

УДК 336.148

Н.В. Савина, М.Х. Холдоров

ФГБОУ ВО «Финансовый университет при Правительстве РФ», Москва,
email: NaVSavina@fa.ru, mavlud_kholdorov@mail.ru

ФОРМИРОВАНИЕ НОРМАТИВНОГО И МЕТОДИЧЕСКОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ В ГОСУДАРСТВЕННОМ СЕКТОРЕ

Ключевые слова: государственный финансовый контроль, контрольные мероприятия, методы контроля, инструменты контроля, государственный сектор.

Рассматриваются процессы формирования современной системы государственного финансового контроля, ключевым направлением которых выступает усиление роли государственного регулирования, обеспечивающее устойчивость институтов и рост экономических показателей в условиях противодействия современным вызовам политического и экономического характера. Анализируется структура современного государственного финансового контроля, функции и полномочия отдельных органов, раскрываются аспекты нормативного регулирования, что позволяет обозначить ключевые направления финансового контроля в государственном секторе, выделив в качестве субъектов органы внешнего государственного финансового контроля и внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля, обеспечивающие реализацию контрольных полномочий в финансово-бюджетной сфере.

N.V. Savina, M.H. Holdorov

Financial University under the Government of the Russian Federation, Moscow,
email: NaVSavina@fa.ru, mavlud_kholdorov@mail.ru

FORMATION OF REGULATORY AND METHODOLOGICAL SUPPORT FOR FINANCIAL CONTROL IN THE PUBLIC SECTOR

Keywords: state financial control, control measures, control methods, control tools, public sector.

The article considers the processes of formation of a modern system of state financial control, which takes place in the context of transformational transformations in the economy, the key direction of which is strengthening the role of state regulation, ensuring the stability of institutions and the growth of economic indicators in the face of modern challenges of a political and economic nature. The structure of modern state financial control, functions and powers of individual bodies are analyzed, aspects of regulatory regulation are revealed, which allows us to identify key areas of financial control in the public sector, highlighting as subjects the bodies of external state financial control and internal state (municipal) financial control, ensuring the implementation of control powers in the financial and budgetary sphere.

Государственный финансовый контроль является важнейшим инструментом, обеспечивающим устойчивое состояние финансовой системы как государства в целом, так и отдельного региона, отрасли, сферы хозяйствования. Формирование эффективной системы государственного финансового контроля сопряжено с разработкой нормативного и методического обеспечения, требует действенных методов и инструментов, соответствующих современным целям и задачам. Важнейшим условием эффективного функционирования государственного финансового контроля является обеспечение информационного и функционального взаимодей-

ствия субъектов, как между собой, так и с подконтрольными объектами, а также с пользователями отчетной информации, отражающей итоги контрольных мероприятий. От уровня развития инструментария финансового контроля во многом зависит достижение целей контроля, а также обеспечение эффективного функционирования экономических субъектов сектора государственного управления. Снижения количества нарушений в финансово-бюджетной сфере можно достичь при условии создания корректно сформированного и научно-обоснованного организационно-экономического механизма государственного финансового контроля, что обеспечит

решение всей совокупности политических, экономических, социальных, демографических, экологических и других актуальных задач.

Предметом исследования данной статьи является организация деятельности субъектов государственного финансового контроля и их системное взаимодействие.

Целью исследования выступает анализ системных компонентов государственного финансового контроля и формирование направлений трансформации методического инструментария финансового контроля в государственном секторе.

Задачи:

1) Оценить этапы развития институциональной среды государственного финансового контроля с учетом факторов, оказывающих влияние на эффективность контрольных механизмов.

2) Разработать рекомендации по совершенствованию методического инструментария государственного финансового контроля.

3) Раскрыть методические подходы к оценке эффективности взаимодействия органов, осуществляющих функции государственного финансового контроля.

Автор использует методы эмпирического и теоретического исследования: анализ, синтез научных знаний и эмпирических данных по проблематике исследования.

Результатами исследования является выявление взаимосвязей между функциональными направлениями государственного финансового контроля и повышением эффективности государственного управления, анализ основных факторов, оказывающих негативное влияние на эффективность контрольных механизмов, что позволило обосновать необходимость изменения концептуальных подходов к функционированию механизмов государственного финансового контроля.

