

ВНУТРЕННИЙ ФИНАНСОВЫЙ КОНТРОЛЬ И АУДИТ

27 марта 2014 г. вступило в силу Постановление Правительства РФ от 17 марта 2014 года № 193 об утверждении Правил осуществления главными распорядителями (распорядителями) средств федерального бюджета, главными администраторами (администраторами) доходов федерального бюджета, главными администраторами (администраторами) источников финансирования дефицита федерального бюджета внутреннего финансового контроля и внутреннего финансового аудита. Анализ правоприменительной практики в этой сфере выявил наличие у органов государственной власти ряда вопросов по внедрению и развитию эффективных инструментов внутреннего финансового контроля и аудита.

Цели и задачи

В соответствии с Бюджетным кодексом госфинконтроль - это контрольная деятельность, которая направлена на установление, подтверждение законности исполнения финансово-хозяйственных операций, с применением административной (уголовной) ответственности и мер принуждения в случаях выявления финансовых нарушений или пресечением их незаконного проведения до момента использования бюджетных средств. Такой контроль в принципе является последующим, поскольку его предмет - результаты исполнения объектами контроля бюджетных процедур вне зависимости от времени их проведения: в отчетном или текущем периоде, до или после списания бюджетных средств со счетов бюджетов. В итоге исследуются законность уже проведенных финансово-хозяйственных операций и качество их выполнения, которое непосредственно влияет на эффективность использования бюджетных средств.

Таким образом, органы госфинконтроля через фиксацию финансовых нарушений, по сути, только сигнализируют о недостатках в системе превентивных мер на ведомственном уровне, выдают обязательные для исполнения предписания по их устранению, а также пресекают финансовые нарушения путем наказания должностных лиц, намеренно совершивших соответствующие противоправные действия. Поэтому на ведомственном уровне в дополнение к госфинконтролю должен быть организован внутренний финансовый контроль и аудит как собственная система предупреждения нарушений в финансово-бюджетной сфере.

Бюджетный кодекс наделяет главных администраторов бюджетных средств полномочиями по организации и проведению внутреннего финансового контроля за соблюдением внутренних стандартов и процедур составления и исполнения бюджета, ведения бюджетного учета и отчетности. Задачами внутреннего финансового контроля являются:

- устранение (недопущение) недочетов в сроках и качестве предоставления информации (документов), необходимой для составления и исполнения бюджета;
- управление бюджетными рисками - событиями, негативно влияющими на осуществление внутренних процедур составления и исполнения бюджета;
- своевременное выявление, устранение и пресечение нарушений бюджетного законодательства РФ;
- обеспечение полной и достоверной бюджетной отчетности главного администратора бюджетных средств.

Кроме того, главные администраторы полномочны проводить внутренний финансовый аудит в целях оценки надежности внутреннего финансового контроля, подтверждения достоверности бюджетной отчетности и подготовки рекомендаций по повышению эффективности бюджетных расходов. В отличие от контролера-ревизора

задачей аудитора является не простое подтверждение законности исполнения финансово-хозяйственных процедур, проверенных в ходе аудиторской проверки, а формирование рекомендаций по совершенствованию внутреннего финансового контроля.

Организация внутреннего финансового контроля

Статья 160.2-1 Бюджетного кодекса устанавливает, что внутренний финансовый контроль осуществляет главный распорядитель (распорядитель) бюджетных средств в отношении своих действий, реализующих полномочия главного распорядителя (распорядителя) бюджетных средств, а также в отношении подведомственных ему получателей бюджетных средств. Получатель бюджетных средств организует собственный внутренний контроль совершаемых им фактов хозяйственной жизни, ведения учета и отчетности в соответствии со ст. 19 Федерального закона от 6 декабря 2011 г. N 402-ФЗ "О бухгалтерском учете". Положения об организации такого контроля фиксируются в актах учетной политики.

