

УДК 336.148

ВНУТРЕННИЙ ФИНАНСОВЫЙ КОНТРОЛЬ КАК ИНСТРУМЕНТ ПОСТРОЕНИЯ ЭФФЕКТИВНОЙ СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНИЯ В БЮДЖЕТНОЙ СФЕРЕ ЭКОНОМИКИ

Абрамова Е.В., Богатырева О.В.

*Управление финансов администрации городского округа, Волжский,
e-mail: oksanabogatyreva@yandex.ru*

Настоящая статья посвящена исследованию основных аспектов организации системы внутреннего финансового контроля в условиях необходимости повышения качества финансового менеджмента в бюджетной сфере экономики. В статье авторами обобщены и систематизированы особенности организации системы внутреннего финансового контроля в бюджетных и автономных учреждениях. Указанные особенности выявлены по результатам проводимого в профессиональной деятельности анализа осуществления внутреннего финансового контроля и аудита главными распорядителями бюджетных средств городского округа и подведомственными учреждениями. Проводимые контрольные процедуры показывают, что, как правило, под системой контроля учреждения понимают только контроль со стороны бухгалтерии за правильностью ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской отчетности. Таким образом, в этом случае контроль не рассматривается как система, затрагивающая все бюджетные процедуры, а также как инструмент построения эффективной системы управления учреждением в целом. При этом в отдельных случаях наиболее «продвинутые» руководители учреждений пытаются внедрить комплексный подход к организации системы контроля, однако они не понимают, как можно тестировать построенную систему «на выходе». В связи с этим в статье предложен авторский подход к тестированию системы внутреннего финансового контроля в учреждениях.

Ключевые слова: бюджет, бюджетная система РФ, бюджетная сфера экономики, система управления, расходы, эффективность, результативность, муниципальные услуги, муниципальные работы, внутренний финансовый контроль

INTERNAL FINANCIAL CONTROL AS A TOOL OF REFORMING AND BUILDING AN EFFECTIVE MANAGEMENT SYSTEM IN THE PUBLIC SECTOR OF THE ECONOMY

Abramova E.V., Bogatyreva O.V.

*Management of the Finance of administration of city district, Volzhsky,
e-mail: oksanabogatyreva@yandex.ru*

This article explores the main aspects of the organization of the system of internal financial control in terms of the need to improve the quality of financial management in the public sector of the economy. The article generalizes and systematizes the characteristics of the organization of the system of internal financial control in budgetary and Autonomous institutions. These features revealed by the results of professional activity analysis of the implementation of internal financial control and audit the main managers of budgetary funds of the urban district and subordinated institutions. Implemented control procedures show that, as a rule, controlled companies only understand the control of the accounts over correctness of conducting accounting and drawing up financial statements. Thus, in this case, the control is not regarded as a system affecting all budgetary procedures, as well as a tool for building an effective system of management of the institution as a whole. In some cases, the most «advanced» heads of agencies trying to implement an integrated approach to the organization of the control system, but they don't understand how you can test the built system «output». Therefore, the article presents the author's approach to testing the system of internal financial control in the institutions.

Keywords: budget, budget system of the Russian Federation, budget sphere of economy, management system, expenditure, efficiency, effectiveness, municipal services, municipal work, the internal financial control

Финансовый контроль в бюджетной сфере – явление не новое, однако ранее акцент был направлен на построение системы внешнего финансового контроля, организацию эффективной взаимосвязи внешних контрольных органов и разграничение их полномочий. Тем не менее является очевидным, что «любое финансовое нарушение легче предупредить, чем устранить». И в большей степени реализовать этот давно известный постулат может эффективно выстроенная система управления, одним из

важнейших инструментов которой является внутренний финансовый контроль.

Особую значимость рассматриваемый инструмент управления государственными (муниципальными) учреждениями приобретает в период реформирования системы финансового менеджмента в бюджетной сфере. Переход от сметного финансирования к финансированию, ориентированному на результативность понесенных расходов и достижение заданных целей в бюджетной сфере, проходивший параллельно

процессу роста самостоятельности учреждений в правовом поле, часто сопровождается непониманием реальных причин нехватки денег на финансово-хозяйственную деятельность.

На самом деле ответ достаточно прост. Государственные (муниципальные) учреждения, меняя тип учреждения на «бюджетное» либо «автономное», зачастую продолжают работать «по старинке»: не хватает денег, значит, надо их получить у бюджета. При этом учреждениями не исследуются внутренние причины непроизводительных расходов, не осуществляется поиск внутренних резервов и источников дополнительных доходов, что свидетельствует об отсутствии либо неработоспособности системы внутреннего финансового контроля (далее по тексту СВФК).