Методическая основа действующей системы государственного финансового контроля (далее ГФК) формируется в рамках определенных задач, функций органов, наделенных полномочиями по реализации контрольных функций, базируется на принципах, в соответствии с которыми проводится контроль-

ная деятельность, а также обеспечивает вариативный набор методов осуществления контроля.

Основополагающим правовым актом выступает Конституция Российской Федерации (далее Конституция), где сформированы концептуальные основы организации и целеполагания ГФК, которые имеют дополнительную детализацию на уровне федеральных законов и подзаконных актов [1]. Так, статья 32 Конституции определяет «право граждан на участие в управлении делами государства», что сопряжено с тем, что именно граждане становятся пользователями результатов реализуемого контроля. В соответствии с федеральным законом № 212-ФЗ «Об основах общественного контроля в Российской Федерации»^[7] определены формы и порядок осуществления общественного контроля, в рамках которого также реализуется установленное Конституцией право граждан на участие в управления делами государства.

В Российской Федерации сформировано бюджетное законодательство, основу которого составляет Бюджетный кодекс (далее БК РФ), глава 26 которого - «Основы государственного и муниципального финансового контроля», раскрывает принципы государственного финансового контроля и формирует положения, регламентирующие порядок осуществления контрольных полномочий, определяет:

- виды ГФК: внешний и внутренний, предварительный и последующий;
- типы объектов, подлежащих контролю;
- методы и формы осуществления ГФК: проверка (камеральная, выездная, встречная), ревизия, обследование;
- функции и полномочия органов внешнего ГФК и внутреннего ГФК;
- порядок формирования и содержание представлений и предписаний органов внешнего и внутреннего ГФК [2].

Конституцией и Бюджетным кодексом Российской Федерации определены базовые основы государственного финансового контроля, разграничение на органы внешнего и внутреннего государственного финансового контроля. Так, относительно внешнего государственного контроля (аудита) в ста-

ть 101 определено, что «Государственная Дума и Совет Федерации образуют Счетную палату для осуществления контроля за исполнением федерального бюджета» [1].

В соответствии с законодательством Счетная палата наделена статусом высшего органа внешнего государственного аудита (контроля), реализующего свои полномочия в рамках определенных принципов, через выполнение функций и полномочий, что определяет ее организационную и функциональную независимость. Методическое обеспечение Счетной палаты сформировано на основе принципов, определенных в международных стандартах высших органов аудита, и представлено стандартами государственного аудита и внутренними документами.

Важное значение для регламентации основ функционирования системы ГФК имеет Постановление Правительства РФ от 01.12.2004 №703 «О Федеральном казначействе», которое утверждает положение о Федеральном казначействе, осуществляющим функции по исполнению федерального бюджета путем доведения средств до главных распорядителей, распорядителей и получателей бюджетных средств в пределах лимитов бюджетных обязательств, подтверждению денежных обязательств федерального бюджета и совершению разрешительной надписи на право осуществления расходов федерального бюджета, а также осуществлению внутреннего ГФК [8].

Контрольный инструментарий Федерального казначейства, как органа внутреннего государственного финансового контроля, определен положениями приказа Минфина России от 03.10.2018 № 203н «Об утверждении Стандарта осуществления Федеральным казначейством внутреннего ГФК «Проверка предоставления из федерального бюджета субсидий федеральным бюджетным и автономным учреждениям и (или) их использования», в котором раскрыты перечень основных вопросов, используемых в ходе проверки операций по предоставлению и использованию субсидий, предоставленных из федерального бюджета бюджетным и автономным учреждениям, а также регламентиро-

ваны организационные этапы и стадии проведения мероприятий и определены подходы к анализу и оценке полученных результатов [11].

Значимым направлением ГФК выступает контроль государственных закупок, требования к организации которых определены федеральным законом № 44-ФЗ «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд», где также раскрыты процедуры контроля за их проведением [6].

Базовые основы финансового контроля определены Лимской декларацией руководящих принципов контроля, в которой:

- сформулирована и детализирована в соответствии с рядом задач цель аудита;
- определены формы и раскрыты виды аудита;
- выделены методы и сформирован порядок организации и проведения аудита;
- определена важность соблюдения независимости высших органов аудита, в том числе должностных лиц высшего органа аудита;
- раскрыты особенности взаимодействия высшего органа аудита с национальными парламентом, правительством и государственными органами власти;
- сформированы положения, раскрывающие права высшего органа аудита, в том числе по реализации мероприятий;
- раскрыт состав и содержание отчетности высшего органа аудита.

