и рациональным использованием финансовых ресурсов. Но, с учетом специфики бюджетной сферы, в ходе контроля эффективности финансовые показатели деятельности должны рассматриваться во взаимосвязи с достижением социальных целей и задач функционирования учреждения.

Внесено предложение дополнить Бюджетный кодекс РФ статьей 270.1 «Негосударственный финансовый контроль (контроль, осуществляемый спе-

¹ Собрание законодательства РФ. 2002. № 48. Ст. 4746; 2010. № 27. Ст. 3420.

циализированными структурными подразделениями бюджетных учреждений).».

Научная и практическая значимость диссертационного исследования. Настоящая работа вносит определенный вклад в теорию финансово-правового регулирования отношений в сфере внутривозвратного финансового контроля.

Полученные данные могут быть использованы в дальнейших научных разработках по вопросам изучения правовой природы внутривозвратного финансового контроля.

Авторские предложения по совершенствованию финансово-правового регулирования отношений в сфере внутривозвратного финансового контроля, сформулированные теоретические обоснования и выводы могут быть использованы при подготовке учебно-методической и иной литературы по вопросам правового регулирования внутривозвратного финансового контроля в хозяйствующих субъектах различных организационно-правовых форм, а также по финансовому праву.

Апробация результатов исследования осуществлялась в различных формах. Работа обсуждена и одобрена на кафедре финансового, банковского и таможенного права ГОУ ВПО «Саратовская государственная академия права», апробирована при чтении лекций и проведении семинарских занятий в НОУ ВПО «Институт экономики и предпринимательства» (г. Москва); результаты исследования докладывались на научных конференциях; отражены в научных публикациях, в том числе в ведущих рецензируемых научных журналах, рекомендованных ВАК Минобразования России.

Структура диссертации обусловлена целью и задачами исследования. Работа состоит из введения, трех глав, включающих в себя десять параграфов, заключения, библиографического списка использованных источников.

ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ РАБОТЫ

Во **введении** обосновывается актуальность темы диссертации; определяются объект и предмет исследования, его цели и задачи, степень научной разработанности темы, методологическая, теоретическая, правовая и эмпирическая основы; раскрываются научная новизна и практическая значимость результатов работы; формулируются положения, выносимые на защиту; приводятся сведения об апробации полученных результатов.

Первая глава **«Теоретические основы финансово-правового регулирования отношений в сфере внутривладельческого финансового контроля»** состоит из трех параграфов и посвящена исследованию понятия и сущности внутривладельческого финансового контроля как объекта финансово-правового регулирования, определению его места в системе финансового контроля и выявлению особенностей правового регулирования отношений в сфере внутреннего контроля.

В первом параграфе **«Финансовый контроль и финансово-правовые отношения: теоретические аспекты соотношения и взаимосвязи»** особое внимание уделено исследованию понятия «финансовый контроль». Проведено разграничение явления «финансового контроля», изучаемого экономической наукой и «финансового контроля», являющегося предметом исследования финансового права. Автором отмечается, что наука финансового права предполагает свой объект и предмет исследования, и подразумевает определенную специфику финансовых контрольных правоотношений.

Диссертантом выделяются две основные характеристики, определяющие задачи и направления финансового контроля: первая связана с законностью и финансовой дисциплиной, вторая — с целесообразностью управленческих решений и эффективностью использования финансовых ресурсов.

Исследуя указанные направления финансового контроля, автор заключает, что, с точки зрения формирования, использования и распределения государственных (муниципальных) финансов, безусловно, необходим контроль за соблюдением установленного правопорядка при уплате налогов хозяйствующими субъектами. Наряду с этим, экономическая обоснованность и эффективность

осуществляемых хозяйственных операций оказывают влияние на размер уплачиваемых налогов. В свою очередь, при платежах из государственного бюджета за поставляемую продукцию, оказываемые услуги более высокая эффективность деятельности хозяйствующего субъекта влияет на уровень издержек, что часто может соответствовать более низкой цене товара и, следовательно, сокращению бюджетных расходов. Однако автор полагает, что регламентировать нормами финансового права процедуры внутреннего контроля за всеми хозяйственными операциями не вполне целесообразно, поскольку хозяйствующий субъект (в лице собственника и (или) руководителя), организовав систему внутреннего контроля, и так осуществляет это с целью повышения эффективности своей деятельности. Впрочем, неоправданна и другая крайность — полный отказ от рассмотрения задачи эффективности деятельности при финансово-правовом регулировании внутреннего контроля.

