

А. П. Огородников

Министерство сельского хозяйства

Иркутской области,

г. Иркутск, Российская федерация

СТАНОВЛЕНИЕ ВНУТРЕННЕГО ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ И ВНУТРЕННЕГО ФИНАНСОВОГО АУДИТА В СИСТЕМЕ ИСПОЛНИТЕЛЬНЫХ ОРГАНОВ ВЛАСТИ

Аннотация. В статье рассматривается история становления внутреннего финансового контроля и аудита от древней Греции до современной России. Дается актуальное представление понятий «внутренний финансовый контроль» и «внутренний финансовый аудит». Становление внутреннего финансового контроля и аудита рассматривается в условиях актуальности управления социально-экономического и общественного развития. Изучается обоснованность и эффективность внутреннего финансового контроля и аудита в системе исполнительных органов власти.

Автор описывает взаимосвязь обеспеченности внутреннего финансового контроля и аудита в финансово-бюджетной сфере и эффективность решения социально-экономических задач государственного сектора экономики. В статье дается авторский взгляд на классификацию обязанностей по осуществлению внутреннего финансового контроля исполнительных органов власти.

Методы внутреннего финансового контроля и аудита, описанные в данной статье, представлены как спектр финансовых процедур в области бюджетного и финансово-экономического планирования. Внутренний финансовый контроль и аудит, выступая одной из важнейших функций управления, осуществляемый на всех уровнях подчиненности, представляет собой систему наблюдений и проверок правильности функционирования органа государственной власти на принятые управленческие решения.

Автор дает представление об актуальных методах проведения внутреннего финансового аудита в системе исполнительных органов власти. Кроме того, излагается авторский взгляд на понятие внутреннего финансового контроля и внутреннего финансового аудита в органах государственной власти.

Ключевые слова. Государственный финансовый контроль, лимиты бюджетных обязательств, проверка, контрольное мероприятие, отчетность, внутренний финансовый контроль, внутренний финансовый аудит.

Информация о статье. Дата поступления 6 апреля 2018 г.; дата принятия к печати 8 июня 2018 г.; дата онлайн-размещения 30 июня 2018 г.

A. P. Ogorodnikov

*Ministry of Agriculture of the Irkutsk Region,
Irkutsk, Russian Federation*

FORMATION OF INTERNAL FINANCIAL CONTROL AND INTERNAL FINANCIAL AUDIT IN THE SYSTEM OF EXECUTIVE AUTHORITIES

Abstract. The article provides the history of the formation and organization of financial control and audit from Ancient Greece to modern Russia. The current representation of the concepts of «internal financial control» and «internal financial audit» are determined. The formation of internal financial control and audit in the context of the importance of the management of social and economic development is considered. The article points out the validity and effectiveness of internal financial control and audit in the system of executive authorities.

The author describes the interrelation between the availability of internal financial control and audit in the financial and budgetary sphere and the effectiveness of solving social and economic tasks of the public sector of the economy. The article also provides the author's opinion about the classification of responsibilities for the implementation of internal financial control of executive authorities. The article describes the methods of internal

financial control and audit that are presented by author as a range of financial procedures in the field of budgetary and financial and economic planning.

The internal financial control and audit as one of the most important management functions that is carried out at all levels of subordination is a system of observations and checks of the correct functioning of the public authority in the process of implementation of taken decisions.

The author also gives an idea of the current methods of conducting internal financial audit in the system of executive authorities. The article also presents the author's point of view about the concept of internal financial control and internal financial audit in public authorities.

Keywords. State financial control, limits of budgetary obligations, control, control action, reporting procedure, internal financial control, internal financial audit.

Article info. Received April 6, 2018; accepted June 8, 2018; available online June 30, 2018.

Эффективность функционирования органов государственной власти, осуществляющих комплекс финансовых процедур, базируется на тесном взаимодействии учетной системы и правового регулирования, что создает неразрывные «инструменты благоразумия», называемые в профессиональных кругах финансовым контролем и финансовым аудитом. В рамках данной статьи рассмотрим историческую ретроспективу эволюции данной системы и изложим авторский взгляд на сущность и различие процедур внутреннего финансового контроля и внутреннего финансового аудита в органах государственной власти.

