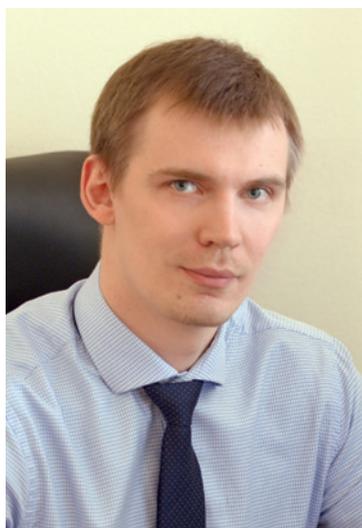


ВФК и ВФА в органах муниципального управления и муниципальных учреждениях



Дмитрий Андреевич АНДРЕЕВ,
старший аналитик ООО «Центр исследования бюджетных отношений»

В настоящее время для повышения качества финансового менеджмента и результативности использования финансовых и иных видов ресурсов в организациях государственного сектора¹ Минфин России продолжает развивать методологию создания и внедрения в практику государственного и муниципального управления внутреннего финансового контроля (ВФК), внутреннего финансового аудита (ВФА) и системы управления бюджетными рисками.

¹ В настоящей статье под организациями государственного сектора в соответствии с пунктом 9 статьи 3 Федерального закона от 6 декабря 2011 года № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» понимаются государственные органы, органы местного самоуправления, государственные (муниципальные) учреждения, органы управления государственных внебюджетных фондов, органы управления территориальных государственных внебюджетных фондов.

Действующие нормы бюджетного законодательства определяют ВФК и ВФА в качестве бюджетных полномочий главных администраторов средств муниципальных бюджетов (ГАСМБ), при этом муниципалитеты должны самостоятельно определять порядок осуществления ВФК и ВФА. Однако существующее структурное многообразие муниципалитетов при отсутствии единых методологических принципов организации и осуществления ВФК и ВФА приводит к возникновению различных точек зрения на природу этих понятий, а также на способы их встраивания в деятельность муниципальных организаций.

Для обеспечения единообразия подходов к пониманию и осуществлению ВФК и ВФА на всех уровнях бюджетной системы Минфин России разработал и утвердил (приказы от 7 сентября 2016 года № 356 и от 30 декабря 2016 года № 822) методические рекомендации. Кроме того, сегодня подготовлены изменения в БК РФ, раскрывающие в том числе содержание понятий финансового менеджмента, ВФК и ВФА, а также их роль и место в управленческой деятельности. Ожидаются и изменения, предусматривающие осуществление ВФК и ВФА в государственных (муниципальных) казенных учреждениях.

В свете планируемых новаций законодательства рассмотрим некоторые вопросы организации системы управления бюджетными рисками, ВФК и ВФА в муниципальных организациях. При этом постараемся разобраться в сущностных ха-

рактеристиках ВФК и ВФА, в недостаточной степени раскрытых в методических документах.

Финансовый менеджмент в муниципальных организациях

Финансовый менеджмент представляет собой управленческую деятельность при выполнении бюджетных процедур и операций, осуществляемых ГАСМБ не только в отношении себя, но и в отношении подведомственных участников бюджетного процесса.

Например, мы говорим: финансовый менеджмент осуществляется департаментом (управлением) финансов муниципального района или отделом учета и отчетности муниципального района или муниципальным казенным учреждением «Муниципальный жилищный фонд». Это означает, что отдел учета и отчетности осуществляет финансовый менеджмент в отношении себя и в отношении своих подведомственных учреждений. Департамент (управление) финансов оценивает качество финансового менеджмента, осуществляемого всеми ГАСМБ, а муниципальное казенное учреждение «Муниципальный жилищный фонд» осуществляет финансовый менеджмент только в отношении себя.

Как любая управленческая деятельность невозможна без управленческого контроля, так и осуществление финансового менеджмента (управление финансами) невозможно без ВФК. Оценить же качество и эффективность ВФК — задача ВФА. Эти обязательные эле-

менты финансового менеджмента взаимодействуют между собой через управление событиями, негативно влияющими на выполнение внутренних бюджетных процедур (управление бюджетными рисками).