В исследовании констатируется, что выделение элементов внутреннего контроля, подлежащих регулированию нормами финансового права, во многом зависит от организационно-правовой формы хозяйствующего субъекта, его участия в процессе образования, распределения и использования денежных фондов (финансовых ресурсов), либо выполнением публичных (социально значимых) функций. Например, если в отношении хозяйствующих субъектов, основанных на частной форме собственности, система внутреннего контроля в первую очередь должна информировать о степени достоверности данных бухгалтерской и налоговой отчетности (в контексте отношений, связанных с формированием государственных и муниципальных финансов), то в отношении государственных и муниципальных унитарных предприятий внутренний контроль в большей мере должен затрагивать вопросы эффективности их деятельности.

Во втором параграфе «**Место внутрихозяйственного финансового контроля в системе финансового контроля, его классификационные признаки**» автором раскрываются понятие и место внутрихозяйственного финансового контроля в системе государственного и негосударственного контроля

Приводятся различные классификации видов финансового контроля, предлагаемые учеными. На основе их сопоставления и анализа диссертант приходит к выводу, что в правовой литературе нет единого подхода при классификации внутрихозяйственного финансового контроля: он рассматривается в системе государственного финансового контроля (как разновидность внутриведомственного или как самостоятельный вид) или в системе негосударственного финансового контроля (как самостоятельный вид или как разновидность независимого финансового контроля).

Обосновывается вывод, что форма собственности хозяйствующего субъекта не служит основанием для выделения самостоятельных видов контроля. В силу специфики целей, задач, других элементов внутрихозяйственный (внутренний) финансовый контроль рационально рассматривать как единый вид контроля применительно ко всем хозяйствующим субъектам. Проводится отграничение внутреннего контроля, осуществляемого в хозяйствующем субъекте по инициативе его руководителя, от контроля ведомственного (внутриведомственного), выполняемого специальными подразделениями министерств и ведомств в отношении подведомственных им организаций.

Используя классификацию по критерию субъектов контроля и проведя сравнительный анализ различных видов финансового контроля, автор заключает, что внутрихозяйственный финансовый контроль, рассматриваемый как субинститут финансового контроля, является одним из видов негосударственного финансового контроля (наряду с внешним аудитом). Специфическая особенность внутреннего контроля состоит в его подчиненности руководителю и (или) собственнику хозяйствующего субъекта. Внутренний контроль представляет собой непрерывный процесс, направленный как на подтверждение законности проводимых хозяйственных операций, достоверности данных бухгалтерской и налоговой отчетности, так и на анализ экономической целесообразности финансово-хозяйственной деятельности, выработку рекомендаций по повышению ее эффективности. Отмечается, что информация о наличии и состоянии внутреннего контроля в хозяйствующем субъекте, а также информация, получаемая

в результате деятельности системы внутреннего контроля, может быть использована при осуществлении финансового контроля органами, внешним по отношению к хозяйствующему субъекту.

В третьем параграфе **«Содержание внутрихозяйственного финансового контроля»** исследуются основные задачи и направления внутрихозяйственного финансового контроля, его организационные формы.

Диссертант приходит к выводу о том, что максимизация доходов государственного (муниципального) бюджета и экономия государственных (муниципальных) расходов не являются основной целью внутреннего контроля. Однако контроль за полнотой и своевременностью расчетов с бюджетной системой, соблюдением нормативных правовых актов, представляет собой в данном случае частную задачу внутреннего контроля, поскольку, нарушение действующего законодательства чревато для хозяйствующего субъекта наложением санкций, иными негативными последствиями для его хозяйственной деятельности.

Рассматривается вопрос соотношения внутрихозяйственного (внутреннего) финансового контроля и внутреннего аудита. Исследуя использование терминов «внутренний контроль» и «внутренний аудит» в научной литературе, автор констатирует отсутствие единообразия (эти понятия используются и как синонимы, и как отличные друг от друга понятия) и увязывает это с различным толкованием термина «аудит». В случае его широкого толкования понятия «внутренний контроль» и «внутренний аудит», действительно, становятся схожими до степени смешения. В то же время если термин «аудит» употребляется в узком смысле как аудиторская проверка (определенные упорядоченные контрольные мероприятия), то внутренний аудит можно рассматривать как один из элементов системы внутреннего контроля (эпизодические или периодические проверки в рамках непрерывного процесса контроля).