В качестве категориального аппарата используем следующие основные понятия:

Субъект аудита — подразделения и (или) должностные лица главного администратора бюджетных средств, администратора бюджетных средств, наделенным(ми) полномочиями по осуществлению внутреннего финансового контроля и аудита, и подчиняющиеся непосредственно руководителю главного

администратора бюджетных средств, администратора бюджетных средств и осуществляющие внутренний финансовый аудит на основе функциональной независимости¹.

Внутренние финансовые (бюджетные) процедуры — процедуры составления и исполнения федерального бюджета, ведения бюджетного учета и составления бюджетной отчетности;

Бюджетные риски — вероятность полного или частичного недостижения результатов выполнения внутренних бюджетных процедур и наступления событий, которые могут негативно отразиться на финансово-хозяйственной деятельности исполнительного органа власти.

Первые представления о структурированной системе учета и контроля относятся к древней Греции. В труде древнегреческого философа Аристотеля «Политика» четко разграничиваются учетные функции и контрольные функции. Уже тогда Аристотель понимал ревизию как часть контроля, и утверждал, что ревизор равноправен бухгалтеру и независим от него.

Первое упоминание об аудиторах относится к 1307 году, когда король Англии Эдуард II назначил трех государственных аудиторов. Причем в Указе о назначении отмечается, что аудиторы обязаны спрашивать, слушать и проверять все счета, которые ведутся и которые будут введены в провинциях Оксфорде, Беркенхедде, Уэльсе и других, отмечать все недостатки в ведении счетов. Имеются исторические свидетельства активной деятельности аудиторов на всех странах Европы на протяжении средних веков нашего тысячелетия [1, с. 356].

¹ В соответствии с п. 17 гл. 3 Постановления от 11.12.2015 № 641-пш «О порядке осуществления внутреннего финансового контроля и внутреннего финансового аудита главными распорядителями (распорядителями) средств областного бюджета, главными администраторами (администраторами) доходов областного бюджета, главными администраторами (администраторами) источников финансирования дефицита областного бюджета».

В Соединенных Штатах Америки аудиторская деятельность возникла под непосредственным влиянием британской практики аудита. В 1896 году законодательными органами штата Нью-Йорк принят закон, регулирующий аудиторскую деятельность. Сейчас практически во всех странах мира существует общественный институт аудита со своей правовой и организационной инфраструктурой [2, с. 560].

В России датой создания государственного финансового контроля и аудита принято считать 1656 год, когда учрежден Счетный приказ или Приказ счетных дел. Счетный Приказ стал неким прообразом современной Счетной Палаты РФ. С 1720 года реформой императора Петра I при Сенате создана Ревизион-коллегия. С 12 января 1722 года статус Ревизион-коллегии повысили и реорганизовали в Ревизион-контору. В том же году появилась Инструкция, устанавливающая права и обязанности данного финансового органа, а также определяющая общее устройство контроля в России [3, с. 62].

После этого система контрольных органов многократно видоизменялась в поисках наиболее эффективных форм финансового контроля применительно к условиям России. Преображение в действующую модель началось 5 декабря 1917 года путем создания Народного комиссариата государственного контроля и Коллегии государственного контроля.

В 1993 году Конституция РФ отражает и узаконивает общие полномочия финансового контроля и аудита [4, с. 162]. А именно, для осуществления контроля за исполнением федерального бюджета Совет Федерации и Государственная Дума образуют Счетную палату Российской Федерации, состав и порядок деятельности которой определяются законодательством². По

² Конституция Российской Федерации [Электронный ресурс] : принята всенар. голосованием от 12 дек. 1993 : (в ред. от 21 июля 2014) // СПС «КонсультантПлюс».

