

Закутнев С.Е.

Кандидат экономических наук, доцент

Организация внутреннего финансового аудита финансово-экономической и хозяйственной деятельности в Вооруженных Силах Российской Федерации

В статье обосновывается необходимость внедрения в деятельность контрольно-ревизионных подразделений Министерства обороны Российской Федерации механизма внутреннего финансового аудита финансово-экономической и хозяйственной деятельности в Вооруженных Силах, рассматриваются его цель, задачи, предмет, направления, характеризуются формы осуществления, предлагается модель его организации.

В Бюджетном послании Президента Российской Федерации Федеральному Собранию Российской Федерации «О бюджетной политике в 2009-2011 годах» особое внимание обращено на совершенствование структуры и механизмов государственного финансового контроля, необходимость включения в Бюджетный кодекс современных норм в части, касающейся государственного финансового контроля и ответственности за нарушение бюджетного законодательства [1]. В Программе Правительства Российской Федерации по повышению эффективности бюджетных расходов на период до 2012 года определено, что «переход к программному бюджету и внедрение новых форм финансового обеспечения государственных услуг требуют комплексного реформирования системы государственного финансового контроля» [2].

Возрастающие в последние годы расходы государственных средств на оборону страны требуют создания оптимальных условий для обеспечения их законного и рационального использования. Для этого необходимо создать целостную систему эффективного финансового контроля за правильным расходованием выделяемых Министерству обороны материальных и денежных средств, имущества и иных ресурсов. К настоящему времени в Вооруженных Силах пока еще не сформирована полноценная, эффективная система финансового контроля, позволяющая своевременно предотвращать нерациональное и неэкономное использование выделяемых средств, выявлять механизмы хищений, утрат, осуществления незаконных и нецелевых расходов материальных и денежных средств и другие нарушения в финансово-экономической и хозяйственной деятельности Вооруженных Сил. Построение системы финансового контроля должно обеспечивать эффективность расходования бюджетных средств, направляемых на обеспечение обороны как на период реформирования Воору-

женных Сил, так и на последующий период [3].

Контроль – это неотъемлемая часть системы регулирования, целью которой является обнаружение отклонений от принятых стандартов и нарушений принципов, законности, эффективности и экономии расходования материальных ресурсов на более ранней стадии, чтобы иметь возможность принять корректирующие меры, а в отдельных случаях привлечь виновных к ответственности, получить компенсацию за причиненный ущерб либо провести мероприятия по предотвращению или сокращению таких нарушений в будущем. Такое определение контроля дано в ст. 1 Лимской декларации руководящих принципов контроля [4]. Статьей 3 Декларации предусмотрено, что внутри отдельных ведомств и организаций создаются внутренние контрольные службы, входящие в систему внутреннего контроля.

Финансовая инспекция МО РФ и Межрегиональные финансовые инспекции как контрольно-ревизионные подразделения Минобороны, выступающего в качестве главного распорядителя бюджетных средств, в соответствии со статьей 158 Бюджетного кодекса РФ осуществляет функции контроля использования бюджетных средств подведомственными распорядителями и получателями бюджетных средств. По сути деятельность Финансовой инспекции МО РФ и Межрегиональных финансовых инспекций основывается на проведении регулярных проверок и ревизий финансово-экономической и хозяйственной деятельности в Вооруженных Силах. Ревизия финансово-экономической и хозяйственной деятельности – достаточно трудоемкий и высокзатратный инструмент контрольной деятельности, который, безус-



ловно, позволяет выявить большинство нарушений и недостатков при осуществлении финансово-экономической и хозяйственной деятельности. Однако мировая практика свидетельствует о возможности использования новых, менее затратных форм, методов и способов осуществления контрольной деятельности.

С 1 января 2011 года в организации финансового обеспечения Вооруженных Сил происходят изменения, связанные с переходом на территориальный принцип путем создания федеральных бюджетных учреждений «Управление финансового обеспечения МО РФ по субъекту РФ» [5; 6]. Данные изменения требуют применения новых форм и методов финансового контроля в Вооруженных Силах. Необходимость использования новых форм и методов контроля связана в том числе с тем, что контрольным органам в условиях бюджетирования, ориентированного на результат, необходимо контролировать не только правомерность расходования и целевое назначение используемых бюджетных средств, но и основную деятельность ведомства с точки зрения эффективности затрат на ее осуществление. Для решения этой задачи в каждом ведомстве должен функционировать отлаженный механизм внутреннего финансового контроля и внутреннего финансового аудита.

