

Внутренний финансовый аудит: рекомендации утверждены, вопросы остались



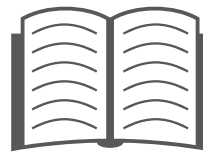
Елена Викторовна ЗЕНЦОВА,
заместитель директора департамента развития комплексных решений Компании «Бюджетные и Финансовые Технологии»

В декабре 2016 года приказом Минфина России № 822 утверждены Методические рекомендации по осуществлению внутреннего финансового аудита (далее Методические рекомендации). Данный документ направлен на обеспечение единообразного подхода к осуществлению главными распорядителями (распорядителями) бюджетных средств, главными администраторами (администраторами) доходов бюджета, главными администраторами (администраторами) источников финансирования дефицита бюджета (далее — главные администраторы бюджетных средств) внутреннего финансового аудита, полномочия по осуществлению которого установлены статьей 160.2-1 Бюджетного кодекса.

Если рассматривать содержание Методических рекомендаций с точки зрения того, как в них описаны организационные процессы и технологии непосредственного осуществления внутреннего финансового аудита, то рекомендуемые подходы представляются оптимальными и вполне понятными. Тем более к настоящему времени уже прошел некий период адаптации к новациям

бюджетного законодательства, и подавляющее большинство главных администраторов бюджетных средств фактически приступило к реализации полномочий по внутреннему финансовому аудиту. Методы планирования, организации, проведения контрольных мероприятий, а также оформления и реализации их результатов также стандартны и вполне отработаны.

ОПРЕДЕЛИМСЯ С ПОНЯТИЯМИ



Принцип независимости означает отсутствие условий, создающих угрозу способности субъекта внутреннего финансового аудита беспристрастно и объективно выполнять свои обязанности.

Вместе с тем большое количество вопросов и сомнений вызывает практическая возможность соблюдения обозначенных принципов деятельности субъекта внутреннего финансового аудита, в частности таких основополагающих, как принципы независимости и профессиональной компетенции.

Принцип независимости

Методические рекомендации содержат перечень параметров, наличие которых обеспечивает соблюдение принципа независимости. Так, в целях его обеспечения аудиторские проверки организуют и осуществляют должностные лица, которые:

- ▶ не принимают участия в организации и выполнении проверяемых внутренних бюджетных процедур объекта аудита в текущем периоде;
- ▶ не принимали участия в организации и выполнении проверяемых внутренних бюджетных процедур объекта аудита в течение проверяемого периода и года, предшествующего проверяемому периоду;
- ▶ не имеют родства или свойства с руководителем и другими должностными лицами главного администратора бюджетных средств, администратора бюджетных средств, организующими и выполняющими проверяемые внутренние бюджетные процедуры;
- ▶ не имеют иного конфликта интересов, создающего угрозу способности беспристрастно и объективно выполнять обязанности в ходе проведения аудиторской проверки.

Профессиональный стандарт «Внутренний аудитор», утвержденный приказом Министерства труда и социальной защиты РФ от 24 июня 2015 года № 398н в качестве особых условий допуска к работе для специалистов

по внутреннему аудиту, внутренних аудиторов предусматривает следующие ограничения:

- ▶ совмещение должностей с управленческими должностями в организации не допускается;
- ▶ проведение внутренним аудитором оценки структурных подразделений (областей деятельности организации), в которых он ранее занимал должность (был ответственен за область деятельности организации), возможно только по истечении двенадцати месяцев со дня окончания внутренним аудитором работы в этих структурных подразделениях (областях деятельности) организации.

С учетом изложенного предлагаемое на первоначальном этапе реализации данных полномочий одно из решений организации работы — формирование комиссий для проведения внутреннего финансового аудита — при более тщательном рассмотрении, на наш взгляд, не позволяет обеспечить полное соблюдение вышеуказанных подходов, особенно в условиях текучести кадров.

Мнение Минфина России об организации подходов к обеспечению функциональной независимости субъекта внутреннего финансового контроля также изложено в письменных ответах на отдельные частные вопросы. Так, письмами от 7 апреля 2015 года № 02-11-06/19504, от 10 февраля 2016 года № 02-11-07/6892 разъяснено, что для организации внутреннего финансового аудита могут быть использованы трудовые ресурсы ведомственного финансового контроля. Отдельно выделенные в структуре организации подразделения, осуществляющие полномочия по осуществлению внутреннего финансового контроля, могут быть наделены полномочием по осуществлению внутрен-

него финансового аудита при условии обеспечения функциональной независимости данного подразделения с обязательной актуализацией Положения о структурном подразделении.