смыслу данной конституционной нормы, федеральный законодатель обладает достаточной свободой при установлении конкретных полномочий, порядка и форм деятельности Счетной палаты. А именно, Счетная палата имеет возможность беспрепятственно выполнять свое предназначение в качестве специализированного постоянно действующего органа парламентского контроля за исполнением федерального бюджета. Подобный формат полномочий спроецирован на уровень субъектов Российской Федерации и на уровень муниципальных образований, путем создания контрольных органов субъектов РФ.

Зарождение именно внутреннего финансового контроля и внутреннего финансового аудита в той форме, в которой они функционируют в настоящее время, началось с отмены обязанностей осуществления ведомственного финансового контроля главными распорядителями (распорядителями) бюджетных средств, главными администраторами (администраторами) доходов бюджета, главными администраторами (администраторами) источников финансирования дефицита бюджета (их уполномоченными должностными лицами) путем внесения изменений в Бюджетный кодекс РФ (далее – БК РФ) и отдельные законодательные акты РФ³.

А именно, на смену ведомственному финансовому контролю пришли функции по осуществлению внутреннего финансового аудита⁴. Кроме того, законодательно определено, что внутренний финансовый аудит должен осуществляться в порядке, установленном Правительством РФ, высшим исполнительным

³ О внесении изменений в БК РФ и отдельные законодательные акты РФ [Электронный ресурс] : федер. закон от 23 июля 2013 г. № 252-ФЗ // СПС «КонсультантПлюс».

⁴ Бюджетный кодекс РФ. Ч. 4. Ст. 160.2-1 [Электронный ресурс] : федер. закон от 31 июля 1998 г. № 145-ФЗ : (в ред. от 28 дек. 2017) // СПС «КонсультантПлюс».

органом государственной власти субъекта РФ и соответственно местной администрацией⁵.

Распределение обязанностей по осуществлению внутреннего финансового контроля в системе исполнительных органов власти выглядит следующим образом:

Заместители руководителя в пределах своей компетенции:

- утверждают документы, регламентирующие вопросы организации и осуществления внутреннего финансового контроля;

- рассматривают информацию о результатах внутреннего финансового контроля и предложения о применении мер реагирования по фактам выявленных нарушений и недостатков;

- анализируют отчеты внутреннего аудита о состоянии внутреннего финансового контроля в структурных подразделениях;

- обеспечивают принятие мер по внесению изменений в действующую систему внутреннего финансового контроля по результатам выявленных нарушений и недостатков.

Начальники профильных отделов в пределах своей компетенции:

- организуют выполнение мер по минимизации рисков, предусмотренных картой внутреннего финансового контроля;

- организуют осуществление внутреннего финансового контроля в своих структурных подразделениях;

- рассматривают обращения подчиненных подразделений о необходимости снижения рисков;

- представляют информацию о результатах внутреннего финансового контроля в структурных подразделениях, о любых совершенных или возможных

⁵ Бюджетный кодекс РФ. Ч. 5. Ст. 160.2-1 [Электронный ресурс] : федер. закон от 31 июля 1998 г. № 145-ФЗ : (в ред. от 28 дек. 2017) // СПС «КонсультантПлюс».

ошибках, недостатках, нарушениях, которые привели или могут привести к потенциальным негативным событиям, случаям злоупотреблений и мошенничества;

- готовят предложения о применении мер реагирования по фактам выявленных нарушений и недостатков;

- организуют выполнение подразделением мер по снижению рисков, предусмотренных картами внутреннего финансового контроля;

- организуют осуществление внутреннего финансового контроля в своих подразделениях;

- выявляют и оценивают риски, присущие структурному подразделению;

- осуществляют в рамках своих полномочий контроль по подчиненности, а также разовые мероприятия по минимизации рисков;

- рассматривают обращения сотрудников о необходимости снижения выявленных ими в ходе самоконтроля рисков;

И сотрудники из числа специалистов в пределах своей компетенции:

- участвуют в реализации мер по минимизации рисков, предусмотренных картами внутреннего финансового контроля;

- осуществляют самоконтроль выполняемых операций (процедур, действий);

- выявляют риски, присущие наиболее сложным выполняемым операциям (процедурам, действиям), и информируют о таких рисках непосредственных руководителей;

- сообщают непосредственному руководителю о допущенных ошибках и недостатках, устранение которых самими сотрудниками не представляется возможным.

