



РУФ АЛЕКСАНДР ЛЕОПОЛЬДОВИЧ

К.э.н, Президент Национального Союза аудиторских объединений, Председатель Центрального Совета Российской Коллегии аудиторов

«РАЗВИТИЕ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ»

1. Правовые основы создания и функционирования института внутреннего контроля в Российской Федерации

Построение системы внутреннего контроля в сфере государственного управления действующим в настоящее время в Российской Федерации законодательством практически не урегулировано.

Так, до недавнего времени термин «внутренний аудит» применительно к государственному финансовому контролю, внутреннему контролю в органах государственной власти и государственных учреждениях вообще отсутствовал в российском законодательстве.

Распоряжением Правительства Российской Федерации от 25 октября 2005 г. № 1789-р (с изменениями от 9 февраля 2008 г., 28 марта 2008 г.) одобрена Концепцией реформирования бюджетного процесса в Российской Федерации в 2006-2010 гг. Эта реформа предусматривает реализацию мероприятий в сфере управления по результатам, среди которых названа разработка и внедрение системы внутреннего аудита, позволяющей оценивать эффективность деятельности структурных подразделений и должностных лиц, ответственных за решение поставленных задач, а также проводить оценку эффективности бюджетных расходов.

В 2006 году Президент Российской Федерации в Бюджетном послании Федеральному Собранию Российской Федерации «О бюджетной политике в 2007 году» указал на то, что одним из направлений, по которым Правительству Российской Федерации следует предпринять действия при фор-

мировании и реализации бюджетной политики, является дальнейшее расширение самостоятельности и ответственности главных распорядителей бюджетных средств, прежде всего путем разработки и внедрения методов и процедур оценки качества финансового менеджмента на ведомственном уровне, развития внутреннего аудита, укрепления финансовой дисциплины.

В рамках реализации поставленной Президентом Российской Федерации задачи, озвученной в Федеральном законе от 26 апреля 2007 г. № 63-ФЗ «О внесении изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации в части регулирования бюджетного процесса и приведении в соответствие с бюджетным законодательством Российской Федерации отдельных законодательных актов Российской Федерации», глава 26 «Основы государственного и муниципального финансового контроля» Бюджетного кодекса Российской Федерации (далее – Бюджетный кодекс) была дополнена статьей 270.1 «Внутренний финансовый аудит».

В соответствии со статьей 270.1 Бюджетного кодекса органы исполнительной власти (органы местной администрации) вправе создавать подразделения внутреннего финансового аудита (внутреннего контроля), осуществляющие разработку и контроль над соблюдением внутренних стандартов и процедур составления и исполнения бюджета, составления бюджетной отчетности и ведения бюджетного учета, а также подготовку и организацию осуществления мер, направленных на повышение результативности (эффективности и экономности) использования

бюджетных средств.

В Бюджетном послании Президента Российской Федерации от 28 июня 2012 г. «О бюджетной политике в 2013-2015 годах» вновь содержится замечание о низкой эффективности расходов бюджета и необходимости развития интегрированной контрольной системы управления финансами с целью повышения уровня бюджетной дисциплины.

Таким образом, правовое регулирование вопросов внутреннего контроля в системе государственного управления ограничивается в настоящее время рекомендациями Президента Российской Федерации о развитии внутреннего аудита (для всех главных распорядителей бюджетных средств), а также разрешением в бюджетном законодательстве для органов исполнительной власти (местного самоуправления) создавать подразделения внутреннего финансового аудита и определением основных функций этих подразделений.

До 2013 года вопрос создания службы внутреннего контроля являлся правом организаций (за исключением банков и кредитных организаций, для которых это является обязанностью).

С 1 января 2013 года согласно статье 19 Федерального закона от 06.12.2011 №402-ФЗ "О бухгалтерском учете" все экономические субъекты должны осуществлять внутренний контроль совершаемых фактов хозяйственной жизни, а те, которые подлежат обязательному аудиту, - также и внутренний контроль ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской отчетности (за исключением случаев, когда руководитель принял обязанность ведения бухгалтерского учета на себя).

Отдельные положения, связанные с организацией внутреннего контроля, содержатся в ряде международных правовых документов, а также в российском бюджетном законодательстве.