Организация ВФК в муниципальных организациях

Сложившиеся за долгие годы подходы к осуществлению контрольной деятельности, в основе которых лежали ревизии ФХД, сформировали определенные стереотипы: финансовый контроль — это мероприятия по выявлению ранее совершенных нарушений бюджетного законодательства, установлению виновных и определению мер их ответственности. К сожалению, с этой же точки зрения сегодня воспринимается и ВФК, выполняющий в большинстве случаев роль кнута. Почему к сожалению? Потому, что цель ВФК в соответствии с современными тенденциями — создание условий для предотвращения нарушений, исключения или минимизации количества ошибок, которые могут возникнуть при выполнении бюджетной процедуры. Данная цель достигается настройкой ВФК, в основе которой лежит понимание этого инструмента руководителем и выполнение рекомендаций, подготовленных по результатам мероприятий ВФА. В этой связи ВФК правильно воспринимать как непрерывный процесс, реализуемый должностными лицами, работниками ГАСМБ и муниципальных учреждений при организации и выполнении бюджетных процедур.

ВФК в современных условиях предназначен для решения следующих задач:

1) управление событиями, негативно влияющими на выполнение бюджетных процедур. То есть когда мы стараемся исключить причины возникновения указанных событий, то тем самым снижаем вероятность реализации бюджетных рисков;

2) оперативное выявление, устранение и пресечение возможных нарушений бюджетного законодательства, а также неправомерных

действий должностных лиц, негативно влияющих на осуществление полномочий и (или) эффективность использования бюджетных средств;

3) повышение экономности и результативности использования бюджетных средств путем принятия и реализации решений на основе рекомендаций ВФА.

На практике решение задач ВФК может быть представлено следующим образом. Например, со-

ЦЕЛЬ ВФК В СООТВЕТСТВИИ С СОВРЕМЕННЫМИ ТЕНДЕНЦИЯМИ — СОЗДАНИЕ УСЛОВИЙ ДЛЯ ПРЕДОТВРАЩЕНИЯ НАРУШЕНИЙ, ИСКЛЮЧЕНИЯ ИЛИ МИНИМИЗАЦИИ КОЛИЧЕСТВА ОШИБОК, КОТОРЫЕ МОГУТ ВОЗНИКНУТЬ ПРИ ВЫПОЛНЕНИИ БЮДЖЕТНОЙ ПРОЦЕДУРЫ

трудник структурного подразделения муниципальной организации оценивает собственные риски невыполнения новой или дополнительной операции в случае назначения на новую должность (установления новых обязанностей) или в случае изменения нормативного порядка выполнения операции. Обязательным условием при этом является понимание сотрудником как новых обязанностей (или операций), так и того, может он их выполнить или не выполнить в силу неких причин.

Для минимизации указанных рисков сотрудник может сформировать для себя план вступления в должность или план действий по выполнению операции. Подобные планы помогают ему осмыслить набор решаемых задач и определить при этом набор рисков событий, возникновение которых он может минимизировать самостоятельно, и набор рисков, которыми он управлять не

в силах. Например, в случае изменения порядка выполнения какой-либо операции сотрудник в состоянии самостоятельно изучить новые нормативные требования, а если ему для выполнения новых обязанностей необходимо официально повысить квалификацию или пройти переподготовку, то об этом сотрудник сообщает непосредственному начальнику.

План вступления в должность помогает не только сотруднику, но

и его руководителю, который в свою очередь оценивает влияние последствий рисков, с которыми не может справиться сотрудник (требуется переподготовка), на решение задач подразделения. Например, подготовка без ошибок и в установленные сроки проекта бюджетной сметы, бюджетной отчетности и т. п.

Целесообразность и необходимость формирования плана вступления в должность можно либо оставить на усмотрение сотрудника, либо ввести обязательным требованием, но уже решением руководителя, которое может быть принято в том числе и на основании рекомендаций ВФА.

Кроме того, начальник оценивает и определяет меры по минимизации рисков деятельности подразделения в целом, например:

- при изменении бюджетного законодательства;



- при получении подразделением новых задач или срочных распоряжений от вышестоящих руководителей;

- при изменении структуры или порядка финансирования и т. п.

Результат решения данной задачи, особенно при необходимости обеспечения участия в нем других подразделений, начальник может представить в форме плана мероприятий подразделения по минимизации рисков. При этом в плане могут быть установлены критичные для подразделения сроки и назначены ответственные за выполнение каждого мероприятия лица (квалифицированные работники).