С точки зрения организации систему СВФК следует рассматривать как совокупность реализуемых организационных мероприятий, учетных процедур и контрольных средств. Для этого в рамках муниципального управления внутренний финансовый контроль (далее по тексту ВФК) должен непрерывно осуществляться уполномоченными должностными лицами учреждений, главного администратора бюджетных средств, организующими и выполняющими внутренние процедуры по формированию доходов бюджета и расходованию его средств, ведения бухгалтерского (бюджетного) учета и составления бухгалтерской (бюджетной) отчетности. Здесь следует отметить, что с учетом значимости построения СВФК ответственность за ее организацию несет руководитель (заместитель руководителя) учреждения либо главного администратора бюджетных средств.

Бюджетные полномочия главного распорядителя и распорядителя бюджетных средств, главного администратора и администратора доходов бюджета, главного администратора и администратора источников финансирования дефицита бюджета по осуществлению внутреннего финансового контроля (далее по тексту ГАБС) установлены статьей 160.2-1 Бюджетного кодекса РФ.

Главный распорядитель и распорядитель бюджетных средств, согласно данной статье Бюджетного кодекса, организует и ведет внутренний финансовый контроль, направленный на соблюдение внутренних стандартов и процедур составления и исполнения бюджета по расходам; составление бюджетной отчетности и ведение бюджетного учета этим распорядителем и подведомственными ему распорядителями и получателями бюджетных средств; на подготовку и организацию мер по повыше-

нию экономности и результативности использования бюджетных средств [1].

Главный администратор и администратор доходов бюджета осуществляет внутренний финансовый контроль, направленный на соблюдение внутренних стандартов и процедур составления и исполнения бюджета по доходам; составления бюджетной отчетности и ведения бюджетного учета этим администратором и подведомственными ему администраторами доходов бюджета [1].

Главный администратор и администратор источников финансирования дефицита бюджета проводит внутренний финансовый контроль, направленный на соблюдение внутренних стандартов и процедур составления и исполнения бюджета по источникам финансирования дефицита бюджета; составления бюджетной отчетности и ведения бюджетного учета этим администратором и подведомственными администраторами источников финансирования дефицита бюджета [1].

Важно отметить, что в субъектах контроля не поименованы бюджетные и автономные учреждения, которые квалифицируются в бюджетной системе как «не участники бюджетного процесса», при этом именно они получают значительные бюджетные средства в виде субсидий на выполнение государственных (муниципальных) заданий и на иные цели, по сравнению с казенными учреждениями имеют большую самостоятельность в организации своей деятельности в целях получения максимально положительного финансового результата по окончании отчетного периода.

С введением Федерального закона от 08.05.2010 № 83-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием правового положения государственных (муниципальных) учреждений» доля «не участников бюджетного процесса», получающих бюджетные средства, ежегодно возрастает.

При утверждении Методических рекомендаций по осуществлению ВФК Министерством финансов РФ сделана оговорка, что получатель бюджетных средств осуществляет ВФК в соответствии с актами по учетной политике, принятыми в соответствии с приказом от 01.12.2010 № 157н [2], однако при этом не закреплено понятие «получателя бюджетных средств».

Принимая во внимание трактовку данного понятия в статье 6 Бюджетного Кодекса РФ, считаем необходимым отметить, что на законодательном уровне наблюдается тенденция к тому, что под получателем

средств понимается любое юридическое лицо, расходующее бюджетные средства на основании бюджетной сметы, договора (соглашения) либо иного документа, определяющего порядок и условия предоставления бюджетных средств [3]. В частности, более расширенное толкование понятия «получатель бюджетных средств» введено Федеральным законом от 23.07.2013 № 252-ФЗ.

В соответствии с п. 6 Инструкции по применению Единого плана счетов бухгалтерского учета, распространяющей свое действие на все типы муниципальных учреждений, установлено, что актами субъекта учета, устанавливающими в целях организации и ведения бухгалтерского учета учетную политику субъекта учета, утверждается порядок организации и обеспечения (осуществления) субъектом учета внутреннего финансового контроля [4].

Таким образом, исходя из сути действующих правовых актов представляется целесообразным и необходимым организовывать СВФК в бюджетных и автономных учреждениях в рамках их собственной деятельности.

Аналогичной позиции придерживается и представитель Министерством финансов РФ – директор департамента бюджетной методологии и финансовой отчетности в государственном секторе Сергей Романов [5].

По результатам внутреннего контроля финансово-хозяйственной деятельности (далее по тексту ФХД) учреждения могут разрабатывать мероприятия, направленные на предотвращение неэффективного использования активов и денежных средств, на предупреждение возникновения отклонений от требований бюджетного законодательства.

