

Внутренний финансовый контроль и аудит: диагноз неутешителен



В конце 2017 года эксперты Центра исследования бюджетных отношений (ЦИБО) провели оценку текущего состояния систем внутреннего финансового контроля и внутреннего финансового аудита в некоторых федеральных органах исполнительной власти. Мы попросили руководителя проекта ЦИБО кандидата экономических наук **Владимира Васильевича МИХЕЕВА** поделиться результатами диагностики, а также выводами, которые были сделаны в процессе ее проведения.

— Владимир Васильевич, какие федеральные органы исполнительной власти стали объектами исследования ЦИБО и что было в фокусе вашего внимания?

— При проведении диагностики текущего состояния систем управления рисками, внутреннего финансового контроля и внутреннего финансового аудита мы работали с пятью федеральными органами исполнительной власти (**рисунок 1**). Хотелось особо подчеркнуть, что все они добровольно согласились участвовать в этом исследовании.

Акцент при проведении диагностики мы делали не столько на выполнении текущего законодательства, сколько на готовности

к принятию и реализации Концепции развития систем внутреннего финансового контроля, внутреннего аудита и оценки качества финансового менеджмента в секторе государственного и муниципального управления, которая была разработана нами в 2016 году под руководством Минфина России. Под «принятием» я имею в виду то, как сотрудники и руководители среднего звена восприняли сформулированные нами предложения.

Все опрашиваемые подошли к регламентации этой части своей деятельности по-разному. Кто-то сделал единый документ, кто-то — отдельно по контролю, отдельно по аудиту. Налоговая служба утвердила Стан-

Рисунок 1. Объекты диагностики федерального уровня

Для проведения диагностики текущего состояния систем управления рисками, внутреннего контроля и внутреннего аудита были выбраны следующие федеральные органы исполнительной власти



Министерство культуры Российской Федерации



Министерство Российской Федерации по делам гражданской обороны, чрезвычайным ситуациям и ликвидации последствий стихийных бедствий



Федеральная налоговая служба Российской Федерации



Федеральная таможенная служба Российской Федерации



Федеральное агентство по управлению государственным имуществом

дарт осуществления ВФА, таможня — Методические рекомендации по осуществлению ВФА. То есть, находясь под пристальным контролем со стороны проверяющих органов, не регламентировать эту работу федеральные органы исполнительной власти, конечно, не могли. Однако из проведенных нами интервью с сотрудниками и с руководителями отделов и структурных подразделений стало ясно, что и то, как была сделана регламентация, и то, как в итоге выполняется эта работа, оставляет желать много лучшего.

— Можете назвать основные проблемы? И в чем конкретно они проявляются?

— Главная беда — это формализм. Причем он заложен изначально — постановлением Правительства РФ № 193 (далее — Постановление). Могу привести несколько конкретных примеров такого формального отношения.

В приказе одного из министерств (рисунок 2) говорится: «Учет и хранение регистров (журналов) ВФК осуществляются структурными подразделениями главного администра-

тора (администратора) средств федерального бюджета». То есть тот, кто писал эти документы, сделал кальку Постановления и даже не подставил в нее название собственного министерства.

Второй пример: в Постановлении (см. пункт 3 правил) содержалась ошибка про получателей (на рисунке 2 выделено синим цветом) — она механически перенесена в новый документ.

Ну и третий пример самого неприкрытого формализма (на рисунке 2 выделено зеленым цветом): Порядок говорит, что хранение должно обеспечивать защиту. Этот текст копируется в регламент без каких-либо пояснений. Один в один.

У другого органа исполнительной власти тоже получилась добросовестная несуразность. Опять-таки, не потрудившись осмыслить до конца, что же написано в Постановлении, сотрудники чисто формально перенесли его положения на себя — и получилось, что в ВФК должны попасть автоматические контрольные действия. Подчеркиваю:

Рисунок 2. Пример формального отношения к организации ВФК

III. Порядок учета и хранения регистров (журналов) ВФК

19. Учет и хранение регистров (журналов) ВФК осуществляется **структурными подразделениями главного администратора (администратора) средств федерального бюджета, получателя средств федерального бюджета, ответственными за выполнение внутренних бюджетных процедур.**

20. Регистры (журналы) ВФК формируются и брошюруются в хронологическом порядке.

21. Хранение регистров (журналов) ВФК **осуществляется способами, обеспечивающими их защиту от несанкционированных исправлений, утраты целостности информации в них и сохранность самих документов.**

22. Соблюдение требований к хранению регистров (журналов) осуществляется лицом, ответственным за их формирование, до момента их сдачи в архив.

Это приказ конкретного Министерства!!!

Это ошибка в 193, перенесенная в приказ Министерства!!!

Так какими именно? Каждое подразделение – как понимает его руководитель?

автоматические. То есть те, которые осуществляются без участия человека.