Указанная деятельность осуществляется структурными подразделениями внутреннего контроля, которые в практике хозяйствующих субъектов могут иметь различные наименования. Вместе с тем, автор оспаривает возможность проведения внутреннего контроля сторонними юридическими или физически-

ми лицами, поскольку это будет противоречить самому смыслу внутривозвратного финансового контроля как осуществляемого непосредственно внутри хозяйствующего субъекта.

Вторая глава **«Особенности правового регулирования внутривозвратного финансового контроля в хозяйствующих субъектах различных организационно-правовых форм»** состоит из четырех параграфов и посвящена исследованию специфики внутривозвратного финансового контроля и его финансово-правового регулирования в различных видах хозяйствующих субъектов. Финансово-правовое регулирование отношений в сфере внутривозвратного контроля рассматривается автором на примере коммерческих организаций, унитарных предприятий, бюджетных учреждений и некоммерческих организаций.

В первом параграфе **«Внутривозвратный финансовый контроль в коммерческих организациях»** диссертант приходит к выводу, что финансово-правовое регулирование внутривозвратного финансового контроля в коммерческих организациях находится в стадии становления и относительно детально разработано только в отношении банковских организаций.

В исследовании констатируется, что ревизионные комиссии, создание которых предписывается действующим законодательством в акционерных обществах и ряде обществ с ограниченной ответственностью, осуществляют свою деятельность зачастую формально, эпизодически, с ориентацией на последующий контроль без осуществления контроля предварительного.

Диссертантом отмечается, что внутренний контроль в коммерческих организациях должен быть в первую очередь направлен на осуществление налогового контроля (контроля за операциями, связанными с формированием государственных и муниципальных доходов). Вместе с тем, в связи с постоянным увеличением числа инвесторов, особое значение приобретает регламентация процедур контроля за эффективностью деятельности хозяйствующих субъектов, ценные бумаги которых находятся в свободном обращении. В целях предупреждения, выявления и пресечения финансовых правонарушений, защиты

прав и законных интересов собственников, инвесторов, иных кредиторов, особое значение приобретает задача расширения круга полномочий внутреннего контроля в коммерческих организациях, создание современной правовой базы, регулирующей его деятельность.

Автором рекомендуется для комплексного и системного осуществления всех основных задач и направлений внутреннего контроля, возможности оперативного влияния на хозяйственную деятельность коммерческих организаций закрепить в соответствующих нормативных правовых актах обязанность создания органов внутривозвратного финансового контроля (структурных подразделений внутреннего контроля), подотчетных исполнительному органу.

Во втором параграфе **«Внутривозвратный финансовый контроль на государственных и муниципальных унитарных предприятиях»** делается вывод, что среди основных задач и направлений контроля особое значение имеет контроль за целесообразностью принимаемых решений и эффективностью использования финансовых средств. Автором отмечается, что специфика хозяйственной деятельности унитарных предприятий в настоящее время практически не учитывается при финансово-правовом регулировании отношений в сфере внутривозвратного финансового контроля.

В исследовании обосновывается необходимость создания в крупных и средних унитарных предприятиях структурных подразделений внутреннего контроля. Подчеркивается, что дополнительной регламентации требуют процедуры внутреннего контроля за сохранностью имущества, крупными сделками и заимствованиями, сделками, в которых имеется заинтересованность руководителя предприятия, за государственными закупками и выполнением поставок для государственных нужд. Контроль за эффективностью деятельности должен быть направлен на проверку установленных нормативными правовыми актами требований к отчетности унитарных предприятий, касающейся, в частности, выполнения программы деятельности унитарного предприятия, анализа изменений показателей, входящих в доклад о финансово-хозяйственной деятельно-

сти предприятия, прилагаемый к годовому отчету, и показателей экономической эффективности.

В третьем параграфе **«Внутрихозяйственный финансовый контроль в бюджетных учреждениях»** диссертантом обосновывается, что внутренний контроль в бюджетных учреждениях должен в первую очередь предусматривать контроль за экономным и рациональным использованием финансовых средств.

