

ГОСУДАРСТВЕННЫЕ ФИНАНСЫ

Иванова О.Б.,

доктор экономических наук, профессор
кафедры «Финансы» Ростовского государственного
экономического университета (РИНХ)

Эл. почта: sovet2-1@rsue.ru

Папушенко М.В.,

кандидат экономических наук, начальник
управления финансового контроля Ростовской области

Эл. почта: rostfincontrol@donland.ru

РАЗВИТИЕ СИСТЕМЫ ВНУТРЕННЕГО ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ В СУБЪЕКТАХ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

В статье раскрыты теоретико-методологические подходы к организации внутреннего государственного финансового контроля и на этой основе определяются меры по повышению качества внутреннего финансового контроля в части соблюдения бюджетного законодательства, разработки порядка и процедур внутреннего финансового контроля, внедрения риск-ориентированного планирования контрольных процедур, повышения качества контрольных мероприятий.

Ключевые слова: *внутренний государственный финансовый контроль, контрольные действия, бюджетные риски, результативность контрольных процедур.*

Ivanova O., Papushenko M.

DEVELOPMENT OF INTERNAL FINANCIAL CONTROL SYSTEM IN THE RUSSIAN FEDERATION

The article deals with theoretical and methodological approaches to the organization of internal state financial control and on this basis, determined by measures to improve the quality of internal financial controls in the observance of the budget legislation, the development of processes and procedures for the internal

financial controls, the introduction of risk-based planning of control procedures, quality control activities.

Keywords: *internal state financial control, control activities, fiscal risks, the effectiveness of control procedures.*

В экономической литературе обоснованно предлагается проводить разделение внешнего и внутреннего финансового контроля в рамках единой системы ГФК на основе разделения контрольных полномочий и функций контрольно-ревизионной и экспертно-аналитической деятельности. [1. С. 274]

Внесенными в 2013 году изменениями в Бюджетный кодекс РФ главные администраторы бюджетных средств были наделены полномочиями по организации и проведению внутреннего финансового контроля за соблюдением внутренних стандартов и процедур составления и исполнения бюджета, ведения бюджетного учета и отчетности.

В соответствии со статьей 160.2-1 Бюджетного кодекса главный администратор (администратор) бюджетных средств осуществляет внутренний финансовый контроль как в отношении своих действий, реализующих полномочия главного администратора (администратора) бюджетных средств, так и в отношении подведомственных ему администраторов, получателей, распорядителей бюджетных средств.

По мнению экспертов, в сфере общественных финансов значительный потенциал повышения эффективности бюджетных расходов содержится в совершенствовании именно внутреннего («ведомственного») финансового контроля как элемента собственной финансовой безопасности.

Особое место отводится развитию внутреннего финансового контроля (ВФК), осуществляемого главными администраторами бюджетных средств (ГАБС), как системы мер по соблюдению внутренних стандартов и процедур составления и исполнения бюджета, ведения бюджетного учета, составления и представления бюджетной отчетности.

Стратегией социально-экономического развития Ростовской области на период до 2020 года предусмотрено продолжить реформирование бюджетной системы Ростовской области, предусматривающее в том числе увеличение степени самостоятельности и ответственности главных распорядителей, разработку и внедрение методов и процедур оценки качества финансового менеджмента на ведомственном уровне, развитие внутреннего аудита, укрепление финансовой дисциплины. [2]

Государственной программой Ростовской области «Управление государственными финансами и создание условий для эффективного управления муниципальными финансами» [3] предусмотрено, что одним из условий дальнейшего развития бюджетного процесса и повышения эффективности управления государственными финансами является развитие системы государственного финансового контроля.

Программой повышения эффективности управления государственными финансами на период до 2018 года в Ростовской области определено, как одно из приоритетных направлений развития системы государственного финансового контроля, проведение анализа осуществления главными администраторами бюджетных средств внутреннего финансового контроля и внутреннего финансового аудита. [4]

Поэтому развитие теории и методологии «ведомственного» финансового контроля должно стать важнейшей предпосылкой для его дальнейшего совершенствования.