Разделение сфер внутреннего контроля связано с тем, что отдельные хозяйственные процедуры и операции, такие как составление табеля учета использования рабочего времени и расчета заработной платы, расчет отпускного пособия, оформление командировки сотрудника, ведение кассовых операций и т.д., находятся вне сферы бюджетного законодательства и иных нормативных правовых актов, регулирующих бюджетные правоотношения. Вместе с тем подходы к организации и проведению контрольных действий в рамках внутреннего финансового контроля вне зависимости от субъекта контроля, на наш взгляд, должны быть едиными. Предлагается внедрить сбалансированную систему контрольных действий, осуществляемых в ходе исполнения финансово-хозяйственных процедур и операций. Для этого во внутренних актах, регламентах нужно четко установить сферы ответственности всех должностных лиц, принимающих участие в исполнении финансово-хозяйственных процедур и операций, сроки и периодичность их проведения. Разграничение ответственности является необходимым базисом планирования контрольных действий, поскольку они выполняются как самими исполнителями в ходе самоконтроля, так и вышестоящими должностными лицами, а также должностными лицами иных подразделений (например, проверки оформления первичных документов до формирования платежных документов, отражения соответствующих операций в учете).

К контрольным действиям относятся проверка оформления документов, авторизация операций, сверка данных, осмотр, замеры, экспертизы, инвентаризации, пересчет. В плане (карте) контроля также отражаются периодичность, сроки и способы проведения контрольных действий (выборочный или сплошной контроль). В целях недопущения издержек на проведение контрольных действий рекомендуется включать в план (карту) контроля только процедуры и операции, подверженные существенным рискам. Так как контрольные действия встраиваются в процедуры и операции, их основным результатом является выявление причин и условий возникновения нарушений и недочетов либо оперативное устранение нарушений до проявления их последствий. Результаты контроля должны быть запротоколированы в целях дальнейшего их анализа, по итогам которого актуализируются правовые акты, регламенты (внутренние стандарты), программное обеспечение проведения процедур и операций, а также планы (карты) внутреннего контроля, что последовательно снижает риски нарушений.

Исходя из положений ст. 160.2-1 Бюджетного кодекса главный распорядитель (распорядитель) бюджетных средств в отношении подведомственных ему получателей бюджетных средств также осуществляет контроль по подведомственности. Такой контроль может быть как предварительным (текущим), например проверки составления (оформления) документов подведомственных получателей бюджетных средств до представления в финансовый орган, казначейство сводных документов, так и

последующим, подтверждающим законность проведения отдельных финансово-хозяйственных операций получателей бюджетных средств, определяемых в плане контроля либо при поступлении информации о признаках нарушений. Методами последующего контроля являются документарные и выездные проверки (ревизии). При этом необходимо взвешенно подходить к организации ведомственного контроля - он должен давать своевременные сигналы руководству о наличии проблем в осуществлении подведомственными получателями средств финансово-хозяйственных операций, о ходе их решения, а также о виновных должностных лицах, допустивших нарушения. То есть контроль осуществляется с акцентом на операции текущего года, а не прошлых лет. В противном случае нет необходимости в проведении ведомственных проверок (ревизий).

В рамках последующего контроля рекомендуется также организовать мониторинг - регулярный сбор и анализ сведений, необходимых для расчета показателей, характеризующих результаты выполнения внутренних бюджетных процедур подведомственными получателями бюджетных средств. По итогам мониторинга формируются отчеты, содержащие анализ причин отклонения от целевых значений. Специфичность последующего контроля по подведомственности диктует особую форму его организации: рекомендуется утвердить отдельный ведомственный регламент осуществления такого контроля, определяющий порядок назначения контрольных мероприятий, их планирования, проведения, реализации результатов, составления и представления отчетов о результатах контроля.

В условиях применения различных инструментов контроля на разных уровнях управления и исполнения особой задачей является организация составления и представления сводной отчетности о результатах контроля. Такая отчетность необходима для принятия своевременных управленческих решений, направленных на обеспечение законности и эффективности проведения финансово-хозяйственных операций в системе главного администратора бюджетных средств. С этой точки зрения, на наш взгляд, сводную отчетность должно формировать и представлять руководству финансово-экономическое подразделение главного администратора бюджетных средств.