В соответствии с российским законодательством под аудитом понимается предпринимательская деятельность аудиторов (аудиторских фирм) по проведению независимых вневедомственных проверок бухгалтерско-финансовой отчетности, платежно-расчетной документации, налоговых деклараций и других финансовых обязательств и требований экономических субъектов (предприятий, организаций, предпринимателей и т.д.), а также оказанию иных аудиторских услуг [7]. В статье 270.1 Бюджетного кодекса указывается на внутренний финансовый аудит. Под внутренним финансовым аудитом понимается разработка и контроль над соблюдением внутренних стандартов и процедур составления и исполнения бюджета, составление бюджетной отчетности и ведение бюджетного учета, а также подготовка и организация проведения мер, направленных на повышение результативности (эффектив-

ности и экономности) использования бюджетных средств [8].

Различаются внешний финансовый аудит (используется при проведении внешнего финансового контроля) и внутренний финансовый аудит (как метод внутреннего финансового контроля). Внешний финансовый аудит проводится извне и позволяет законодательной власти определить степень достоверности информации исполнительной власти об исполнении бюджета за отчетный финансовый год или о прогнозируемых параметрах социально-экономического развития страны и показателях бюджетных проектировок на предстоящий финансовый год (или годы) [9, с. 159]. Внешний аудит включает в себя аудит отчетности, соответствия и эффективности использования государственных финансовых ресурсов и государственной собственности. Внутренний финансовый аудит осуществляют подразделения внутреннего финансового аудита (внутреннего контроля), создаваемые органами исполнительной власти.

Развитие внутреннего финансового аудита в органах исполнительной власти чрезвычайно важно для органов внешнего государственного финансового контроля. Лимская декларация руководящих принципов контроля подчеркивает, что «внешний контрольный орган должен проверять эффективность внутренней контрольной службы и, если внутренняя контрольная служба признана эффективной, должен предпринимать усилия, чтобы обеспечить необходимое разделение задач и сотрудничество между внешним контрольным органом и внутренней контрольной службой».

Организация действенного внутреннего финансового аудита должна преследовать достижение следующих целей:

- обеспечение контроля над соблюдением законодательных, нормативных и правовых актов РФ, ведомственных норм, правил и регламентов;

- наиболее эффективное использование бюджетных средств для достижения намеченных результатов деятельности.

Достижение целей, поставленных перед внутренним финансовым аудитом, предполагает смещение акцента при проведении контрольных мероприятий с последующего на



предварительный и текущий контроль. Дело в том, что после совершения операций, относящихся к финансово-экономической и хозяйственной деятельности, практически невозможно повлиять на их эффективность или устранить выявленные нарушения без определенного рода неблагоприятных последствий. Контроль на наиболее ранних стадиях совершения операций, как правило, позволяет минимизировать возможные потери и затраты. Поэтому одним из основных направлений развития внутреннего финансового аудита является переориентация от последующего к текущему и предварительному контролю. Чем раньше будет выявлено нарушение или недостаток, тем меньше негативных последствий они за собой повлекут. Это важное обстоятельство распространяется на любой управляемый процесс.

Таким образом, назначение внутреннего финансового аудита – контроль и оценка текущей финансово-экономической и хозяйственной деятельности ведомства, информирование о результатах проверки руководства ведомства с целью выработки рекомендаций для совершенствования управления. Деятельность внутреннего финансового аудита можно охарактеризовать как превентивную, направленную на снижение рисков и консультирование. В более широком толковании рассматриваемые термины означают: внутренний финансовый аудит – оценка и консультирование оперативной деятельности ведомства, а внешний финансовый аудит – оценка реализации его стратегических целей. Следует отметить, что принципиальным различием между внутренним и внешним аудитом является их предназначение, а не ведомственная подчиненность.

В европейских странах внутренний аудит квалифицируется как оценочная и консультационная деятельность, организуемая в качестве инструмента управления. Осуществляется внутренний аудит отделом внутреннего аудита – группой экспертов, владеющих передовым опытом. Эксперты представляют независимое объективное консультирование по проблемам управления с целью повышения результативности работы организации.