И если внутренний финансовый контроль осуществляется главными распорядителями бюджетных средств (распорядителями) и главными администра-

торами (администраторами) в отношении функций, определенных положениями исполнительных органов государственной власти, то внутренний финансовый аудит есть деятельность функционально независимых подразделений, уполномоченных лиц, осуществляемая с целью фиксации нарушений бюджетного законодательства, а также оценки степени надежности бюджетных процедур⁶. Принцип независимости означает отсутствие условий, создающих угрозу способности субъекта внутреннего финансового аудита беспристрастно и объективно выполнять свои обязанности.

Внутренний финансовый аудит важнейшая составляющая бюджетного процесса. В отличие от внешнего финансового аудита, представленного в России Счетной палатой РФ и контрольно-счетными органами субъектов, внутренний финансовый аудит в настоящее время находится в стадии активного становления [5, с. 111-117].

Внутренний финансовый аудит как форма финансово-хозяйственного контроля состоит из экспертной оценки финансово-хозяйственной деятельности по данным бухгалтерского учета, баланса, отчетности, внутреннего аудита. А основным предметом внутреннего финансового аудита выступает деятельность по внутреннему финансовому кон-

⁶ Об утверждении Правил осуществления главными распорядителями (распорядителями) средств федерального бюджета (бюджета государственного внебюджетного фонда РФ), главными администраторами (администраторами) доходов федерального бюджета (бюджета государственного внебюджетного фонда РФ), главными администраторами (администраторами) источников финансирования дефицита федерального бюджета (бюджета государственного внебюджетного фонда РФ) внутреннего финансового контроля и внутреннего финансового аудита и о внесении изменения в пункт 1 Правил осуществления ведомственного контроля в сфере закупок для обеспечения федеральных нужд, утвержденных постановлением Правительства РФ от 10 февр. 2014 г. № 89 [Электронный ресурс] : постановление Правительства РФ от 27 марта 2014 г. № 193 // СПС «КонсультантПлюс».

тролю в отношении всей совокупности финансовых и хозяйственных операций, совершенных в системе главного администратора бюджетных средств [6, с. 111–117].

Субъект(ы) аудита в пределах своей компетенции осуществляет(ют):

- разработку документов, регламентирующих вопросы организации и осуществления внутреннего финансового контроля;
- помощь структурным подразделениям в выявлении и оценке рисков;
- формирование реестра рисков;
- разработку совместно со структурными подразделениями комплексов мер по минимизации рисков;
- анализ организации и осуществления внутреннего финансового контроля в структурных подразделениях, в том числе мониторинг средств контроля;
- разработку мер по совершенствованию процедур внутреннего финансового контроля;
- обобщение информации о результатах внутреннего финансового контроля, полученной от структурных подразделений, для ее направления руководству;
- обобщение предложений о применении мер реагирования по фактам выявленных нарушений и недостатков, полученных от структурных подразделений, для направления руководству.

Аудиторские проверки подразделяются на камеральные, которые проводятся по месту нахождения субъекта аудита на основании представленных по его запросу информации и материалов, выездные, которые проводятся по месту нахождения объекта аудита и на комбинированные (смешанные). Результаты аудиторской проверки оформляются актом аудиторской проверки.

Появление нового направления – внутреннего финансового аудита – затрагивает все аспекты работы органов государственной власти. Система государ-

ственного финансового контроля и аудита прошла большой путь развития, и появившееся в процессе этих трансформаций направление внутреннего финансового контроля и аудита в органах государственной власти продолжает совершенствоваться. При этом на сегодняшний день отсутствует комплексный и многоуровневый механизм финансового контроля, поэтому следует продолжать дальнейшее развитие и совершенствование системы государственного финансового контроля и аудита.

С учетом вышеизложенного, переходим к авторскому взгляду на определение различий между внутренним финансовым контролем и внутренним финансовым аудитом.