С момента вступления в силу в 2013 году положений Бюджетного кодекса, регулирующих основные принципы осуществления внутреннего государственного (муниципального) и «ведомственного» финансового контроля, на федеральном и региональном уровне были приняты все необходимые подзаконные правовые акты, регулирующие осуществление контрольных процедур в рамках внутреннего финансового контроля – от планирования до реализации результатов контрольных ме-

роприятий и представления отчетности. Так, наряду с принятым постановлением Правительства Российской Федерации от 17.03.2014 № 193, регламентирующим правила осуществления главными администраторами бюджетных средств внутреннего финансового контроля и внутреннего финансового аудита, Минфином России направлены субъектам Российской Федерации методические рекомендации по осуществлению внутреннего финансового контроля и внутреннего финансового аудита [5], Правительством Ростовской области также принято постановление от 31.12.2013 № 889 «Об утверждении Порядка осуществления внутреннего финансового контроля и внутреннего финансового аудита».

Подходы к организации и проведению контрольных действий в рамках внутреннего финансового контроля вне зависимости от субъекта контроля, по мнению Департамента бюджетной методологии Минфина России [6], 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).

«При этом необходимо взвешенно подходить к организации ведомственного контроля – он должен давать своевременные сигналы руководству о наличии проблем в осуществлении подведомственными получателями бюджет-

ных 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)». [6]

В настоящее время в Ростовской области сформирована устойчивая и надежная система финансового контроля, соответствующая положениям Бюджетного кодекса Российской Федерации и сбалансированная между государственным (внутренним и внешним) и «ведомственным» финансовым контролем. В определенной степени она является аналогией федеральной системы финансового контроля.

Исходя из вышеизложенного, к задачам внутреннего финансового контроля следует отнести: управление рисками полного или частичного недостижения результатов выполнения внутренних бюджетных процедур; оперативное выявление, устранение и пресечение нарушений бюджетного законодательства Российской Федерации и иных нормативных правовых актов, регулирующих бюджетные правоотношения, а также правомерных действий должностных лиц, негативно влияющих на осуществление главными администраторами (администраторами) и получателями бюджетных средств бюджетных полномочий и (или) эффективность использования бюджетных средств; повышение экономности и результативности использования бюджетных средств путем принятия и реализации решений по результатам внутреннего финансового контроля.

Системный подход к организационно-функциональной системе внутреннего финансового контроля представлен на рисунке 1.

Внутренний финансовый контроль должен стать постоянным процессом контроля, осуществляемым руководством и

должностными лицами всех структурных уровней ведомства (учреждения) в ходе исполнения функций и полномочий (оказания услуг).

Повышение качества внутреннего финансового контроля предполагает: разработку и совершенствование нормативно-методического обеспечения внутреннего финансового контроля; внедрение риск-ориентированного планирования контрольных процедур; внедрение системы качественных и количественных показателей эффективности деятельности должностных лиц в сфере внутреннего финансового контроля; подготовку и переподготовку кадров.

Алгоритм процедуры осуществления внутреннего финансового контроля включает последовательные этапы, которые отражены в таблице 1.

Важнейшим элементом развития системы внутреннего финансового контроля является планирование, заключающееся в разработке и утверждении планов (карт) внутреннего финансового контроля (документа, содержащего по каждой отражаемой в нем операции данные о должностном лице, ответственном за выполнение операции, периодичности выполнения операции, должностных лицах, осуществляющих контрольные действия в ходе самоконтроля и (или) контроля по уровню подчиненности (подведомственности), периодичности контрольных действий, а также иные необходимые данные).

В ходе планирования осуществляется оценка бюджетных рисков, которая состоит в идентификации рисков по каждой операции и определении уровня риска и заключается в определении по каждой операции возможных событий, наступление которых негативно повлияет на результат выполнения внутренней бюджетной процедуры (например, несвоевременность выполнения операции, ошибки, допущенные в ходе выполнения операции).