Аудиторская деятельность предполагает выработку политики по риск-менеджменту, контролю и управлению, а также конкретные

действия, направленные на реализацию поставленных целей в соответствии с существующими юридическими и этическими стандартами организации. Таким образом, основным результатом внутреннего аудита являются рекомендации по совершенствованию работы учреждения, а также отслеживание исполнения этих рекомендаций. Работа по проведению внутреннего аудита выступает гарантом качества учета и контроля в организации. Этические нормы внутреннего аудита включают такие понятия, как честность, объективность, компетентность и конфиденциальность.

Организационно отдел внутреннего аудита, как правило, состоит из двух подразделений: непосредственно аудиторский подотдел и подотдел расследования и исполнения. В задачи второго отдела входят проведение исследований на предмет корректности действий ведомства, а также отслеживание исполнения рекомендаций [10].

В практике западных коммерческих компаний [11] и органов исполнительной власти [12] широко используется аутсорсинг внутреннего аудита, то есть полная или частичная передача исполнения этой функции сторонним специалистам, которые способны предоставить высококачественный сервис на профессиональной основе. Кроме того, опыт развитых зарубежных стран свидетельствует, что при организации внутреннего аудита необходимо использовать процедуры управления рисками. Под риском в данном случае понимается возможность наступления негативного события при осуществлении ведомством своей деятельности. Классификация рисков может быть достаточно разнообразной и в большой степени зависит от сферы деятельности ведомства [13]. По нашему мнению, можно классифицировать риски на операционные и аудиторские. Под операционным риском понимается возможность возникновения нарушения установленных процессов и процедур при осуществлении операций по исполнению ведомством государственных функций и предоставлению государственных услуг. В свою очередь под аудиторским риском понимается возможность выражения ошибочного или неправомерного утверждения при выявлении, идентификации и оценке нарушений и недостатков.



Процедуры управления рисками включают идентификацию рисков, их количественную и качественную оценку, принятие мер, направленных на минимизацию рисков, и постоянный мониторинг рисков. Для осуществления процедур управления рисками ведомства могут использовать аналитические и практические методы. Аналитические методы служат инструментом упреждающего воздействия на риски и включают:

- внедрение системы прогнозирования рисков;
- внедрение превентивных механизмов предотвращения рисков (сценарный подход);
- определение приоритетности рисков;
- проведение постоянного мониторинга рисков.

В свою очередь практические методы предназначены для снижения негативных последствий, возникающих в ходе осуществления операций, связанных с риском, и включают:

- разработку механизмов оперативного устранения возможных негативных последствий;
- создание системы страхования рисков.

В Вооруженных Силах необходим специализированный внутренний финансовый аудит, учитывающий особенности финансово-экономической и хозяйственной деятельности контролируемых объектов. В данном случае внутренний финансовый аудит финансово-экономической и хозяйственной деятельности можно представить как комплекс мероприятий по организации регулярного наблюдения и оценки результатов финансово-экономической и хозяйственной деятельности Министерства обороны (его структурных подразделений и подведомственных организаций) по достижению стратегических целей и решению тактических задач, в том числе предусмотренных в рамках реализации бюджетных целевых программ, а также своевременного выявления и устранения отклонений в работе, контроля достоверности полученных результатов с последующей выработкой информационной базы для принятия управленческих решений. Под бюджетными целевыми программами мы понимаем совокупность программных мероприятий, предусмотренных федеральными и ведомственными целевыми программами,

реализуемыми Министерством обороны и подведомственными распорядителями и получателями бюджетных средств.

Внутренний финансовый аудит финансово-экономической и хозяйственной деятельности в Министерстве обороны должен проводиться уполномоченным подразделением (уполномоченными должностными лицами) в соответствии с порядком, утвержденным министром обороны. Объектом внутреннего финансового аудита финансово-экономической и хозяйственной деятельности является Министерство обороны в целом либо его отдельные структурные подразделения, а также подведомственные учреждения (организации), обеспечивающие достижение стратегических целей и тактических задач, в том числе предусмотренных бюджетными целевыми программами. Предметом внутреннего финансового аудита финансово-экономической и хозяйственной деятельности может являться:

- финансово-экономическая и хозяйственная деятельность Министерства обороны в целом (достижение показателей, характеризующих достижение стратегических целей и задач);
- отдельные направления финансово-экономической и хозяйственной деятельности Министерства обороны;
- бюджетные целевые программы или их отдельные мероприятия (комплекс мероприятий).