В итоге, руководитель получает возможность сформировать из таких планов сводный план мероприятий по минимизации рисков на основе риск-ориентированного подхода. Риски и мероприятия по их минимизации могут быть определены, например, путем проведения анализа функционирования системы взаимодействия подразделений, результатов внешнего контроля и/или результатов оценки качества финансового менеджмента. При разработке сводного плана начальник оценивает целесообразность и имеющиеся возможности для проведения мероприятий, включаемых в план. Если у руководителя возникнут трудности при подготовке сводного плана, то помочь может ВФА, выступающий в роли консультанта.

Сводный план мероприятий служит базой для принятия решения руководителем муниципальной организации о необходимости проведения дополнительных мероприятий. Например, в связи с:

- поручениями высшего должностного лица;
- изменениями структуры финансирования администрации (учреждения);
- новациями бюджетного законодательства;
- результатами внешних проверок и т. п.

Еще одним методом ВФК является контроль по уровню подведомственности, который осуществляется ГАСМБ в отношении результатов бюджетных процедур и операций, совершенных подведомственными муниципальными учреждениями. В данном случае особенно важно не путать указанный метод осуществления ВФК с контролем за функциональной деятельностью муниципальных учреждений, осуществляемым в рамках реализации полномочий учредителя, или с ведомственным контролем закупок для муниципальных нужд

В конечном счете, принимаемые в данном случае руководителем муниципальной организации решения влияют на качество управления бюджетными средствами (качество финансового менеджмента).

При осуществлении ВФК используется три основных метода:

- самоконтроль;
- контроль по подчиненности;
- контроль по подведомственности.

Каждый сотрудник, начальник подразделения или руководитель муниципального учреждения, проверяя выполняемые бюджетные операции, а также выявляя и оценивая причины, негативно влияющие на их выполнение, осуществляет тем самым самоконтроль (составление плана вступления в должность из примера). При этом под «проверкой операции» не следует понимать проведение отдельного контрольного мероприятия с составлением соответствующей отчетности. Самоконтроль осуществляется непрерывно, в текущем режиме выполнения бюджетных операций.

В случае если начальник подразделения или руководитель учреждения подтверждает (визирует, согласовывает или утверждает) результаты бюджетных операций (процедур), осуществляемых подчиненными должностными лицами, он тем самым осуществляет контроль по подчиненности.

Еще одним методом ВФК является контроль по уровню подведомственности, который осуществляется ГАСМБ в отношении результатов бюджетных процедур и операций, совершенных подведомственными муниципальными учреждениями, например, при осуществлении процессов планирования бюджета, формирования сметы, госзадания и т. п. В данном случае особенно важно не путать указанный метод осуществления ВФК с контролем за функциональной деятельностью муниципальных учреждений, осуществляемым в рамках реализации полномочий учредителя, или с ведомственным контролем закупок для муниципальных нужд. Необходимо разграничивать эти виды вну-

тренного контроля, которые осуществляются независимо друг от друга, и могут пересекаться с ВФК исключительно в виде результатов, затрагивающих выполнение бюджетных процедур. Например, в части содержания и учета основных средств (муниципального имущества), соответствия объема закупок установленным ЛБО или учета результатов исполнения муниципальных контрактов.

Возвращаясь к теме нормативного правового закрепления, установление законодателем ВФК в качестве бюджетного полномочия видится нелогичным. Одной из характеристик бюджетного полномочия является возможность его передачи. Если ВФК — непрерывный процесс, осуществляемый как сотрудниками, так и руководителями всех уровней в рамках финансового менеджмента и являющийся неотъемлемой частью выполняемой бюджетной процедуры или операции, то можно ли его передать? На наш взгляд, нет, так как в данном случае отсутствует объект передачи.

Кроме того, нелогичность обусловлена тем, что установление ВФК бюджетным полномочием означает необходимость анализа его осуществления со стороны органов муниципального финконтроля. А в условиях, когда в большинстве случаев такой анализ проводится формально в виде определения наличия/отсутствия нормативного документа по организации и осуществлению ВФК, это не оказывает никакого влияния на повышение качества управления бюджетными средствами. Данное утверждение можно проиллюстрировать следующим примером. Оценить исправное состояние автомобиля и принять решение поехать на нем способен только водитель (владелец автомобиля), а не инспектор ДПС, контролирующий соблюдение водителем правил дорожного движения.