Постановление Правительства РФ N 193 в целом формализует вышеуказанные подходы к осуществлению внутреннего финансового контроля. Вместе с тем требуется уточнение положений данного Постановления, в том числе в части организации контроля по подведомственности. В соответствии с Постановлением N 193 главный администратор средств федерального бюджета устанавливает порядок осуществления внутреннего финансового контроля, регулирующий вопросы планирования контрольных действий, протоколирования результатов контроля, составления отчетности о результатах контроля.

Организация внутреннего финансового аудита

Внутренний финансовый аудит - это деятельность функционально независимых подразделений, уполномоченных лиц, осуществляемая с соблюдением принципов объективности, системности и профессиональной компетентности. Целью аудиторских проверок является не просто фиксация нарушения бюджетного законодательства, неэффективных расходов, а оценка степени надежности бюджетных процедур, определение того, насколько они четко организованы и контролируются в целях недопущения нарушений бюджетного законодательства и неэффективных расходов.

Субъект внутреннего финансового аудита подчиняется непосредственно и исключительно руководителю главного администратора бюджетных средств. При этом исходя из задач внутреннего финансового аудита численность внутренних аудиторов незначительная (до десяти человек) вне зависимости от размера подведомственной сети главного администратора бюджетных средств. Исходя из учета общих требований законодательства к организационной структуре органа власти и ограничений по численности внутренних аудиторов рекомендуется создать комиссию по внутреннему

финансовому аудиту, члены которой не являются сотрудниками финансово-экономических и (или) бухгалтерских подразделений.

Основным предметом внутреннего финансового аудита является деятельность по внутреннему финансовому контролю в отношении всей совокупности финансовых и хозяйственных операций, совершенных в системе главного администратора бюджетных средств в отчетном периоде. В этой связи годовой план внутреннего финансового аудита должен отражать планируемое по году последовательное обследование всех финансово-хозяйственных систем на предмет определения надежности осуществляемого в отношении их внутреннего контроля, подтверждения достоверности бюджетной отчетности, выявления системных недостатков, влекущих несоблюдение принципа эффективности использования бюджетных средств. Примерами аудиторских проверок являются аудит администрирования доходов, аудит составления и исполнения бюджетной сметы, аудит предоставления межбюджетных трансфертов или субсидий юридическим лицам, аудит ведения бюджетного учета, составления и представления бюджетной отчетности, аудит контрактных расходов и т.д. В плане по каждой проверке также указываются объекты аудита и сроки ее проведения.

По каждой аудиторской проверке составляется программа, в которой указывается тема проверки, наименование конкретных объектов аудита, вопросы изучения, к которым прежде всего относятся состояние внутреннего контроля по данной теме проверки, организация бюджетного учета, состояние информационных систем, сопровождающих выполнение процедур и операций. По итогам аудиторской проверки должны быть получены достаточные надежные доказательства, подтверждающие выводы об эффективности организации проверяемой системы (в том числе на основе данных первичных документов, регистров бухгалтерского учета, представленных для тестирования внутреннего финансового контроля, подтверждения достоверности бюджетной отчетности).

Результаты аудита оформляются актом. На основании актов аудиторских проверок составляются отчеты, которые направляются руководителю и в которых обязательно представляются выводы о состоянии внутреннего финансового контроля по предмету проверки. Если выявляются нарушения, то внутренний аудитор обязан отражать все это в отчетах. По результатам рассмотрения отчетов принимается решение о целесообразности реализации выводов внутреннего финансового аудита, проведении служебных расследований, направлении материалов в компетентные органы в случае обнаружения нарушений, за которые предусматривается административная или уголовная ответственность. В свою очередь, отчеты консолидируются в состав годовой отчетности о результатах внутреннего финансового аудита.

С.С.Бычков
Заместитель директора
Департамента бюджетной методологии
Минфина России

Подписано в печать
19.11.2014