Исследуя контроль за эффективностью финансовой деятельности бюджетного учреждения, автор отмечает отсутствие общепризнанных критериев оценки их деятельности (в отличие от критериев оценки эффективности деятельности коммерческих организаций) и делает вывод, что с учетом специфики бюджетной сферы, в ходе контроля эффективности финансовые показатели деятельности должны рассматриваться во взаимосвязи с достижением социальных целей и задач функционирования учреждения, а, поскольку, применение программно-целевого подхода к организации работы основных отраслей социальной сферы предполагает наличие определенных нормативных или плановых показателей, это обуславливает возможность контроля за эффективностью деятельности бюджетных учреждений и закрепления соответствующих процедур в стандартах внутреннего контроля бюджетных учреждений.

Автор констатирует, что внутренний контроль в отношении бюджетных учреждений практически не регулируется нормами финансового права, хотя отлаженная система внутрихозяйственного финансового контроля в бюджетных учреждениях будет способствовать более оперативному и полному осуществлению внешнего финансового контроля.

В четвертом параграфе **«Внутрихозяйственный финансовый контроль в некоммерческих организациях»** резюмируется, что деятельность некоммерческих организаций в незначительной степени связана как с формированием государственных доходов (налоговые поступления от них крайне невелики), так и с осуществлением государственных расходов (финансирование деятельности обычно происходит за счет частных благотворителей). Однако в связи с соци-

альным, общественно значимым характером деятельности некоммерческих организаций государство предоставляет определенные налоговые преференции и иногда само выступает грантодателем. Диссертант приходит к заключению, что специфической задачей внутреннего контроля в некоммерческих организациях является контроль за обоснованностью получения ими налоговых льгот. К указанному направлению внутреннего контроля относится проверка целевого назначения различных хозяйственных операций (начиная от видов деятельности и заканчивая вопросами распределения полученных финансовых ресурсов), контроль за правомерностью предоставления грантов, соответствием видов целевых поступлений, правильным оформлением членских, паевых и иных взносов и поступлений.

Особое внимание уделяется анализу специфической разновидности некоммерческих организаций — государственным корпорациям. Вопросы внутрихозяйственного финансового контроля в государственных корпорациях требуют, по мнению автора, особой регламентации в связи с публичным характером их деятельности, использованием значительных объемов финансовых средств государства.

Третья глава **«Пути совершенствования финансово-правового регулирования внутрихозяйственного финансового контроля в Российской Федерации»** состоит из трех параграфов и посвящена выявлению основных проблем правового регулирования финансового контроля, анализу перспектив использования зарубежного опыта и выработке рекомендаций по внесению изменений и дополнений в российское законодательство о внутрихозяйственном финансовом контроле.

В первом параграфе **«Финансово-правовые проблемы в сфере регулирования внутрихозяйственного финансового контроля»** автор, в результате проведенного анализа, утверждает, что в настоящее время государственный финансовый контроль практически не выполняет предупредительно-профилактических функций, а выступает, как правило, лишь регистратором финансовых нарушений.

По мнению диссертанта, развитие внутрихозяйственного финансового контроля будет способствовать выполнению общественно важных задач предупреждения и выявления финансовых нарушений, а государственный финансовый контроль, при осуществлении своей деятельности, в значительной мере сможет опираться на действующую в хозяйствующих субъектах систему внутреннего контроля.

Однако, как отмечает автор, выполнение указанных задач станет возможным в случае определенной стандартизации процессов внутреннего контроля в хозяйствующих субъектах.

В исследовании аргументирует, что совершенствовании финансово-правового регулирования внутреннего контроля должно быть направлено на решение следующих проблем, выявленных в ходе проведенного анализа:

1. Понятие и содержание внутрихозяйственного финансового контроля не закреплено на уровне федеральных законов.

2. Отсутствуют профессиональные стандарты, регулирующие организацию и процессы внутреннего аудита. В Правиле (стандарте) № 29 «Рассмотрение работы внутреннего аудита», утвержденном постановлением Правительства РФ от 25 августа 2006 г. № 523 (с изм. и доп. от 02 августа 2010 г., № 586)¹, обозначены объем и цели внутреннего аудита, взаимоотношения между внутренним и внешним аудитом, дана оценка внутреннего аудита, однако, указанное правило регламентирует преимущественно не сам процесс и процедуры внутреннего аудита и (или) внутрихозяйственного финансового контроля, а отдельные элементы использования результатов внутреннего аудита при осуществлении внешних аудиторских проверок.