Так, определение контроля (применительно к государственному финансовому контролю) содержится в статье 1 Лимской декларации руко-

водящих принципов контроля, принятой IX Конгрессом Международной организации высших органов финансового контроля в г. Лиме (Республика Перу) в 1977 году. В соответствии с положениями этой статьи организация контроля является обязательным элементом управления общественными финансовыми средствами, так как такое управление влечет за собой ответственность перед обществом. Контроль – не самоцель, а неотъемлемая часть системы регулирования, целью которой является вскрытие отклонений от принятых стандартов и нарушений принципов, законности, эффективности и экономии расходования материальных ресурсов на наиболее ранней стадии с тем, чтобы иметь возможность принять корректирующие меры, в отдельных случаях привлечь виновных к ответственности, получить компенсацию за причиненный ущерб или осуществить мероприятия по предотвращению или сокращению таких нарушений в будущем.

В указанной декларации также сформулированы признаки внутреннего и внешнего контроля и их соотношение: в соответствии со статьей 3 декларации внутренние контрольные службы создаются внутри отдельных ведомств и организаций, в то время как внешние ревизионные службы не являются частью организационной структуры проверяемых организаций.

Внутренняя контрольная служба обязательно должна подчиняться руководителю организации, внутри которой она создана. Однако она должна быть по возможности функционально и организационно независима внутри соответствующей организационной структуры.

Объем проверки внешним контрольным органом того или иного ведомства или организации должен быть увязан с эффективностью работы внутренней контрольной службы. Такой посыл позволит избежать дублирования в деятельности органов внутреннего и внешнего финансового контроля, сократить трудовые и временные затраты при проведении внешней проверки как со стороны проверяемого ведомства, так и со сто-

роны контролирующего органа. (в качестве примера несколько слов о дублировании контроля за членами СРО)

Однако реализация такого порядка проведения внешней проверки требует соблюдения ряда условий.

Во-первых, следует создать необходимую правовую базу для функционирования в органах, входящих в систему государственного управления, подразделений внутреннего контроля. Представляется, что здесь недостаточно лишь указания в том или ином нормативном правовом акте на то, что такие подразделения внутри ведомств должны (или могут) создаваться. Деятельность этих служб должна быть урегулирована достаточно подробно, начиная с вопросов подчиненности и заканчивая перечнем видов контроля, которые они могут осуществлять, а также описанием порядка и процедур их проведения.

Во-вторых, в законодательстве должен быть сформулирован примерный перечень показателей, характеризующих эффективность деятельности подразделения внутреннего контроля. Только в этом случае орган внешнего контроля сможет при принятии решения об объеме необходимых проверочных мероприятий в том или ином ведомстве полагаться на результаты деятельности органов внутреннего контроля.

2. Международные документы, регулирующие внутренний контроль

Помимо Лимской декларации, ориентированной, в первую очередь, на вопросы государственного финансового контроля и на высшие контрольные органы государства, значительное развитие институт внутреннего контроля применительно к деятельности хозяйствующих субъектов получила в зарубежном законодательстве, регламентирующем деятельность публичных компаний.

Основной посыл такого рода законодательных актов заключается в том, что наличие службы внутреннего контроля является таким же необ-

ходимым условием получения компанией статуса публичной, как и необходимость проведения внешнего аудита.

Так, согласно положениям «Закона Сарбейнза-Оксли», принятого в 2002 году в США (Sarbanes-Oxley Act, SOX), и обязательного для любых компаний, которые размещают свои бумаги на рынках США или обращаются за кредитом на международных рынках, публичные компании должны иметь службу внутреннего контроля, результаты деятельности которой подлежат обязательному изучению внешним аудитором и отражению в публикуемой отчетности.

Аналогичные положения содержит «Объединенный кодекс корпоративного управления», принятый в 2010 году в Великобритании и распространяющийся на компании, чьи ценные бумаги обращаются на Лондонской бирже.

Наибольшую детализацию требования к СВК, создаваемой публичными компаниями, получили в стандартах, установленных Комитетом организаций-спонсоров Комиссии Треввея (стандарты COSO).

Также ряд международных стандартов аудита включает в себя вопросы внутреннего контроля и управления рисками.

ВЫВОД ПО ДОКЛАДУ:

Построение системы внутреннего контроля и аудита – задача не простая, требует квалифицированной подготовки. В данном направлении в России открывается широкое поле деятельности как для практикующих auditors, так и для теоретиков аудиторской деятельности. Учитывая специфику российской экономики, не все положения международных стандартов применимы в России. Конечно, прежде всего, необходимо изучить накопленный опыт в развитии внутреннего аудита в мире. Изучение международных стандартов, практическое их применение в России позволит развиваться внутреннему аудиту и даст возможность сформировать российские стандарты по внутреннему аудиту.