Внутренний финансовый контроль, как и внутренний финансовый аудит, выходят из норм Бюджетного кодекса Российской Федерации, Федерального закона от 6 декабря 2011 года № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», постановления Правительства Российской Федерации от 17 марта 2014 года № 193 «Об утверждении Правил осуществления главными распорядителями (распорядителями) средств федерального бюджета, главными администраторами (администраторами) доходов федерального бюджета, главными администраторами (администраторами) источников финансирования дефицита федерального бюджета внутреннего финансового контроля и внутреннего финансового аудита и о внесении изменения в пункт 1 Правил осуществления ведомственного контроля в сфере закупок для обеспечения федеральных нужд, утвержденных постановлением Правительства Российской Федерации от 10 февраля 2014 года № 89» и постановления Правительства Иркутской области от 11 декабря 2015 года № 641-пп «О порядке осуществления внутреннего финансового контроля и внутреннего финансового аудита главными распорядителями (распорядителями) средств областного бюджета, главными админи-

страторами (администраторами) доходов областного бюджета, главными администраторами (администраторами) источников финансирования дефицита областного бюджета».

Целями внутреннего финансового контроля выступают:

- соблюдение установленного бюджетным законодательством Российской Федерации, иными нормативными правовыми актами, регулирующими бюджетные правоотношения, порядка составления и исполнения бюджета, составления бюджетной отчетности и ведения бюджетного учета;

- подготовку и организацию мер по повышению экономности и результативности использования бюджетных средств.

А целями внутреннего финансового аудита выступают:

- оценка надежности внутреннего финансового контроля и подготовка рекомендаций по повышению его эффективности;

- подтверждение достоверности бюджетной отчетности и соответствия порядка ведения бюджетного учета методологии и стандартам бюджетного учета;

- подготовка предложений по повышению экономности и результативности использования бюджетных средств.

Из определения целей контрольных процедур видно, что оба вида финансовой проверки в некоторой степени дополняют друг друга, позволяя получать максимально полную информацию о финансовом состоянии, эффективности вложения средств и рациональности использования расходов.

Основными задачами внутреннего финансового контроля являются:

- предупреждение и устранение (пресечение) нарушений бюджетного законодательства Российской Федерации и иных нормативных правовых актов, ре-

гулирующих бюджетные правоотношения (далее – нарушения бюджетного законодательства), а также неправомерных действий должностных лиц, негативно влияющих на осуществление

- управление рисками полного или частичного недостижения результатов выполнения внутренних бюджетных процедур, своевременное выявление и анализ бюджетных рисков, которые могут оказать существенное влияние на достижение целей, связанных с финансово-хозяйственной деятельностью;

- повышение экономности и результативности использования бюджетных средств путем принятия и реализации решений по результатам внутреннего финансового контроля.

А основными задачами внутреннего финансового аудита являются:

- соблюдение требований нормативных правовых актов в установленной сфере деятельности

- проведение аудиторской проверки в соответствии с программой аудиторской проверки

- ознакомление руководства или уполномоченного должностного лица объекта аудита с программой аудиторской проверки, а также с результатами аудиторских проверок

Таким образом, согласно описанным задачам, внутренний финансовый аудит выполняет роль последующей проверки отчетности, тогда как внутренний финансовый контроль является методом предварительной или текущей проверки исполнения финансовых процедур. При этом оба процесса дополняют друг друга, позволяя получить полный спектр финансового состояния объекта контроля предприятия.

Проанализировав историю становления и развития внутреннего финансового контроля и внутреннего финансового аудита, можно заметить, что мировое сообщество стремится развивать систему государственного финансового контроля и аудита, понимая

его значимость и важность. А последующее совершенствование системы внутреннего финансового контроля и аудита позволит минимизировать риски нанесения ущерба бюджету России. Вместе с тем, рационализация внутреннего финансового аудита в органах государственной власти выступит гарантом, сильным стимулом для добросовестной работы всех участников бюджетного процесса и получателей бюджетных средств.