Внутренний финансовый аудит финансово-экономической и хозяйственной деятельности может проводиться по следующим направлениям:

- 1) проверка результативности финансово-экономической и хозяйственной деятельности (соотношение запланированного и фактически достигнутого результата);
- 2) проверка эффективности финансово-экономической и хозяйственной деятельности (соотношение фактически достигнутого результата и затраченных ресурсов).

Основной информационной базой для проведения внутреннего финансового аудита финансово-экономической и хозяйственной деятельности должны быть:

- нормативные документы, регламентирующие финансово-экономическую и хозяйственную деятельность Министерства обо-



роны (федеральные и ведомственные нормативные правовые акты, положения, реализуемые федеральные и ведомственные целевые программы, нормативы, инструкции и т.д.);

– сведения о финансово-экономической и хозяйственной деятельности Министерства обороны в текущем периоде и предыдущие отчетные периоды;

– доклад о результатах и основных направлениях деятельности Министерства обороны (ДРОНД).

По нашему мнению, целью проведения внутреннего финансового аудита должно являться повышение эффективности и результативности финансово-экономической и хозяйственной деятельности Министерства обороны, обеспечение министра обороны и органов военного управления достоверной информацией о степени достижения стратегических целей, тактических задач, степени и качества реализации бюджетных целевых программ.

Основными задачами проведения внутреннего финансового аудита финансово-экономической и хозяйственной деятельности в Министерстве обороны можно сформулировать следующим образом:

– оценка качества постановки стратегических целей, тактических задач и подготовки бюджетных целевых программ, в т.ч. адекватность и объективность показателей, применяемых для достижения указанных целей и задач;

– оценка эффективности достижения стратегических целей и тактических задач, в том числе в рамках реализации бюджетных целевых программ;

– оценка качества финансового менеджмента на всех уровнях военного управления;

– проверка фактически достигнутых показателей на достоверность (способ сбора исходной информации не должен вызывать сомнений, должна присутствовать возможность альтернативной выборочной проверки фактических значений показателей);

– выявление отклонений фактически достигнутых результатов от их плановых значений;

– анализ и определение причин выявленных отклонений;

– подготовка рекомендаций по совершенствованию процесса планирования и реализации стратегических целей, тактических задач, в том числе в рамках бюджетных целевых программ;

– подготовка предложений по корректировке показателей финансово-экономической и хозяйственной деятельности;

– оценка качества и надежности функционирования системы мониторинга реализации стратегических целей, тактических задач, бюджетных целевых программ.

Результаты внутреннего финансового аудита финансово-экономической и хозяйственной деятельности могут использоваться для:

– контроля за исполнением бюджетных целевых программ, реализуемых в Министерстве обороны;

– корректировки плана мероприятий Министерства обороны, направленных на достижение стратегических целей, тактических задач, в том числе на реализацию бюджетных целевых программ;

– уточнения показателей работы подведомственных организаций в случае корректировки бюджетных целевых программ, изменения объемов финансирования подведомственных организаций;

– корректировки бюджетных целевых программ, реализуемых в Министерстве обороны в плановом периоде.

Внутренний финансовый аудит финансово-экономической и хозяйственной деятельности в Министерстве обороны может проводиться в двух основных формах:

– мониторинг эффективности и результативности финансово-экономической и хозяйственной деятельности Министерства обороны (далее – мониторинг результативности) в целом, его структурных подразделений и подведомственных организаций;

– проверка эффективности и результативности финансово-экономической и хозяйственной деятельности Министерства обороны (далее – проверки результативности) в целом, его структурных подразделений и подведомственных организаций.

Мониторинг результативности является средством предварительного выявления нежелательных тенденций в процессе дости-



жения целей и тактических задач. Основными задачами мониторинга результативности являются:

- обеспечение актуальной информацией о результатах финансово-экономической и хозяйственной деятельности;

- своевременное выявление, анализ и снижение рисков, связанных с достижением целей, выполнением тактических задач и реализацией бюджетных целевых программ;

- повышение качества финансового менеджмента в Министерстве обороны.

Мониторинг результативности может осуществляться с использованием форм статистического наблюдения, ведомственной финансовой и статистической отчетности, другой полученной информации.

Проверки результативности, осуществляемые в рамках проведения внутреннего финансового аудита финансово-экономической и хозяйственной деятельности, могут носить плановый и внеплановый характер. План проведения проверок утверждается ежегодно министром обороны. План проверок должен формироваться с учетом результатов мониторинга результативности. План проверок должен предусматривать проверки отдельных структурных подразделений и (или) подведомственных организаций.

