

Перспективы организации контроля и аудита в государственном секторе



26 июля текущего года принят Федеральный закон №199¹ в соответствии с которым из Бюджетного кодекса исключаются нормы о ВФК (из статьи 157 и статьи 160.2-1). Также будут отменены постановление Правительства РФ от 17 марта 2014 года № 193 и Правила осуществления ВФК, утвержденные на региональном и местном уровнях. Как в этом случае главные администраторы (администраторы) бюджетных средств будут осуществлять внутренний контроль, который, по сути, является действенным инструментом управления?

Андрей Евгеньевич РУДЕНКО,
старший аналитик ООО «Центр исследования бюджетных отношений»

Изменения Бюджетного кодекса, касающиеся исключения из числа бюджетных полномочий ГА(А)БС полномочий по организации и осуществлению внутреннего финансового контроля, можно рассматривать как положительное явление, поскольку созданную к сегодняшнему дню систему ВФК можно характеризовать как излишне формализованную, что привело и к формальному отношению к самому внутреннему финансовому контролю. Конечно,

¹ Федеральный закон от 26 июля 2019 года №199-ФЗ «О внесении изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации в части совершенствования государственного (муниципального) финансового контроля, внутреннего финансового контроля и внутреннего финансового аудита»

от ВФК, точнее, от внутреннего контроля (ВК) отказываться не надо, так как за последние годы разработаны различные механизмы его осуществления как на федеральном, так и на региональном и местном уровнях, внедрены автоматизированные средства контроля, подготовлены кадры и приняты другие меры. Исключение же ВФК из бюджетного полномочия и выведение из-под контроля со стороны органов Г(М)ФК позволит существенно снизить заформализованность мероприятий в рамках осуществления контроля внутри ГА(А)БС, и их руководители смогут действовать более свободно. По

своей сути ВК — это чисто управленческий инструмент руководителя, который был, есть и будет. Без управленческого контроля ни одна организация просто не может функционировать.

Кроме того, Законом №199 в БК РФ закрепляется новая норма о том, что внутренний финансовый аудит будет осуществляться в соответствии с федеральными стандартами. Данные стандарты сейчас разрабатываются Минфином России в соответствии с утвержденной в конце 2018 года программой². Одним из таких стандартов будет регламентировано, что при проведении ВФА осуществляется оценка ВФК и готовятся рекомендации по повышению его эффективности.

Главный вопрос, который сейчас стоит перед идеологами реформирования ВФК и ВФА, — как интегрировать наработки в области ВФК в общую систему ВК. Основное изменение, которое должно состояться, это чтобы система ВК была направлена не только на финансовые вопросы, но и на все подсистемы управления организации государственного сектора (управление кадрами, управление материальными ресурсами, управление информационными технологиями, управление реализацией государственных программ и т. д.). При такой трансформации контроля от некоторых атрибутов ВФК необходимо отказаться, поскольку они и стали причиной формального подхода к его организации и осуществлению. Но также есть и наработки, которые необходимо сохранить и развивать в дальнейшем.

Отказываемся от нынешних карт ВФК

На наш взгляд, в первую очередь стоит отказаться от существующих условно универсальных (единообразных) карт ВФК. В настоящее время карты ВФК в том виде, в котором они утверждены, представляют интерес

скорее для внешних проверяющих, а не для руководства организаций. Кроме того, их ведение — это дополнительная нагрузка на сотрудников и руководителей ГА(А)БС.

Например, в карте ВФК указана подлежащая контролю операция, которая состоит из большого количества действий и к тому же выполняется не за один день. Возникает вопрос: как технически руководитель будет проверять, осуществляют ли сотрудники контроль в соответствии с утвержденной картой ВФК? Давайте разберем процесс осуществления ВФК на примере операций «Формирование ОБАС» (ОБАС) и «Формирование заявки на кассовый расход по установленной форме» (Заявка). Так, в соответствии с приказом Минфина России № 356³ в карте ВФК должны быть отражены в том числе следующие позиции:

- ▶ метод контроля;
- ▶ периодичность контроля;
- ▶ контрольные действия;
- ▶ способ контроля.

Обе эти операции контролируются методом «Самоконтроль» с периодичностью для ОБАС — «по мере поступления предложений», для Заявки — «по мере подготовки заявок». Контрольные действия, применяемые к данным операциям, — «проверка правильности и полноты заполнения формы, сверка данных, визирование документа уполномоченными и должностными лицами». К заявке применяется еще и проверка соблюдения срока составления. Способ контроля для обеих операций — «сплошной». Но зачем фиксировать в карте ВФК действия, которые сотрудник осуществляет в рамках исполнения своих должностных обязанностей (выполнения операций)? А в случае невнесения в карту ВФК таких действий разве их выполнение отменяется?

Кроме того, согласно постановлению № 193 и приказу № 356 на данный момент ВФК осуществляется на основе соответствующей

² Программа разработки в Министерстве финансов Российской Федерации федеральных стандартов внутреннего финансового аудита на 2018–2020 гг.» (утв. Минфином России 14 ноября 2018 года).

³ Приказ Минфина России от 7 сентября 2016 года № 356 «Об утверждении Методических рекомендаций по осуществлению внутреннего финансового контроля».

щей карты. И может возникнуть ситуация, когда начальник подразделения видит какой-то недостаток в проведении операции, которая не включена в карту ВФК. Контроль он осуществит и без ее использования. Возникает закономерный вопрос: а нужна ли такая карта ВФК?