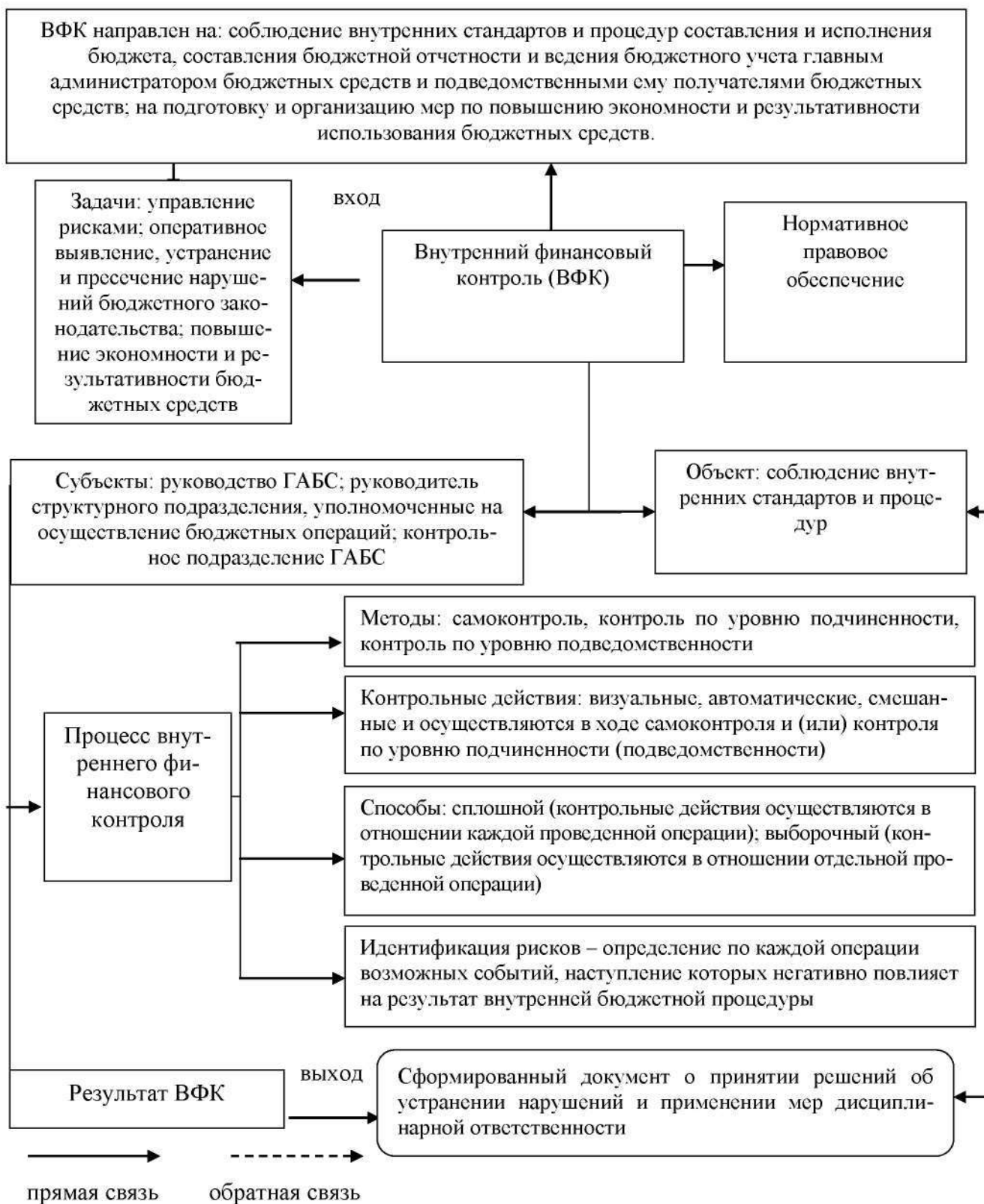


Рисунок 1 – Системный подход к организационно-функциональной системе внутреннего финансового контроля[5]