Такие мероприятия, как правило, приводят к повышению эффективности управления финансовыми средствами и выявляют резервы оптимизации расходов учреждений. И здесь необходимо отметить, что с целью построения эффективной модели финансового менеджмента, опирающейся в своей работе на результаты контрольных мероприятий, ВФК необходимо ориентировать не на выявление и фиксацию уже свершившихся нарушений или понесенных потерь, а на их превентивное предупреждение и поиск внутренних резервов.

В конечном итоге будет достигнута основная цель: создание эффективной и прозрачной системы управления финансовыми ресурсами в бюджетном секторе со встроенной в общий управленческий процесс системой внутреннего финансового контроля.

На уровне каждого учреждения функции внутреннего контроля заключаются главным образом в осуществлении мер, на-

целенных на четкое разделение и закрепление функциональных должностных обязанностей и их качественное и добросовестное выполнение всеми работниками. Работник, понимая свою зону ответственности, ожидаемый результат, связанный с системой мотивации персонала учреждения, будет нацелен на эффективность своих действий, результативность выполняемых функций и проводимых мероприятий.

Таким образом, СВФК в любом подведомственном учреждении должна включать:

- правовое регулирование прав, обязанностей и ответственности должностных лиц, которое закрепляется в трудовом договоре, Положении о структурном подразделении и в должностных инструкциях работников;

- субъекты контроля, то есть должностные лица, непосредственно осуществляющие ВФК в порядке самоконтроля и контроля по уровню подчиненности;

- контрольные действия: виды, формы и методы контроля;

- объекты контроля: внутренние бюджетные процедуры, операции;

- взаимосвязь СВФК и ведомственного контроля на уровне главного администратора бюджетных средств с ВФК учреждения.

В свою очередь, к задачам ведомственного контроля за ФХД бюджетных и автономных учреждений можно отнести:

- оценку эффективности функционирования СВФК подведомственного учреждения;

- выявление отклонений в исполнении муниципального задания, оценку полноты и достоверности отчетности о выполнении муниципального задания, выработку рекомендаций по устранению финансовых нарушений;

- выявление фактов осуществления платных видов деятельности при невыполнении или некачественном выполнении основных видов деятельности и т.д.

Контроль в муниципальных учреждениях должен осуществляться на основании Положения о ВФК, неотъемлемой частью которого, с нашей точки зрения, должна являться утвержденная карта внутреннего контроля (далее по тексту карта ВФК). Назначение карты ВФК заключается в разделение всех внутренних бюджетных процедур на процессы и операции с четким закреплением ответственных лиц: исполнителей и «контролеров» и описанием контрольных действий.

Такое пошаговое описание всех процессов, происходящих в учреждении, с закреплением зон ответственности, позволяет руководителю учреждения лучше оценивать результаты ФХД, а работникам понимать степень своей ответственности.

Примерная методика оценки качества ВФК в муниципальных учреждениях

№	Вопросы	Критерии качества	Баллы	Оценка по результатам анализа качества
1	Наличие и качество нормативно-правового обеспечения осуществления ВФК			
1.1	Утверждено ли муниципальным учреждением Положение о внутреннем контроле, соответствующее требованиям Порядка осуществления ВФК ГАБС?	Локальный акт утвержден, содержит достаточные требования	6	
		Локальный акт утвержден, но не содержит достаточные требования	3	
		Локальный акт не утвержден	0	
1.2	Оформлены ли приложениям к учетной политике учреждения карты ВФК по структурным подразделениям, ответственным за реализацию внутренних бюджетных процедур и осуществление мероприятий ВФК?	Да, оформлены	6	
		Нет, не оформлены	0	
1.3	Определены ли должностными инструкциями функции и полномочия работников муниципальных учреждений по реализации внутренних бюджетных процедур и осуществлению мероприятий ВФК?	Для всех уполномоченных должностных лиц и в полном объеме	6	
		Для всех уполномоченных должностных лиц, но не в полном объеме, либо определены не для всех уполномоченных должностных лиц	3	
		Не определены	0	
1.4	Проведена ли актуализация должностных инструкций работников в соответствии с вновь введенными либо отмененными функциями и полномочиями учреждения по инициативе ГАБС либо в результате изменения законодательства РФ?	Проведена, в достаточном объеме по всем структурным подразделениям	6	
		Проведена, но не по всем структурным подразделениям	3	
		Нет	0	
1.5	Соответствуют ли параметры карт ВФК функциям уполномоченных должностных лиц учреждения, закрепленным в должностных инструкциях?	Да, соответствуют в полном объеме	6	
		Соответствуют, но не в полном объеме	3	
		Не соответствуют	0	
2	Качество подготовки проведения ВФК			
2.1	Сформированы ли Перечни операций подразделениями муниципального учреждения, ответственными за реализацию внутренних бюджетных процедур и осуществление мероприятий ВФК?	Сформированы, в достаточном объеме всеми подразделениями	6	
		Сформированы, всеми подразделениями, но не в достаточном объеме, либо сформированы не всеми подразделениями	3	
		Нет	0	
2.2	Имеются ли случаи нарушения подразделениями муниципального учреждения требований по соблюдению порядка актуализации и заполнению карт ВФК, установленных учетной политикой либо иным локальным актом?	Нарушения отсутствуют	6	
		Имеется единичный случай нарушения требований	4	
		Имеются не более трех случаев нарушения требований	2	
		Имеются множественные случаи нарушений установленных условий	0	