В еще одном органе власти (уже не в министерстве, уровнем ниже) почему-то решили, что «регистры внутреннего финансового контроля должны утверждать...» — и приводится перечень должностных лиц, которые их ведут в конкретном структурном подразделении. Возникает вопрос: а что, вы в каждом подразделении будете жить по-своему? Где-то, в департаментах, положим, будет выпускаться один документ, а где-то, в каждом отделе, — свой. Станет ли тогда составляться сводный? Ничего неясно.

Почему такое происходит? Да потому, что никто всерьез не предполагал, что это (осуществлять ВФК и ВФА) действительно надо будет делать по-настоящему. Органу власти нужно было «выпустить документ». Потому что придет Счетная палата, придет (тогда еще) Росфиннадзор, проверяющие увидят, что документа нет, и у ведомства будут проблемы. Вот и результат. Мелочи характеризуют отношение.

— Но ведь есть, наверное, и причины такого отношения?

— Их несколько (**рисунок 3**). Во-первых, если мы говорим, что внутренний финансовый контроль — это составная часть управленческой деятельности, то для чего нужны все карты, журналы, отчетность, если мы и так это делаем? Доходило до смешного. В свое время, когда еще только были придуманы и начали применяться карты внутреннего контроля, в них содержались огромные списки контрольных действий, и было решено попытаться сократить количество формуляров. Вышла очередная поправка к Постановлению: «Дополнить карту внутреннего финансового контроля перечнями мер по минимизации...» Не вместо контрольных действий, а плюсом к контрольным действиям.

Следующая причина — формальный подход к самой оценке ВФА и ВФК со стороны государственных контрольных органов. Как происходит проверка Казначейства или Счетной палаты, так называемая оценка осуществления? Кстати, информации об этом в открытом доступе практически нет, но нам удалось кое-что раскопать. Порядок есть? Плюс. Порядка нет? Минус. Плюс — минус, плюс — минус. На этом все заканчивается.

После чего направляется доклад в правительство, затем происходит разбор полетов. Но что в итоге? Где был минус, появляется плюс. То есть проверка проходит так же формально.

Третья причина — отсутствие методологии. Ведь если закон был принят, его надо исполнять. Поэтому сразу должны выходить все подзаконные акты, которые необходимы для его реализации. Понятно, что сейчас рекомендации уже есть. Скоро будет вторая редакция правил осуществления ВФК и ВФА, которая более подробно, чем предварительная, все описывает. Но это надо было делать вовремя.

Не думаю, что для Минфина РФ было неожиданностью появление в Бюджетном кодексе требования осуществления ВФК и ВФА. Да и само Постановление № 193 вышло через сколько времени после принятия закона? Вспомним: Федеральный закон № 252-ФЗ — август 2013 года, Постановление об утверждении правил — апрель 2014 года. То есть федеральные органы исполнительной

власти фактически не выполняли требования бюджетного законодательства больше полугода. Это, наверное, не есть правильно с точки зрения контроля как такового.

И четвертая причина — самая актуальная. На практике выходит, что мы фактически подменяем внутренний финансовый контроль ведомственным финансовым контролем. В рамках нашего диагностического исследования это отметили все. Все руководители, с которыми мы беседовали, говорили: у нашего министра (или руководителя службы) есть свое понимание, свое представление управления отраслью. Предположим, руководитель ведомства говорит начальнику управления: «Через месяц представьте мне доклад о финансовом состоянии и положении дел в таких-то учреждениях». При этом служба ведомственного контроля, которая у них была ранее, ликвидирована в связи с введением внутреннего финансового контроля. И вот подразделение внутреннего аудита собирается и в полном составе начинает работать как ведомственный финансовый кон-

Рисунок 3. Причины формального отношения к организации и осуществлению ВФК

1. С точки зрения контроля ничего не поменялось, поскольку внутренний контроль – суть управленческий контроль, ВФК лишь его малая часть.

Но карты, журналы, отчетность... это дополнительная нагрузка, необходимость которой не очевидна.

2. ВФК – бюджетное полномочие, отсюда – анализ осуществления ВФК со стороны органов ГФК.

При этом анализа как такового нет, есть формальный подход «есть»/«нет».

3. Обязанность есть, методологии нет. Теория и международные стандарты внутреннего контроля в рамках реализации 193 постановления не применимы.

4. Минфин требует ВФК и ВФА, а для ФОИВа актуальнее ведомственный финансовый контроль, отмененный «в пользу» ВФК.

троль. И руководителя можно понять. Если есть бюджетное полномочие обеспечивать эффективное, целевое использование бюджетных средств, его нужно выполнять. А как обеспечить требуемое без ведомственного финансового контроля?

— А если в рамках контроля учредителя?

— Можно. Но люди все равно нужны. А главное, и это отметили все пять участников нашей диагностики (правда, не самые большие начальники, а руководители среднего звена): у нас же нет порядка осуществления контроля учредителя. Как контролировать-то? Написано: «...в соответствии с законом». А в законе сказано: «...контролируйте». Все... И никто не берет на себя ответственность и смелость разработать для себя нормативный акт, который бы регламентировал порядок осуществления контроля в рамках исполнения функций учредителя.