тября 2012 года (протокол № 6), независимость аудитора подразумевает:

а) независимость мышления, то есть такой образ мышления, который позволяет аудитору выразить мнение, не зависящее от влияния

ПРОБЛЕМА

Многие главные администраторы бюджетных средств сталкиваются с необходимостью образования отдельных структурных единиц, таких как управления (отделы) внутреннего финансового контроля и внутреннего финансового аудита, по сути, взамен ликвидированных в период оптимизационных процессов контрольно-ревизионных подразделений. При сохранении в дальнейшем для главных администраторов бюджетных средств полномочия по осуществлению внутреннего финансового аудита эта необходимость будет только усиливаться. И если на федеральном уровне, уровне субъектов РФ и крупных муниципальных образований это в принципе реализуемо, то в средних и малых муниципальных образованиях — крайне проблематично.



По мнению Минфина России, обозначенному в вышеупомянутом письме от 7 апреля 2015 года, главные администраторы бюджетных средств на конкурсной основе вправе привлекать исполнителей по государственным контрактам (договорам) оказания услуг в части информационно-аналитического, экспертного сопровождения внутреннего финансового контроля и внутреннего финансового аудита в пределах лимитов бюджетных обязательств, доведенных до соответствующего получателя бюджетных средств. Однако, учитывая тот факт, что полномочие по организации и осуществлению ВФК и ВФА законодательно закреплено непосредственно за главным распорядителем бюджетных средств, считаем целесообразным и нормативное закрепление указанного права. В действующих условиях оптимальным вариантом, обеспечивающим такую возможность, на наш взгляд, является наличие соответствующих норм в перечне задач, функций, обязанностей и прав главных администраторов бюджетных средств, отраженных в Положениях о внутренних подразделениях.

Если рассматривать подходы, применяемые к аудиторской деятельности в целом, то в соответствии с правилами независимости аудиторов и аудиторских организаций, одобренными Советом по аудиторской деятельности 20 сен-

факторов, способных скомпрометировать профессиональное суждение аудитора; действовать честно, проявлять объективность и профессиональный скептицизм;

б) независимость поведения, то есть такое поведение, которое позволяет избежать ситуаций и обстоятельств настолько значимых, что разумное и хорошо информированное третье лицо, взвесив все факты и обстоятельства, может обоснованно посчитать, что честность, объективность или профессиональный скептицизм аудитора были скомпрометированы.

Независимость мышления и независимость поведения позволяют специалисту выражать беспристрастное мнение без конфликта интересов или негативного влияния других лиц, причем выражать его так, чтобы со стороны не возникало сомнения в его объективности. Иными словами, независимость внутреннего аудитора должна обеспечиваться как по формальным признакам, так и фактически. Между тем представляется, что в силу объективных и субъективных причин эти посылы могут быть труднореализуемы в традиционно сложившихся условиях государственной (муниципальной) службы.

Принцип компетентности

Принцип профессиональной компетентности выражается в применении соответствующ-

щими должностными лицами и работниками совокупности профессиональных аудиторских знаний, навыков и других компетенций, позволяющих субъекту внутреннего финансового аудита осуществлять внутренний финансовый аудит качественно и с недопущением конфликта интересов любого рода для выполнения стоящих перед субъектом внутреннего финансового аудита целей и задач.

В данном случае наиболее сложным вопросом является подбор кадров для осуществления полномочий по внутреннему аудиту. С учетом требований статьи 160.2-1 Бюджетного кодекса внутренний финансовый аудит должен быть направлен:

а) на оценку надежности внутреннего финансового контроля и подготовку рекомендаций по повышению его эффективности;

б) на подтверждение достоверности бюджетной отчетности и соответствия порядка ведения бюджетного учета методологии и стандартам бюджетного учета, установленным Министерством финансов Российской Федерации;

в) на подготовку предложений по повышению экономности и результативности использования бюджетных средств.

При этом перечисляемые Методическими рекомендациями направления аудита только в части аудита надежности системы внутреннего финансового контроля предусматривают девять направлений, сферы действия которых в ряде случаев не пересекаются (например, обеспечение функций казенных учреждений, предоставление государственных гарантий, осуществление полномочий главного администратора бюджетных средств и т. п.). В практической деятельности за данные направления, как правило, отвечают разные должностные лица, однако внутренний аудитор, в случае если он единственный специалист, осуществляющий данные функции (для муниципальных образований это довольно распространенная ситуация), обязан быть компетентен по всем направлениям.