Основными принципами организации и проведения внутреннего финансового аудита финансово-экономической и хозяйственной деятельности в Министерстве обороны должны быть:

- независимость работы по внутреннему аудиту от деятельности других подразделений и должностных лиц;

- объективность в изложении материалов, принятии решений и подготовке предложений, направленных на устранение выявленных недостатков, низкой результативности и нарушений в финансово-экономической и хозяйственной деятельности;

- системность, комплексность охвата внутренним финансовым аудитом направлений финансово-экономической и хозяйственной деятельности;

- конфиденциальность;

- эффективность функционирования внутреннего финансового аудита.

Уполномоченное подразделение (уполномоченные должностные лица) должны иметь право:

- получать информацию о значениях показателей результативности финансово-экономической и хозяйственной деятельности и расходах от любых структурных подразделений и подведомственных организаций согласно установленным формам отчетности;

- собирать собственную информацию о значениях показателей результативности финансово-экономической и хозяйственной деятельности и расходах;

- получать от руководителей и сотрудников проверяемого структурного подразделения, подведомственной организации необходимые для проведения проверки иные документы и сведения, касающиеся их финансово-экономической и хозяйственной деятельности;

- получать устные и письменные объяснения от руководителей и сотрудников проверяемого структурного подразделения, подведомственной организации по проверяемым вопросам и операциям, включая данные по показателям результативности финансово-экономической и хозяйственной деятельности и расходам;

- устанавливать соответствие действий и операций, осуществляемых сотрудниками проверяемых структурных подразделений, подведомственных организаций, требованиям действующего законодательства и ведомственным документам;

- устанавливать соответствие решений, принимаемых руководителями подведомственных организаций рекомендациям Министерства обороны, направленным на улучшение качества и повышение результативности финансово-экономической и хозяйственной деятельности.

В ходе проверок результативности финансово-экономической и хозяйственной деятельности может проводиться выборочная проверка достоверности показателей ведомственной статистики, правильности расчета показателей, характеризующих достижение стратегических целей и тактических задач (по возможности должны привлекаться дополнительные источники данных).



Отчет о результатах проверки представляется министру обороны, который устанавливает сроки представления руководителем структурного подразделения (подведомственной организации) отчета об итогах выполнения плана мероприятий по повышению эффективности и результативности своей финансово-экономической и хозяйственной деятельности.

Материалы внутреннего финансового аудита результативности финансово-экономической и хозяйственной деятельно-

сти могут предоставляться для информации внешним контрольным органам, осуществляющим проверку деятельности Министерства обороны и подведомственных организаций.

С учетом вышеизложенного, модель организации процесса внутреннего финансового аудита финансово-экономической и хозяйственной деятельности в Вооруженных Силах может быть представлена в следующем виде (рисунок 1).