3. Ревизионные комиссии (единственный орган внутреннего контроля, обязательность создания которого утверждается законодательством для акционерных обществ и ряда обществ с ограниченной ответственностью) не подотчетны исполнительному органу хозяйствующего субъекта, что ориентирует на эпизодическую работу (выявление уже совершенных нарушений законодатель-

¹ Собрание законодательства РФ. 2006. № 36. Ст. 3831; 2010. № 32. Ст. 4327.

ства) и не позволяет в полной мере решать задачи профилактики и предупреждения финансовых нарушений.

4. Отсутствуют четкие требования к организации и осуществлению внутреннего контроля в хозяйствующих субъектах, чьи ценные бумаги обращаются на фондовом рынке. В действующих нормативных актах есть указание на необходимость создания в названных субъектах специализированной службы внутреннего контроля, но особенности ее создания и функционирования не регламентируются.

5. Отсутствуют дополнительные требования к организации и процедурам внутреннего контроля в отношении тех хозяйствующих субъектов, которые в большей степени, чем другие, вовлечены в формирование, использование и распределение государственных (муниципальных) денежных фондов (финансовых ресурсов) — бюджетных учреждений, государственных и муниципальных унитарных предприятий, государственных корпораций.

Автор предлагает устранить выявленные проблемы посредством внесения изменений и дополнений в российское законодательство и формулирует конкретные варианты редакции статей соответствующих правовых актов, которые выносятся на защиту.

Во втором параграфе **«Анализ перспектив использования зарубежного опыта в сфере регулирования внутрихозяйственного финансового контроля»**, посвященном выявлению аспектов взаимодействия российской и зарубежной правовых систем в анализируемой сфере, делается вывод о том, что практика иностранных государств должна более широко использоваться при совершенствовании отечественной системы финансово-правового регулирования внутреннего контроля (внутреннего аудита), в частности, по следующим направлениям:

1. Использование зарубежного опыта по закреплению на уровне законов и подзаконных нормативных актов требований к процедурам внутреннего аудита в хозяйствующих субъектах, чьи ценные бумаги обращаются на фондовых биржах.

2. Совершенствование финансово-правового регулирования внутреннего контроля в государственном секторе экономики (в отношении хозяйствующих субъектов с государственным участием, бюджетных учреждений, государственных корпораций).

3. Указание в действующих и вновь принимаемых нормативных правовых актах на то, что при организации и осуществлении внутреннего контроля и аудита необходимо руководствоваться, в частности, международными стандартами внутреннего аудита (Института внутренних аудиторов), либо разработанными на основе указанных международных стандартов отечественными стандартами внутреннего аудита.

В заключении автор отмечает, что использование зарубежного опыта в работе по совершенствованию российского законодательства, позволит создать систему нормативно-правового регулирования в сфере внутрихозяйственного контроля, отвечающую современным требованиям, существующим в странах с развитой рыночной экономикой.

В третьем параграфе **«Рекомендации по внесению изменений и дополнений в российское законодательство о внутрихозяйственном финансовом контроле»** на основании проведенного теоретического анализа, сделанных выводов и с учетом зарубежного опыта, разработаны рекомендации по внесению изменений и дополнений в действующие нормативные правовые акты, регулирующие отношения в сфере внутрихозяйственного финансового контроля, которые выносятся на защиту.

Автором предлагается внести в Федеральный закон от 30 декабря 2008 г. № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» (с изм. и доп. от 1 июля 2010 г., № 236-ФЗ), Федеральный закон от 26 декабря 1995 г. № 208-ФЗ «Об акционерных обществах» (с изм. и доп. от 27 декабря 2009 г., № 352-ФЗ¹), Федеральный закон от 8 февраля 1998 г. № 14-ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью» (с изм. и доп. от 27 декабря 2009 г., № 352-ФЗ), Федеральный закон от 22 апреля 1996 г. № 39-ФЗ «О рынке ценных бумаг» (с изм. и доп. от 4 октября 2010 г., № 264-ФЗ), Федеральный закон от 14 ноября 2002 г. № 161-ФЗ «О госу-

дарственных и муниципальных унитарных предприятиях» (с изм. и доп. от 2 июля 2010 г., № 152-ФЗ), Бюджетный кодекс РФ изменения и дополнения, которые, в частности, предусматривают: закрепление в федеральном законодательстве понятия и содержания внутривладельческого финансового контроля; обязанность создания органов внутреннего контроля в акционерных обществах и обществах с ограниченной ответственностью в случаях, предусмотренных законодательством; обязанность создания органов внутреннего контроля в хозяйствующих субъектах, чьи акции обращаются на рынке ценных бумаг; особенности создания органов внутреннего контроля в государственных и муниципальных унитарных предприятиях, в бюджетных учреждениях.