Таблица 1 – Алгоритм проведения внутреннего финансового контроля

Мониторинг и анализ результатов контроля	Этапы	Содержание
	1 этап: планирование	Определение перечня операций, необходимых для выполнения бюджетных процедур.
		Оценка рисков по результатам выполнения бюджетных процедур.
		Составление плана внутреннего финансового контроля.
2 этап: проведение контроля	Самоконтроль	
	Контроль по уровню подчиненности	
	Контроль по уровню подведомственности	
3 этап: оформление и рассмотрение результатов	Отражение результатов в журнале ВФК	
	Принятие решений об устранении нарушений, применении мер дисциплинарной ответственности и направление материалов в Ростфинконтроль	

При этом под результатом выполнения внутренней бюджетной процедуры понимается сформированный документ, необходимый для реализации бюджетного полномочия главного администратора (администратора) и получателя бюджетных средств, составленный в соответствии с требованиями нормативных правовых актов, регулирующих бюджетные правоотношения, правовых актов главного администратора (администратора) бюджетных средств.

Методические подходы к оценке бюджетного риска предполагают оценку по критериям: «вероятность» (оценка по шкале уровней вероятности) и «последствия» (оценка по шкале уровней последствий), а также составления матрицы бюджетного риска, то есть по каждому сочетанию вероятностей и последствий устанавливается уровень риска. Матрица бюджетного риска представлена в таблице 2.

Таблица 2 - Матрица бюджетного риска

Уровень по критерию «Вероятность»	Уровень по критерию «Последствия»				
	Низкий	Умеренный	Средний	Высокий	Очень высокий
Низкий (от 0 до 20 %)	Низкий	Низкий	Умеренный	Средний	Средний
Умеренный (от 21 до 40 %)	Низкий	Умеренный	Средний	Средний	Высокий
Средний (от 41 до 60 %)	Умеренный	Средний	Средний	Высокий	Высокий
Высокий (от 61 до 80 %)	Средний	Средний	Высокий	Очень высокий	Очень высокий
Очень высокий (от 81 до 100%)	Высокий	Высокий	Высокий	Очень высокий	Очень высокий

При осуществлении внутреннего финансового контроля субъекты контроля осуществляют такие контрольные действия, как:

- проверка оформления документов на соответствие требованиям нормативных правовых актов, регулирующих бюджетные правоотношения;
- авторизация операций, подтверждающая правомочность их совершения, например, визирование документа вышестоящим должностным лицом;

- сверка данных, то есть сравнение данных из разных источников информации;

- сбор и анализ информации о результатах выполнения внутренних бюджетных процедур;

- контрольные действия по изучению фактического наличия и состояния объектов имущества (денежных средств, материальных ценностей), в том числе осмотр, замеры, экспертизы, инвентаризации, пересчет;

- иные контрольные действия. [5]

Контрольные действия могут осуществляться как в отношении каждой проведенной операции (сплошной способ), так и в отношении отдельной проведенной операции либо группы операций (выборочный способ).

Таким образом, организация внутреннего финансового контроля предполагает формирование и утверждение порядка внутреннего финансового контроля, который включает:

- формирование, утверждение и актуализацию планов (карт) внутреннего финансового контроля, которые составляются в подразделениях, ответственных за результаты выполнения внутренних бюджетных процедур;

- ведение, учет и хранение регистров (журналов) внутреннего финансового контроля;

- составление и представление отчетности о результатах внутреннего финансового контроля.

Разработка и совершенствование нормативно-правового и методического обеспечения, регулирующего порядок осуществления внутреннего финансового контроля и аудита, активно проводятся в Ростовской области в соответствии с реализацией бюджетной реформы.

В соответствии с внесенными изменениями в Бюджетный кодекс Программой повышения эффективности управления государственными финансами на период до 2018 года в Ростовской области предусмотрена обязанность проведения органами внутреннего государственного финансового контроля, а именно управлением финансового контроля Ростовской области (Ростфинконтролем) в силу его полномочий, анализа осуществления главными администраторами средств областного бюджета внутреннего финансового контроля и внутреннего финансового аудита.