Следует отметить, что Счетная палата Российской Федерации является членом ИНТОСАИ, что обосновывает как подходы к формированию методического обеспечения, так и механизмы международного взаимодействия.

При выборе направлений развития методического инструментария Счетная палата учитывает международные подходы и лучшие практики, но самостоятельно разрабатывает процедуры и приемы, раскрывает их во внутренних нормативных документах, определяющих особенности планирования и осуществления контрольных и экспертно-аналитических мероприятий, реализуемых в рамках осуществления различных видов государственного аудита [10].

Организационные аспекты деятельности Счетной палаты определяет регламент, который определяет этапы мероприятий, принципы деятельности, распределение обязанностей между участниками мероприятий, функциональные особенности, приемы взаимодействия структурных подразделений и порядок документирования результатов.

Стандартизация деятельности Счетной палаты предусматривают разработку стандартов двух видов:

- стандарты организации деятельности Счетной палаты (далее — СОД), раскрывающие приемы планирования, инициирования и особенности документирования в отношении подготовки отчетов, в том числе по взаимодействию с органами государственной власти;

- стандарты внешнего государственного аудита (контроля), осуществляемого Счетной палатой (далее — СГА), определяющие организационные и методические аспекты реализации полномочий Счетной палаты в ходе контрольной и экспертно-аналитической работы [14].

Организационными формами внешнего государственного финансового контроля выступают контрольные и экспертно-аналитические мероприятия, проведение которых носит плановый характер, тогда как Казначейство России осуществляет контрольные мероприятия, в инструментарий которых включены, в том числе, аналитические методы. В качестве действующих методов выступают ревизия, проверка, обследование, а в качестве новых методов, необходимость внедрения которых раскрывается в научной дискуссии, следует отметить наблюдение, анализ, финансово-бюджетный мониторинг [1].

Концептуальной основой организации контрольных мероприятий, выступает риск-ориентированный подход, нашедший практическое применение как в деятельности Счетной палаты и контрольно-счетных органов в качестве субъектов внешнего государственного финансового контроля, так и в деятельности Федерального казначейства. Примером применения риск-ориентированного подхода может слу-

жить «создание модели отслеживания контрольных точек и результатов национальных проектов, которая будет построена на принципах каскадирования информации от общих данных до конечных результатов» [13].

Немаловажным аспектом для обеспечения эффективности государственного финансового контроля, как внутреннего, так и внешнего являются процессы информационного взаимодействия субъектов и объектов контроля, в том числе вопросы предоставления доступа к внутренней информации. Решение вопроса должно учитывать активное становление систем контроллинга, формируемых на уровне проверяемых экономических субъектов, а также особенности действующих систем внутреннего контроля, включающих деятельность отдельных структурных подразделений, выполняющих контрольные функции, примером которых могут являться полномочия внутреннего финансового аудита [5].

Организация эффективного государственного финансового контроля требует выработки не только единообразия в применяемых подходах и инструментах, но также и универсализации интерпретации результатов проводимых контрольных мероприятий, что обосновывает необходимость объединения усилий Федерального казначейства, Счетной палаты Российской Федерации, контрольно-счетных органов, в том числе, в направлении разработки методического обеспечения по идентификации рисков применительно к определенным предметным областям и функциональным направлениям. Примером успешного сотрудничества органов, наделенных полномочиями государственного финансового контроля, может считаться создание в 2019 году Рабочей группы по вопросам государственного финансового контроля [14], в задачи которой входит обсуждение разработанных рекомендаций по оценке действий объекта контроля, сформированных Федеральным казначейством, методических подходов, в том числе, направленных на синхронизацию элементов плановых документов, включая предметы и объекты контрольной деятельности.



Рис. 1. Разграничение субъектов и объектов внутреннего аудита в экономических субъектах



Рис. 2. Базовые элементы модели организации внутреннего аудита (ВФА) и внутреннего контроля

В методологии финансового контроля внутренний аудит рассматривается как деятельность, целью которой является предоставление объективной информации, отражающей состояние системы управления рисками, а также внутреннего контроля^[13]. Результатом, в рамках обозначенной руководителем или опре-

деленной в законодательстве цели, выступают предложения, направленные на оптимизацию деятельности объекта аудита, базирующиеся на оценке рисков и эффективности действующих процессов внутреннего контроля.

Анализ действующих моделей организации внутреннего аудита в экономи-

ческих субъектах позволяет выделить субъекты и объекты внутреннего аудита, что представлено на рисунке 1.