Карта ВФК может оформляться в соответствии с утвержденными правилами осуществления ВФК и внутреннего финансового аудита, порядками ВФК ГАБС. Так, например, в городском округе – город Волжский Волгоградской области такие правила представлены в виде Порядка осуществле-

ния внутреннего финансового контроля и внутреннего финансового аудита, утвержденного постановлением администрации городского округа – город Волжский Волгоградской области от 17.02.2017 г. № 939. Согласно данному порядку карта ВФК – это внутренний локальный документ, который

должен содержать по каждой отражаемой в нем операции данные о должностном лице, ответственном за выполнение операции, о периодичности выполнения операции, о должностных лицах, осуществляющих контрольные действия в ходе самоконтроля и (или) контроля по уровню подчиненности (подведомственности), периодичности контрольных действий [6].

Составление карт ВФК возлагается на подразделение, ответственное за результаты выполнения внутренних бюджетных процедур.

Необходимо понимать важность качественной подготовки этого локального документа. Формальный подход к составлению карт ВФК не позволит провести анализ предмета ВФК для определения применяемых к нему методов контроля и контрольных действий, не обеспечит полноту формирования перечня операций и, как следствие, не обеспечит качественных контрольных действий.

В целом наличие карт можно считать отправной точкой формирования СВФК и именно поэтому необходимо их обновление не реже одного раза в год, до начала очередного финансового года, при актуализации учетной политики учреждений.

Каким образом можно понять необходимость актуализации карт ВФК? Ответ прост: путем проведения анализа осуществления ВФК. Порядок проведения анализа на законодательном уровне еще не утвержден, и в данной статье предложена авторская примерная методика оценки качества ВФК, при этом чем больше количество набранных баллов по результатам тестирования, тем выше уровень надежности и эффективности СВФК, соответственно, ниже потребность в актуализации карт ВФК.

Таким образом, оптимально функционирующая СВФК позволит не только своевременно выявлять финансовые нарушения

и превентивно их предотвращать в дальнейшем, но и станет инструментом построения эффективной системы управления финансовыми ресурсами в бюджетной сфере.

Организация СВФК не является одномоментным действием. Это сложный, постоянно действующий организм, функционирование которого в первую очередь ориентировано на достижение целей задач финансово-хозяйственной деятельности учреждений, на реализацию принципа результативности.

Список литературы

1. Бюджетный кодекс Российской Федерации: Федеральный закон от 31.07.1998 № 145-ФЗ // Собрание законодательства РФ. – 1998. – № 31(август). – ст. 3823.

2. Приказ Минфина России от 07.09.2016 № 356 «Об утверждении Методических рекомендаций по осуществлению внутреннего финансового контроля». URL: https://www.minfin.ru/ru/document/?group_type=&q_4=&DOCUMENT_NUMER_4=356&M_DATE_from_4=&M_DATE_to_4=&P_DATE_from_4=&P_DATE_to_4=&t_4=497215875&order_4=P_DATE&dir_4=DESC (дата обращения: 18.07.2017).

3. О внесении изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации: Федеральный закон от 23.07.2013 № 252-ФЗ // Собрание законодательства РФ. – 2013. – № 31(август). – ст. 4191.

4. Приказ Минфина России от 01.12.2010 № 157н «Об утверждении Единого плана счетов бухгалтерского учета для органов государственной власти (государственных органов), органов местного самоуправления, органов управления государственными внебюджетными фондами, государственных академий наук, государственных (муниципальных) учреждений и Инструкции по его применению». URL: https://www.minfin.ru/ru/document/?group_type=&q_4=&DOCUMENT_NUMER_4=157%D0%BD&M_DATE_from_4=&M_DATE_to_4=&P_DATE_from_4=&P_DATE_to_4=&t_4=497215875&order_4=P_DATE&dir_4=DESC (дата обращения: 18.07.2017).

5. Романов С.В. О вопросах развития внутреннего финансового контроля и аудита/ С.В. Романов // Бюджет. – 2017. – № 3. – С. 8–12.

6. Об утверждении Порядка осуществления внутреннего финансового контроля и внутреннего финансового аудита: Постановление администрации городского округа – город Волжский Волгоградской области от 17.02.2017 № 939 // Волжский муниципальный вестник. – 2017. – № 8 (февраль).