ВФА в муниципальных организациях

ВФА представляет собой деятельность по формированию и предоставлению руководителю незави-

симой и объективной информации о результатах исполнения бюджетных полномочий, направленную на повышение качества осуществления процедур составления и исполнения местного бюджета, ведения бюджетного учета и составления бюджетной отчетности. ВФА по своей сути является помощником руководителя, предоставляя ему для принятия решений информацию о надежности системы ВФК, включающую:

- результаты внутренних аудиторских проверок для выявления и обобщения типовых недостатков и нарушений при планировании и осуществлении бюджетных операций и процедур;

- рекомендации по совершенствованию системы управления бюджетными рисками и внутреннего финконтроля, направленные на устранение причин типовых недостатков и нарушений, выявленных органами муниципального финконтроля.

Кроме того, в задачи ВФА входит консультирование и методическая поддержка начальников подразделений муниципальной организации по вопросам совершенствования ВФК, процедур бухгалтерского (бюджетного) учета и отчетности, а также повышения эффективности использования бюджетных средств, муниципального имущества и иных активов муниципалитетов и муниципальных учреждений.

Однако в современных условиях организация и осуществление ВФА на уровне МСУ сопряжена с рядом трудностей по объективным, не зависящим от муниципалитетов и муниципальных учреждений причинам. Во-первых, Бюджетный кодекс определяет, что ВФА осуществляется на основе «функциональной независимости», но не расшифровывает значение этого термина. Одновременно кодекс содержит указание на необходимость осуществления ВФА в муниципальной организации ее уполномоченным должностным лицом. Данная неопределенность вызывает много

практических и методологических вопросов по организации ВФА, особенно в муниципалитетах и муниципальных учреждениях с малой установленной численностью работников.

Во-вторых, отсутствие квалифицированных кадров с достаточной и необходимой квалификацией для осуществления ВФА. Даже при условии наличия в муниципальном образовании квалифицированных кадров уровень оплаты их труда несопоставим с оплатой труда муниципального служащего и работника муниципального учреждения.

В-третьих, в большинстве муниципальных образований совсем не имеется специалистов в области ВФА. И это, пожалуй, самая актуальная проблема, так как муниципальным организациям приходится работать в условиях ограниченности ресурсов, что лишает из возможности назначить ответственных должностных лиц, не говоря уже о создании обособленного структурного подразделения.

Выход есть

Один из возможных выходов из сложившейся ситуации предлагает Минфин России в методических рекомендациях по осуществлению внутреннего финансового аудита. В отличие от деятельности по осуществлению ВФК, которую невозможно передать в силу отсутствия предмета передачи, деятельность по ВФА может быть передана на исполнение сторонней организации. Существующая возможность выражается в заключении ГАСМБ соглашения о передаче полностью или частично полномочий по осуществлению ВФА в структурное подразделение внутреннего аудита другого ГАСМБ или финансового органа муниципалитета, или созданное для этих целей на

уровне муниципалитета учреждение. Принципиально важным в этом случае является условие, при котором сторонняя (по отношению к муниципалитету) организация осуществляет деятельность по ВФА исключительно по заказу руководителя муниципалитета, и целью этой деятельности является подготовка рекомендаций по повышению качества финансового менеджмента, а не выявление нарушений.

Второй возможный выход заключается в отмене обязательности внутреннего аудита для муниципальных организаций. На сегодняшний день этот вопрос рассматривается Минфином России. В качестве альтернативы муниципалитетам и муниципальным учреждениям предлагается в полной мере использовать существующие возможности казначейского сопровождения муниципальных контрактов, а также подтверждения достоверности бюджетной и бухгалтерской отчетности территориальными органами Федерального казначейства, осуществляющими в данном случае отдельные функции ВФА в интересах муниципальных организаций.

Второй возможный выход заключается в отмене обязательности внутреннего аудита для муниципальных организаций. На сегодняшний день этот вопрос рассматривается Минфином России. В качестве альтернативы муниципалитетам и муниципальным учреждениям предлагается в полной мере использовать существующие возможности казначейского сопровождения муниципальных контрактов, а также подтверждения достоверности бюджетной и бухгалтерской отчетности территориальными органами Федерального казначейства, осуществляющими в данном случае отдельные функции ВФА в интересах муниципальных организаций.