В работе также сформулирован ряд других предложений, связанных с совершенствованием регламентации процедур внутреннего контроля. Например, обоснована необходимость разработки Положения об организации внутреннего контроля в хозяйствующих субъектах — эмитентах акций и облигаций (утверждаемого Приказом Федеральной службы по финансовым рынкам РФ) и отечественных стандартов профессиональной деятельности внутреннего контроля на основе международных стандартов внутреннего аудита Института внутренних аудиторов.

В заключении подводятся итоги исследования, делаются выводы и обобщения по вопросам совершенствования финансово-правового регулирования отношений в сфере внутривладельческого финансового контроля.

**По теме диссертационного исследования
опубликованы следующие работы:**

Статьи, опубликованные в ведущих рецензируемых научных изданиях и журналах, перечень которых утвержден ВАК Министерства образования и науки Российской Федерации:

1. *Николаев И.В.* Теоретические основы финансово-правового регулирования внутрихозяйственного финансового контроля // Закон и право. М.: Изд-во «Юнити-Дана», 2009. № 1 (0,4 п. л.).

2. *Николаев И.В.* Особенности внутрихозяйственного финансового контроля на предприятиях различных организационно-правовых форм // Закон и право. М.: Изд-во «Юнити-Дана», 2009. № 6 (0,8 п. л.).

3. *Николаев И.В.* Проблемы финансово-правового регулирования внутрихозяйственного финансового контроля и возможности его совершенствования // Закон и право. М.: Изд-во «Юнити-Дана», 2009. № 11 (0,8 п. л.).

Статьи, опубликованные в иных изданиях:

4. *Николаев И.В.* Особенности финансово-правового регулирования внутрихозяйственного финансового контроля в коммерческих организациях // Вопросы гуманитарных наук. М.: Изд-во «Спутник+», 2009. № 2 (0,6 п. л.).

5. *Николаев И.В.* Специфика внутрихозяйственного финансового контроля в государственном секторе экономики и совершенствование его регулирования // Вопросы гуманитарных наук. М.: Изд-во «Спутник+», 2009. № 5 (0,4 п. л.).

6. *Николаев И.В.* Проблемы регулирования деятельности служб внутрихозяйственного финансового контроля федеральным законодательством // Юридические науки. М.: Изд-во «Спутник+», 2009. № 4 (0,4 п. л.).

7. *Николаев И.В.* Понятие, содержание и финансово-правовое регулирование внутрихозяйственного финансового контроля // Современные гуманитарные исследования. М.: Изд-во «Спутник+», 2009. № 4 (0,4 п. л.).

8. *Николаев И.В.* Теоретическое обоснование финансово-правового регулирования внутрихозяйственного контроля на предприятиях различных организационно-правовых форм // Актуальные проблемы современной науки. М.: Изд-во «Спутник+», 2009. № 5 (0,3 п. л.).

9. *Николаев И.В.* Актуальные вопросы финансово-правового регулирования внутрихозяйственного финансового контроля // Актуальные проблемы современной науки. М.: Изд-во «Спутник+», 2010. № 2 (0,2 п. л.).

10. *Николаев И.В.* Зарубежный опыт правового регулирования внутреннего аудита // Юридические науки. М.: Изд-во «Спутник+», 2010. № 1 (0,4 п. л.).

11. *Николаев И.В.* Внутрихозяйственный финансовый контроль в системе финансового контроля // Финансово-правовые и экономические проблемы в условиях современного кризиса: сборник научных статей (по материалам Международной научно-практической конференции, Саратов, 27 мая 2009 года). Саратов: Изд-во ГОУ ВПО Саратовская государственная академия права», 2009 (0,3 п. л.).