До вступления в силу поправок в Бюджетный кодекс в Ростовской области было реализовано это полномочие. С 2010 года Правительством Ростовской области за Ростфинконтролем было закреплено

полномочие по координации деятельности созданных в органах исполнительной власти Ростовской области подразделений внутреннего финансового контроля.

В рамках его реализации Ростфинконтроль ежегодно проводил проверки организации главными распорядителями средств областного бюджета внутреннего финансового контроля за расходованием бюджетных средств и к 1 января 2014 года уже обладал достаточным опытом.

Со вступлением в силу поправок в Бюджетный кодекс Ростфинконтроль актуализировал наработанный опыт по этому направлению, внедрил практику ежегодного проведения анализа осуществления главными администраторами средств областного бюджета внутреннего финансового контроля и внутреннего финансового аудита, утвердил Порядок его проведения. В указанный Порядок проведения анализа включено 23 индикатора оценки организации и осуществления главными администраторами внутреннего финансового контроля и внутреннего финансового аудита (рисунок 2) [7. С. 51].

Эти индикаторы можно разделить на 2 группы.

1. Процедурные, направленные на оценку правовой регламентации главными администраторами своей деятельности в этой сфере (сроки, наличие правового акта, его соответствие постановлению Правительства Ростовской области, наличие плана внутреннего контроля) и соблюдения ими процедур, установленных соответствующим постановлением Правительства Ростовской области.

2. Сущностные, направленные на оценку выполнения главными администраторами бюджетных полномочий по осуществлению внутреннего финансового контроля и внутреннего финансового аудита, предусмотренных статьей 160.2-1 Бюджетного кодекса Российской Федерации (анализ информации о результатах проведенных главными администраторами проверок, анализ квалификации выявленных ими нарушений).



Рисунок 2. Оценка организации и осуществления внутреннего финансового контроля и внутреннего финансового аудита

По результатам анализа, проведенного Ростфинконтролем в 2014 году, можно сделать вывод, что применение единого подхода ко всем главным распорядителям, без учета их структуры и бюджетных полномочий, нерационально. Обоснованным представляется дифференцированный подход.

Это связано с тем, что федеральные органы исполнительной власти несопоставимы с региональными и, уж тем более, с муниципальными. Нередко в регионах и муниципалитетах финансовые службы главных распорядителей представлены всего лишь одним сотрудником в лице главного бухгалтера.

Главных распорядителей по организации внутреннего финансового аудита можно условно разделить на несколько типов:

- имеющие подведомственную сеть и контрольно-ревизионное структурное подразделение;
- имеющие подведомственную сеть, но без контрольно-ревизионного структурного подразделения;
- перечисляющие трансферты из областного бюджета, без подведомственной сети, имеющие контрольно-ревизионное структурное подразделение;
- не имеющие подведомственной сети и контрольно-ревизионного структурного подразделения, не перечисляющие трансферты из областного бюджета (при

этом финансовая служба может быть представлена как отдельным структурным подразделением, так и одним главным бухгалтером).

В связи с этим представляется целесообразным сформировать и рекомендовать главным распорядителям несколько модельных управленческих решений по осуществлению ими внутреннего финансового контроля и аудита в зависимости от их структуры и полномочий.

Одна из задач органов внутреннего государственного финансового контроля – предупреждение главных распорядителей бюджетных средств и получателей бюджетных средств о возможных проблемах, которые могут возникнуть при расходовании бюджетных средств и на предупреждение которых должны быть направлены усилия подразделений министерств и ведомств, отвечающих за финансовое и материальное обеспечение.

Эта задача достижима при условии детального копирования и применения главными распорядителями при самоконтроле и в своих внутренних проверках алгоритмов и технологий, применяемых органами внутреннего и внешнего госфинконтроля. В таком случае риск сохранения нарушений при использовании такого подхода ничтожно мал и возможен только при нежелании главных распорядителей проводить такую работу или при умышленном нарушении (рисунок 3). [7. С. 52]



Рисунок 3. Надежность ВФК и ВФА

Лучший индикатор надежности внутреннего финансового контроля и аудита, осуществляемого главными распорядителями, – отсутствие нарушений, выявленных органами (внутреннего и внешнего) госфинконтроля при проведении проверок.