Внедряем технологические карты (карты ВК)

В то же время карта ВК может быть утверждена, если сотруднику необходимо периодически сверяться с исходными данными, формулами для расчета и т. п. В таком случае не для непосредственного начальника, не для руководства ГА(А) БС, не для внешнего проверяющего, а для специалиста, который выполняет данную операцию, может быть нужен некий аналог технологической карты. Такие карты существуют давно почти во всех отраслях производства. То есть карта ВК по конкретной операции (она может называться инструкцией, технологической картой и т. п.) необходима в случае, если выполнение такой операции может вызвать затруднение. Данная карта находится у сотрудника на рабочем месте и он пользуется ей постоянно. Карты-шпаргалки целесообразно внедрять для использования неопытными (вновь пришедшими) сотрудниками, так как для них многие операции являются сложными.

ВАЖНО

Начальник отдела может составить свою карту ВК, например если его подчиненные выполняют большое количество сложных процедур и операций. Но если это стандартные процедуры, которые осуществляются изо дня в день, то необходимость в ведении указанного документа отпадает. То есть руководитель сам должен решить, нужна ли ему или его сотруднику карта ВК и какая.



Так, например, инструкция по использованию программного обеспечения нужна для того, чтобы минимизировать риски совершения ошибок. Сотрудник изучает данную инструкцию, работает в соответствии с ней и только в случае возникновения затруднения он обращается к более опытному коллеге или непосредственному начальнику. Таким образом, инструкция будет выполнять роль карты ВК. Но это искусственное выделение карты контроля, потому что при нормальной организации рабочего процесса такая инструкция должна быть.

То есть руководитель должен организовать работу подчиненных и убедиться в том, что все необходимое для выполнения операций (действий) доступно сотрудникам на рабочем месте, а не формально писать в карте ВК, что он контролирует и как. Причем необходимость формирования таких карт можно решать индивидуально по каждому сотруднику, в зависимости от выполняемых им обязанностей, опыта, квалификации и т. д.

Отказываемся от регистров (журналов) ВФК

На наш взгляд, следует отказаться и от регистров (журналов) ВФК. Если журнал ВФК ведется в структурном подразделении, то непонятно, для чего заносить в него информацию о недостатках, которые устранены сразу же после их обнаружения. Непосредственный начальник допустившего ошибку сотрудника знает о выявленных недочетах, а вышестоящему руководству, осуществляющему контроль за деятельностью подразделения в целом, нет необходимости вмешиваться в его работу. Данные о выявленных нарушениях и их устранении, которые сейчас требуется заносить в регистр ВФК, опять же нужны внешнему проверяющему, но не руководителю. Поэтому для начальника подразделения ведение регистра — непродуктивная деятельность, отнимающая время у него и его сотрудников. Сейчас, как правило, в графах таких журналов значатся только пометки

НАПРИМЕР

Начальник отдела обнаруживает, что совершена ошибка, но не может ее исправить, не доложив о ней вышестоящему руководителю. Вышестоящий руководитель либо сам принимает действенные меры (меры по минимизации рисков) по устранению ошибки, либо, если проблема не может быть решена на его уровне управления, докладывает о ней руководителю организации. Если и последний не может исправить ситуацию, то в данном случае речь идет уже не о заполнении журнала ВФК, а об административной или уголовной ответственности того сотрудника, который совершил ошибку (нарушение). Следовательно, зачем такую ошибку фиксировать в журнале, если информация о ней и так будет направлена в соответствующие органы? Зачем каждое действие по контролю вносить в данные регистры? Для руководства организации важен конечный результат. А лишняя нагрузка на сотрудников и формальная норма, к которой и отношение формальное, никому не нужны.

«проверено, замечаний нет». Это как раз один из примеров того, как ГА(А)БС обходят нынешнее формальное требование по ведению регистров (журналов) ВФК.

Развиваем управление рисками

В основе системы ВК должна лежать система управления рисками, поэтому, по мнению автора, не надо отказываться от уже имеющихся наработок в сфере оценки и минимизации рисков. Риск — это вероятное событие, которое может случиться, а может не случиться. Риски оцениваются исключительно субъективно, и градация вероятности их наступления нужна для систематизации работы. При этом вид градации должен определять для себя тот, кто эти риски оценивает, а не какой-то вышестоящий орган. Ключевой посыл заключается в том, что подходы к оценке рисков внешнего проверяющего и сотрудника организации априори различаются. Возможна ситуация, когда начальник отдела, оценив какой-то риск как высокий, предпринял дополнительные действия по его минимизации, а внешний проверяющий, которому неизвестно о предпринятых мерах, тоже оценивает данный риск как высокий, хотя вероятность его реализации в результате принятых мер значительно снизилась. Наглядным примером этого служит назначение опытного сотрудника куратором над новым сотрудником, о чем проверяющий может не знать.

Предположим, риск формирования недостоверной бухгалтерской отчетности может быть как высоким, так и низким. При формировании бухгалтерской отчетности вероятность совершения ошибки в середине месяца более низкая по сравнению с составлением такой отчетности в последний день месяца. Риски должны быть оценены, но каждый для себя должен выстроить свою систему оценки. Потому что если бы это можно было формализовать, то процесс оценки рисков стал бы автоматическим без учета субъективных факторов.

Вывод

Дополнительная регламентация внутреннего контроля, в том числе и финансового, не нужна и даже вредна. И изменения в данном направлении необходимы. Одно из возможных изменений — переход на оценку ВФК в ходе осуществления ВФА. Необходимо сделать так, чтобы ВФА оценивал качество ВФК, осуществлялся исключительно внутри организации и был помощником руководителей всех уровней. В этом и есть основной смысл внутреннего аудита. А если невозможно этого добиться, то не надо включать в стандарт некие обязательные формальные нормы, которые уже почти за шесть лет существования инструмента не дали эффекта для снижения количества нарушений и повышения качества финансового менеджмента.