Так что эта проблема, точнее даже, дилемма неразрешима. Замена ведомственного финансового контроля внутренним финансовым контролем противоречит потребностям и задачам в первую очередь руководителей федеральных органов исполнительной власти. Я уже не говорю про муниципалов и регионалов.

— С какими конкретно трудностями сталкивались сотрудники ведомств при осуществлении внутреннего финансового контроля и аудита?

— Прежде всего это разбивка бюджетных процедур на бюджетные операции. Надо отметить, что многие из интервьюируемых руководителей отделов сказали, что в каком-то смысле это было полезно: еще раз внимательно и подробно рассмотреть, кто и что делает в рамках финансового менеджмента или в рамках исполнения своих бюджетных полномочий. Так что в целом это было продуктивно. Но...

Контроль операций, на мой взгляд, не соответствует той системе целеполагания, которая прописана у нас в бюджетном законодательстве. На что должен быть направлен внутренний финансовый контроль? На со-

блюдение законодательства и на повышение эффективности бюджетной сферы. Можно ли обеспечить соблюдение законодательства, контролируя отдельные операции, даже если они имеют высокую степень риска? Конечно, нет. Потому что все делают конкретные люди. И у каждого конкретного человека случаются ситуации (например, рождение первенца), когда он может допустить даже очень грубое нарушение.

Особо хочется остановиться на годовом планировании контрольной деятельности. Складывается ощущение, что такой подход, когда все контрольные действия предусматриваются на годы вперед, это путь в никуда. Ведь, если внутренний финансовый контроль осуществлять на основании карты, получается, что в рамках самоконтроля, контроля по подчиненности, по подведомственности проверять надо не все. Но если тут же нам пишут, что самоконтроль и контроль по подчиненности осуществляются сплошным методом, получается, что в карту нужно включить все. Минфин России дипломатично не замечает этого противоречия и в своих разъяснениях пишет: нет, включайте то, что вы оценили как рискованное. И как с этим разобраться?

Последнее, на что хотелось бы обратить внимание, — это разные подходы к осуществлению внутреннего финансового контроля даже в тех пяти субъектах, в которых мы проводили диагностику (рисунок 4). В Минкультуры России, например, создан коллегиальный субъект. В Налоговой службе — отдел внутреннего финансового аудита в составе управления, то есть организационно самостоятельный, но принцип организационной независимости аудита в ФНС реализован. В других ведомствах созданы отдельные структурные подразделения, которые решают, к сожалению, задачи не только внутреннего аудита. А в ФТС России, которая имеет большую сеть распорядителей, в каждом региональном таможенном управлении есть контрольно-ревизионный отдел,

который выполняет функции внутреннего финансового аудита, конечно, и ряд других обязанностей.

— Выходит, полномочие по осуществлению ВФК и ВФА нуждается в существенной доработке?

— Отдельно надо сказать про само это слово «полномочие». Если помните, до 2013 года было «право органов власти местного самоуправления создавать подразделения внутреннего контроля (аудита)». Затем вместо слова «право» появилось «полномочие». С точки зрения русского языка, оно, наверное, не означает «обязанность». Но с точки зрения прокуратуры, Счетной палаты и всех остальных, это — самая настоящая обязанность. Получается, что мы предоставляем людям полномочие делать то, что в принципе они могут делать и без этого полномочия. Но зато теперь с них повышенный спрос со стороны различных органов.

Вообще само выделение внутреннего финансового контроля из общей системы внутреннего контроля, на мой взгляд, является странным подходом. Его можно использовать, скажем, при научном исследовании, когда нужно описать, например, как взаимо-

действуют между собой различные элементы системы. Но мы-то говорим о повседневной деятельности. И люди, с которыми мы беседовали в рамках исследования, это подтверждали. Даже самые законопослушные из них, такие, которые боятся всего и вся, во время неофициальных встреч, с глазу на глаз решались сказать: «Собственно, а для чего это все? Для чего внутренний финансовый контроль выделили в отдельный, и сейчас мы должны... а нам за это...»

Получается, что у Минфина России, который сам обременен множеством различных задач, вдруг, неизвестно почему, возникает идея: «А пусть внутренний контроль все делают, как хотят, а внутренний финансовый — как мы скажем». Участники исследования, как госслужащие, вряд ли могут заявить об этом открыто. Я же, как консультант, могу и должен.

Подводя итог, надо честно сказать, что на сегодня внутренний финансовый контроль в том узком виде, как он существует сейчас, — это прежде всего помощник для органов государственного финансового контроля. И ничего более.

Подготовила В. И. ПУТЕВАЯ

Рисунок 4. Различные организационные схемы внутреннего финансового аудита