Анализ применяемых подходов к организации внутреннего аудита позволяет отметить в качестве ключевых направлений деятельности по осуществлению внутреннего аудита анализ внутренних процессов, оценку рисков и эффективности реализуемых контрольных процедур.

Исследователи проблематики акцентируют внимание на том, что целевые и функциональные направления деятельности субъектов внутреннего аудита (внутреннего финансового аудита применительно к деятельности главных администраторов (администраторов) бюджетных средств (ГАБС (АБС)) не ограничиваются финансовыми вопросами, а включают процедуры проверки эффективности правил построения бюджета, например, оценку инвестиционных проектов.

Методологической основой для разработки методического обеспечения внутреннего контроля выступает совокупность нормативно-правовых актов и положений, сформированных на международном уровне, включая такие документы как:

- «Международные профессиональные стандарты внутреннего аудита Института внутренних аудиторских (МПСВА)»
- «Международные стандарты для высших органов финансового контроля (ИНТОСАИ)»
- Концепция COSO «Интегрированная концепция построения системы внутреннего контроля» [16].

Международные стандарты и документы находят применение в качестве документов, формирующих методические подходы и в отношении внутреннего финансового аудита.

Процессы внутреннего финансового аудита, осуществляемого в ГАБС (АБС) регламентируются нормами Бюджетного кодекса Российской Федерации, где в статье 160.2–1 «Бюджетные полномочия отдельных участников бюджетного процесса по организации и осуществлению внутреннего финансового аудита в системе внутреннего финансового контроля в организации» определены требования к его реализации.

Субъекты государственного финансового контроля при реализации контрольных полномочий должны обеспечить эффективное взаимодействие с субъектами внутреннего аудита и внутреннего финансового аудита.

Важнейшим принципом функционирования модели внутреннего финансового аудита является обеспечение его независимости, что применимо и для субъектов государственного сектора, и для коммерческой сферы. Так, внутренний аудит может объективно и эффективно выполнять поставленные перед ним задачи только в условиях независимости от проверяемых им организаций или их филиалов, а также защищен от постороннего влияния [9].

Современная концепция организации внутреннего контроля рассматривает внутренний аудит в качестве структурного подразделения, созданного на основе определенной, соответствующей специфике деятельности, целевой и функциональной направленности решаемых задач, модели, элементы которой определяются масштабом, ресурсами, степенью рисков операционной деятельности экономического субъекта. Таким образом, модели внутреннего аудита (внутреннего финансового аудита) могут быть ориентированы на деятельность в качестве внутренних аудиторов:

- уполномоченных лиц, напрямую подчиненных руководителю, включая деятельность специальных должностных лиц, реализующих полномочия в сфере ПОД/ФТ [10];
- обособленным структурным подразделением;
- отдельным органом исполнительной власти, например функции ВФА могут передаваться Федеральному казначейству.

В коммерческой сфере организацию и осуществление внутреннего аудита может выполнять внешний экономический субъект, например аудиторская или консалтинговая организация, что представлено на рис 2.

Анализ практических аспектов организации внутреннего аудита и внутреннего финансового аудита позволяет выделить в качестве наиболее распространенной модели организации назначение уполномоченного должностного лица

или создание специализированного подразделения. При этом должно быть обеспечено не только соблюдение независимости, но также и определение полномочий отдельных участников процесса. Так, в состав полномочий руководителя экономического субъекта включаются:

- утверждение внутреннего документа, определяющего цели и порядок реализации полномочий субъекта внутреннего аудита (внутреннего финансового) аудита;
- определение целей и вопросов аудиторского мероприятия;
- оценка действия аудиторов с позиции реализации полномочий и достижения целей аудита;
- рассмотрение отчетов о результатах аудиторских мероприятий, принятие мер по устранению последствий выявленных нарушений и недостатков.

Модель организации внутреннего аудита в коммерческой сфере может базироваться на привлечении специализированных организаций, например аудиторских и консалтинговых, предусматривающих использование механизмов аутсорсинга и косорсинга. Данная модель организации внутреннего аудита требует обеспечение условий:

1. Аудиторские процессы носят не регулярный, а систематический характер.
2. Фиксированные сроки проведения аудиторских мероприятий, определенные в договорах на оказание

услуг, при наличии значительного объема обрабатываемых операций и целей деятельности.