Список использованной литературы

1. Андреев В. Д. Практический аудит : справочное пособие / В. Д. Андреев. — М. : Экономика, 2006. — 356 с.
2. Аренс Э. А. Аудит / Э. А. Аренс, Дж. К. Лообек ; гл. ред. Я. В. Соколов. — М. : Финансы и статистика, 2005. — 560 с.
3. Шамшеев С. В. Становление государственного финансового контроля в России в XVII-XVIII веках / С. В. Шамшеев // Социальная политика и социология. — 2016. — Т. 15, № 4. — С. 60–67.
4. Яковлева И. А. Становление и реформирование системы государственного финансового контроля в России / И. А. Яковлева, Е. Ю. Хохрякова // Байкальские экономические чтения. Социально-экономическое развитие регионов: проблемы и перспективы : материалы междунар. науч.-практ. конф. — Улан-Удэ, 2016. — С. 162–164.
5. Грачева Е. Ю. Проблемы правового регулирования государственного финансового контроля / Е. Ю. Грачева. — М. : Юриспруденция, 2000. — 192 с.
6. Крикунов А. В. Сущность, организация и перспективы государственного финансового контроля в РФ / А. В. Крикунов. — СПб. : Изд-во С.-Петербург. ун-та экономики и финансов, 2001. — 241 с.

References

1. Andreev V. D. *Prakticheskii audit* [Practical audit]. Moscow, Ekonomika Publ., 2006. 356 p.
2. Alvin A. Arens, James K. Loebbecke *Auditing, an Integrated Approach*. New York, Prentice-Hall, 1984. 793 p. (Russ, ed. Alvin A. Arens, James K. ; Sokolov Ya. V. (ed.). *Audit*. Moscow, Finansy i statistika Publ., 2005. 560 p.).

3. Shamsheev S. V. The formation of the state financial control in Russia in 17th – 18th. *Sotsialnaia politika i sotsiologiya = Social Policy and Sociology*, 2016. vol. 15, no. 4, pp. 60–67. (In Russian).

4. Yakovleva I. A., Khokhryakova E. Yu. Formation and reform of the system of state financial control in Russia. *Baikalskie ekonomicheskie chteniya. Sotsialno-ekonomicheskoe razvitie regionov: problemy i perspektivy. Materialy mezhdunarodnoi nauchno-prakticheskoi konferentsii*. [Baikal economic readings. Social and economic development of regions: problems and prospects. Materials of International Research Conference]. Ulan Ude, 2016, pp. 162–164. (In Russian).

5. Gracheva E. Yu. *Problemy pravovogo regulirovaniya gosudarstvennogo finansovogo kontrolya* [Problems of legal regulation of state financial control]. Moscow, Yurisprudentsiya Publ., 2000. 192 p.

6. Krikunov A. V. *Sushchnost, organizatsiya i perspektivy gosudarstvennogo finansovogo kontrolya v RF* [Implication, organization and prospects of state financial control in the Russian Federation]. St. Petersburg University of Economics and Finance, 2001. 241 p.

Информация об авторе

Огородников Алексей Петрович – магистр юриспруденции, помощник министра по внутреннему финансовому контролю и аудиту, Министерство сельского хозяйства Иркутской области. Российская Федерация, 664027, ул. Ленина, 1, e-mail: irksp@bk.ru.

Author

Aleksey P. Ogorodnikov – Master of Jurisprudence, Assistant to the Minister for internal financial control and audit, Ministry of Agriculture of the Irkutsk region, 1 Lenin str., 664027, Russian Federation, e-mail: irksp@bk.ru.

Для цитирования

Огородников А. П. Становление внутреннего финансового контроля и внутреннего финансового аудита в системе исполнительных органов власти / А. П. Огородников // Историко-экономические исследования. – 2018. – Т. 19, № 2. – С. 267–282. – DOI: 10.17150/2308-2588.2018.19(2).267-282.

For Citation

Ogorodnikov A. P. Formation of Internal Financial Control and Internal Financial Audit in the System of Executive Authorities. *Istoriko-ekonomicheskie issledovaniya = Journal of Economic History & History of Economics*, 2018, vol. 19, no. 2, pp. 267–282. DOI: 10.17150/2308-2588.2018.19(2).267-282. (In Russian).