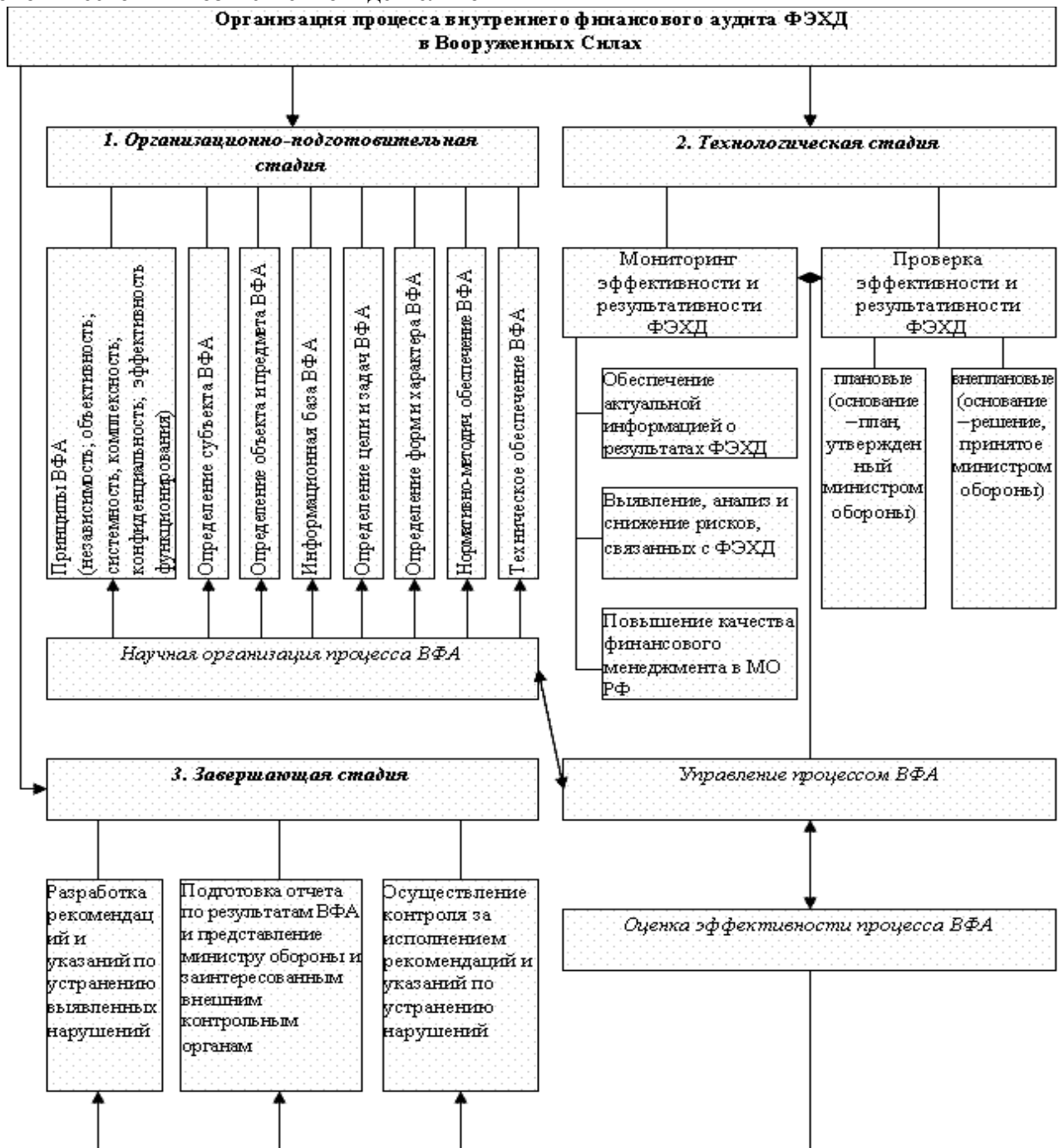


Рисунок 1 – Модель организации процесса внутреннего финансового аудита финансово-экономической и хозяйственной деятельности в Вооруженных Силах



Список использованных источников

1. Бюджетное послание Президента РФ Федеральному Собранию РФ от 23 июня 2008 года «О бюджетной политике в 2009-2011 годах».
2. Программа Правительства Российской Федерации по повышению эффективности бюджетных расходов на период до 2012 года (утверждена Распоряжением Правительства Российской Федерации от 30 июня 2010 г. № 1101-р).
3. Приказ Минобороны РФ от 4 февраля 2009 г. № 33 «Об утверждении Концепции ведомственного финансового контроля в Вооруженных Силах Российской Федерации».
4. Лимская декларация руководящих принципов контроля (Принята IX Конгрессом Международной организации высших органов финансового контроля (ИНТОСАИ) в г. Лиме в 1977 году): <http://www.ach.gov.ru/ru/international/limskay/>
5. Приказ Минобороны от 20 сентября 2010 г. № 1144 «О реорганизации федеральных бюджетных учреждений, находящихся в ведении Министерства обороны Российской Федерации».
6. Приказ Минобороны от 22 сентября 2010 г. № 1266 «О распорядителях бюджетных средств и администраторах доходов бюджета».
7. Федеральный закон от 30 декабря 2008 г. № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности».
8. Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31 июля 1998 г. № 145-ФЗ.
9. Воронин Ю.М. Государственный финансовый контроль: вопросы теории и практики. – М.: Финансовый контроль. – 2005. – 432 с.
10. Липунцов Ю.П. Внутренний аудит федеральных органов исполнительной власти: <http://www.dis.ru/library/fm/archive/2005/4/4458.html>
11. Spira L., Page M. Risk management. The reinventing of internal control and the changing role of internal audit // Accounting, Auditing and Accountability Journal. – Vol.16. – No. 4. – 2003.
12. Management of Internal Audit in Commonwealth Organisations. Australian National Audit Office. – 2004.
13. Семенов Д., Лисицын А. Ведомственный финансовый контроль: основные направления совершенствования: <http://bujet.ru/article/5942.php>