3. Привлечение достаточного количества квалифицированного персонала, обладающего компетенциями, соответствующими специфике деятельности объекта аудита, в том числе особенностям внутренних информационных систем и механизмов, обеспечивающих информационную безопасность.

Выводы

Таким образом, при построении механизмов внутреннего аудита и внутреннего финансового аудита необходимо следовать принципам и подходам, закрепленным в законодательстве, учитывать специфические особенности функционирования экономического субъекта и обеспечить функционирование механизмов информационного взаимодействия субъектов внутреннего аудита как компонентов системы внутреннего контроля с органами, наделенными полномочиями по осуществлению государственного финансового контроля, современными тенденциями которого выступают внедрение в применяемый инструментарий методов анализа, наблюдения и финансово-бюджетного мониторинга, обеспечивающих перенос акцентов с выявления, пресечения нарушений на их предупреждение.

Библиографический список

1. Конституция Российской Федерации. Принята всенародным голосованием 12.12.1993 с изменениями, одобренными в ходе общероссийского голосования 01.07.2020.
2. Бюджетный кодекс Российской Федерации: Федеральный закон от 31 июля 1998 года № 145-ФЗ. Принят Государственной Думой 17 июля 1998 года.
3. О Счетной палате Российской Федерации: Федеральный закон от 05.04.2013 N 41-ФЗ Принят Государственной Думой 22 марта 2013 года.
4. Об общих принципах организации и деятельности контрольно-счетных органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований: Федеральный закон от 7 февраля 2011 г. N 6-ФЗ. Принят Государственной Думой 28 января 2011 года.
5. О бухгалтерском учете: Федеральный закон от 06 декабря 2011 года № 402-ФЗ. Принят Государственной Думой 22 ноября 2011 года.
6. О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд: Федеральный закон от 05.04.2013 N 44-ФЗ. Принят Государственной Думой 22 марта 2013 года.
7. Об основах общественного контроля в Российской Федерации: Федеральный закон от 21.07.2014 № 212-ФЗ. Принят Государственной Думой 4 июля 2014 года.

8. Положение о Федеральном казначействе. Утверждено Постановлением Правительства Российской Федерации от 1 декабря 2004 г. N 703 (ред. от 24.03.23).

9. О квалификационных требованиях к специальным должностным лицам, ответственным за реализацию правил внутреннего контроля, а также требованиях к подготовке и обучению кадров, идентификации клиентов, представителей клиента, выгодоприобретателей и бенефициарных владельцев в целях противодействия легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма и признании утратившими силу некоторых актов Правительства Российской Федерации. Утверждено Постановлением Правительства РФ от 29 мая 2014 г. N 492.

10. Об утверждении федерального стандарта внутреннего финансового аудита «Определения, принципы и задачи внутреннего финансового аудита. Утвержден приказом Минфина России от 21 ноября 2019 г. N 196н.

11. Об утверждении Стандарта осуществления Федеральным казначейством внутреннего ГФК «Проверка предоставления из федерального бюджета субсидий федеральным бюджетным и автономным учреждениям и (или) их использования. Утвержден приказом Минфина России от 03.10.2018 № 203н.

12. Стандарт внешнего государственного аудита (контроля) СГА 101 «Общие правила проведения контрольного мероприятия». Утвержден постановлением Коллегии Счетной палаты РФ от 7 сентября 2017 г. № 9ПК).

13. Информационное письмо: «О рекомендациях по организации управления рисками, внутреннего контроля, внутреннего аудита, работы комитета совета директоров (наблюдательного совета) по аудиту в публичных акционерных обществах».

14. Письмо Минфина России от 21.08.2020 N 02-02-05/73579 «Об организации и передаче полномочий по осуществлению внутреннего финансового аудита».

15. Артюхин Р.Е. Роль Федерального казначейства в обеспечении «прослеживаемости» хода реализации национальных проектов // Финансовая безопасность. 2020. № 26. С. 6.

16. Юнусова Д.А. Значение и содержание внутреннего аудита организации // Вестник Дагестанского государственного университета. Серия 3: Общественные науки. 2017. № 2. С. 19-25.

17. Счетная палата Российской Федерации. [Электронный ресурс]. URL: <https://ach.gov.ru/> (дата обращения: 01.06.2023).

18. Федеральное казначейство Российской Федерации. [Электронный ресурс]. URL: <https://roskazna.gov.ru/> (дата обращения: 01.06.2023).