Контроль за общественными финансами – это общее дело. При Ростфинконтроле, как и при каждом областном органе исполнительной власти, по поручению губернатора Ростовской области В.Ю. Голубева создан Общественный совет, членами которого являются представители ведущих вузов г. Ростова-на-Дону и Общественной палаты Ростовской области. Одна из поставленных губернатором Ростовской области задач – расширение взаимодействия Ростфинконтроля с Общественным советом и продолжение реального обмена мнениями.

Первый пилотный проект осуществлен в декабре 2014 года, когда был проведен «круглый стол» с преподавателями и студентами ВУЗов г. Ростова-на-Дону, а также представителями Правительства и Минфина Ростовской области, Контрольно-счетной палаты и Минэкономики Ростовской области, областной прокуратуры по вопросам госфинконтроля и противодействия коррупции. Составлен и реализуется план конкретных действий по взаимодействию и сотрудничеству, в том числе

привлечению лучших студентов, аспирантов, преподавателей для практического взаимодействия и проработки отдельных аналитических направлений работы при осуществлении государственного финансового контроля.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Карепина О.И. Концептуальные вопросы развития внешнего и внутреннего государственного финансового контроля в России // Успехи современного естествознания. - 2015. - № 1-2. - С. 270-274.
2. Постановление Законодательного собрания Ростовской области от 30.10.2007 № 2067 «Об утверждении Стратегии социально-экономического развития Ростовской области на период до 2020 года» [Электронный ресурс] - Режим доступа: www.donland.ru/Default.aspx?pageid=85416
3. Государственная программа Ростовской области «Управление государственными финансами и создание условий для эффективного управления муниципальными финансами», утвержденная постановлением Правительства Ростовской области от 23.09.2013 № 583. [Электронный ресурс] - Режим доступа: www.donland.ru/Default.aspx?pageid=122910
4. Программа повышения эффективности управления государственными финансами на период до 2018 года в Ро-

стовской области, утвержденная постановлением Правительства Ростовской области от 02.04.2014 № 216. [Электронный ресурс] - Режим доступа: www.donland.ru/Default.aspx?pageid=127177

5. Методические рекомендации по осуществлению внутреннего финансового контроля, Министерства финансов Российской Федерации от 19 января 2015 г. № 02-11-05/932

6. Бычков С.С. «Внутренний финансовый контроль и аудит» //Бюджет.- № 12.- 2014. [Электронный ресурс] - Режим доступа: <http://bujet.ru/article/267795.php?print=Y>

7. Папушенко М.В. «Новые задачи-неординарные решения» /Бюджет.- № 7.- 2015. С. 50-54.

BIBLIOGRAPHIC LIST

1. Karepin OI Conceptual issues of internal and external state financial control in Russia // The successes of modern science. - 2015. - № 1-2. - S. 270-274.

2. Resolution of the Legislative Assembly of Rostov region from 30.10.2007 № 2067 "On approval of the Strategy of socio-economic development of the Rostov region for the period till 2020" [electronic

resource] - Access: www.donland.ru/Default.aspx?pageid=85416

3. The State Program of Rostov region "management of public finances and the creation of conditions for effective management of municipal finances", approved by the Government of the Rostov region from 23.09.2013 № 583. [electronic resource] - Access: www.donland.ru/Default.aspx?pageid=122910

4. The program of improving the management of public finances for the period until 2018 in the Rostov region, approved by the Government of the Rostov region from 02.04.2014 № 216. [electronic resource] - Access: www.donland.ru/Default.aspx?pageid=127177

5. Guidelines for the implementation of the internal financial control, the Ministry of Finance of the Russian Federation dated January 19, 2015 № 02-11-05 / 932

6. SS Bychkov "Internal financial control and audit" //Byudzhnet.- № 12.- 2014. [electronic resource] - Access: <http://bujet.ru/article/267795.php?print=Y>

7. Papushenko MV "New challenges, creative solutions" /Byudzhnet.- № 7.- 2015. pp 50-54.