ВАЖНО



Даже в случае организации отдельного подразделения по ВФА достаточно трудно обеспечить такой кадровый состав, в результате совместной деятельности которого был бы закрыт комплекс вопросов, требующих проверки. Высочайший уровень профессиональной компетентности и независимости требуется и для подготовки предложений по повышению экономности и результативности использования бюджетных средств.

Профессиональный стандарт «Внутренний аудитор» содержит довольно обширный перечень необходимых умений профессионального аудитора. Внутренний аудитор должен уметь:

► выполнять процедуры тестирования (опрос, наблюдение, проверка, повторное выполнение, пересчет, подтверждение), аналитические процедуры (анализ финансовых и нефинансовых коэффициентов, статистический анализ, сравнение фактических и плановых показателей) либо их сочетания с использованием программного обеспечения для целей внутреннего аудита или без него;

► применять в работе законы, подзаконные акты и локальные нормативные акты организации;

► анализировать и оценивать информацию, выявлять причинно-следственные связи, делать выводы;

► использовать методы автоматизации внутреннего аудита в объеме, достаточном для выполнения внутренней аудиторской проверки.

Соответственно, внутренний аудитор должен располагать знаниями:

► трудового, гражданского, административного законодательства РФ;

► основных законодательных и нормативных правовых актов, относящихся к областям аудита;

► принципов организации и порядка осуществления процессов и процедур организации;

► локальных нормативных актов и организационно-распорядительных документов организации;

► принципов и порядка формирования управленческой, финансовой (бухгалтерской) и прочих видов отчетности;

► информационных систем (программных продуктов), применяемых в организации, в объеме, необходимом для целей внутреннего аудита.

По сути, все вышеперечисленные требования наличия умений и знаний с учетом специфики деятельности органов власти и бюджетного законодательства применимы к внутреннему финансовому аудитору главных администраторов бюджетных средств. Таким образом, деятельность по внутреннему финансовому аудиту требует не только навыков и умений, которые возможно приобрести, осуществляя свою трудовую деятельность в органах власти и (или) контрольных органах, но и специализированных знаний, полученных в виде специализированного образования и (или) за счет переподготовки, чего в массовом порядке пока не происходит.

Анализ показал

Анализ возможностей реализации только двух из рекомендуемых принципов деятельности субъекта внутреннего финансового контроля свидетельствует о недостаточности имеющихся условий для эффективного и комплексного осуществления внутреннего финансового аудита на уровне главных администраторов бюджетных средств.

Для изменения этой ситуации, на наш взгляд, необходима реализация системных мер на федеральном уровне как методологического, так и организационного характера.

Во-первых, требуется разработка и утверждение стандартов проведения внутреннего финансового аудита в разрезе конкретных направлений деятельности главных администраторов бюджетных средств. Стандарты должны быть максимально понятны, предусматривать четкий алгоритм действий в случае выявления тех или иных отклонений, а также содержать

критерии оценки для каждого варианта выявляемых отклонений. Это позволит, с одной стороны, исключить субъективизм со стороны внутренних аудиторов, с другой — обезопасить аудитора от внешних воздействий, а также будет способствовать решению проблемы обеспечения достаточного уровня компетентности кадров, предоставит возможность их взаимозаменяемости.

Во-вторых, необходимо системное массовое обучение и (или) повышение квалификации специалистов, к полномочиям которых относится осуществление внутреннего финансового аудита. Представляется также, что необходима реализация мер по повышению престижа профессии внутреннего контролера и внутреннего аудитора, в том числе рассмотрение вопроса о повышении оплаты труда для соответствующей категории специалистов.

Пока же руководителям, ответственным за организацию внутреннего финансового аудита на уровне главных администраторов бюджетных средств, остается на выбор несколько решений, каждое из которых является достаточно затратным, но отличается сроками и степенью эффективности получаемого результата. В целях реализации полномочия возможно балансировать между двух огней (необходимость исполнения полномочия, недостаток временных и трудовых ресурсов и, как следствие, высокая вероятность формального подхода к реализации полномочия), ожидая потенциальных неприятностей от очередной внешней проверки. Вторым вариантом является реорганизация/расширение штата, с выделением отдельного структурного подразделения с соответствующими полномочиями. Еще один вариант — привлечение внешних исполнителей для экспертного сопровождения внутреннего финансового контроля и внутреннего финансового аудита.



Компания БФТ
www.bftcom.com
bft@bftcom.com
 +7 (495) 784-7000