

УДК 336.61

МЕХАНИЗМ ПЛАНИРОВАНИЯ ВНУТРЕННЕГО ФИНАНСОВОГО АУДИТА В БЮДЖЕТНОМ СЕКТОРЕ

Загарских Вера Валерьевна,

кандидат экономических наук, доцент,

начальник кафедры тылового и финансового обеспечения деятельности УИС,
ФКУ ДПО Кировский ИПКР ФСИН России. Россия, г. Киров.

E-mail: veravyatka@rambler.ru

Аннотация. Статья посвящена актуальной проблеме механизма планирования внутреннего финансового аудита в бюджетном секторе в рамках внедрения международного опыта. Описаны приоритетные направления риск-ориентированного подхода к проведению аудита, этапы планирования. Предложен механизм определения тем аудиторских проверок. Определены критерии выбора объектов аудита для включения их в план, взаимосвязь между целью, критериями и вопросами аудита. Обозначены проблемы планирования для формирования нормативной правовой базы проведения внутреннего финансового аудита.

Ключевые слова: внутренний финансовый аудит, планирование, государственный орган, бюджет.

Более 10 лет в России существует внутренний финансовый аудит и основным препятствием на пути его развития является необходимость адаптации западного опыта к российским условиям. Внутренний аудит направлен на суть проблемы, сочетает анализ финансовых и хозяйственных процессов и процедур внутреннего контроля. Огромный потенциал внутреннего аудита заключается в создании внутренней конкуренции в управлении финансовыми процессами, но у большинства руководителей аудит ассоциируется с ревизией. Вопросы организации и проведения аудита раскрыты в научных работах множества российских ученых-экономистов: Абаджяна М. А. [1], Пашнина И. В. [2], Мананкиной М. В., Егоровой И. С. [3], Галкиной Е. В. [4], Бергаль Е. В. [5], Максимова А. М., Кочкиной Ю. В., Зацаринной Е. И. [6] и др.

Внутренний аудит направлен на совершенствование внутреннего финансового контроля. При этом приоритетным является не ревизионный, а риск-ориентированный подход к проведению аудита, при котором проблемы распоряжения государственными финансами с высокой вероятностью попадают в поле зрения внутренних аудиторов. Одним из обязательных этапов проведения аудита является планирование аудита (рисунок 1)

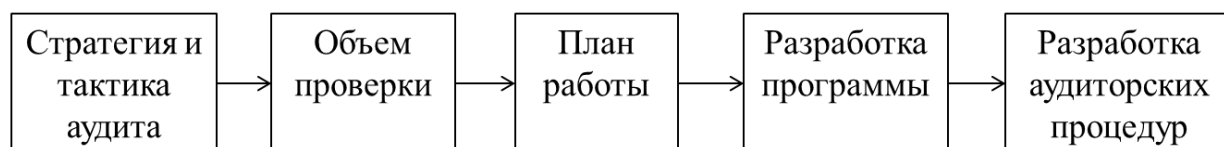


Рисунок 1. Этапы планирования аудита

Планирование аудита может осуществляться по следующим направлениям, при этом возможна детализация до конкретных бюджетных процедур или направлений расходов:

1. Анализ надежности внутреннего финансового контроля в отношении внутренних бюджетных процедур, составления и исполнения бюджета, ведения бюджетного учета и подготовки бюджетной отчетности;
2. Анализ качества исполнения бюджетных полномочий главного администратора (администратора) бюджетных средств (качества финансового менеджмента);
3. Контроль достоверности бюджетной отчетности;
4. Анализ соответствия учётной политики и бюджетного учета общей методологии и стандартам бюджетного учета и внутренним (ведомственным) правовым актам;
5. Анализ законности и эффективности использования бюджетных средств.

При использовании риск-ориентированного подхода объект аудита включается в план, если его значение приоритетности выше порогового значения. Пример критериев выбора приведен в таблице 1.

Таблица 1

Пример определения приоритетности объектов аудита достоверности бюджетной отчетности

Наименование объекта аудита	Оценка по критериям						Итоговое значение. Пороговое значение равно 6.
	объем активов в проверяемом периоде	существенность нарушений в сфере бюджетного учета и отчетности	полнота и своевременность исполнения предписаний по результатам предыдущих проверок	период, прошедший с момента окончания предыдущей аудиторской проверки	организация внутреннего финансового контроля	квалификация сотрудников бухгалтерских служб	
Вес критерия отбора в итоговом значении приоритетности	40 %	27 %	10 %	13 %	7 %	3 %	100 %
Объект А	5*	10	8	4	3	2	6,29
Объект В	3	6	6	9	7	8	5,32
Объект С	10	5	4	6	4	6	6,99
И т.д.							

В примере заполнения таблицы:

* Шкала оценки по критерию установлена от 0 до 10.

Пример расчета:

$$\text{Объект А} = 5 \cdot 40 \% + 10 \cdot 27 \% + 8 \cdot 10 \% + 4 \cdot 13 \% + 3 \cdot 7 \% + 2 \cdot 3 \% = 6,29$$

Планирование внутреннего финансового аудита заключается в определении объектов и тем аудита для проверяющего органа на очередной финансовый год. Планирование осуществляется на основании предварительной работы, включающей оценку информации о результатах деятельности подведомственных органов или учреждений, существующих проблемах использования бюджетных средств (рисунок 2).



Рисунок 2. Источники информации при планировании аудита

Результаты анализа полученной информации можно оценить методом количественной оценки на основании определенных критериев. Для каждого критерия определяется шкала определенных значений – баллы. Пример применения количественного метода оценки критериев выбора тем и объектов аудита представлен в таблице 2.

Таблица 2
Количественная оценка критериев выбора тем и объектов аудита

№ п/п	Критерии	Шкалы значений критериев	Количество баллов
1	Социально-экономическая значимость	– не имеет значения	0
		– имеет значение для главного администратора (администратора) бюджетных средств	6
		– представляет большой интерес	10
2	Степень рисков	– отсутствие рисков	0
		– низкий уровень рисков	3
		– средний уровень рисков	6
		– высокий уровень рисков	10
3	Оценка возможных результатов аудита	– незначительное влияние на повышение эффективности деятельности объекта	2
		– существенное влияние на повышение эффективности деятельности объекта	4
		– возможность значительного влияния на повышение эффективности	8
4	Объем финансирования средств	– до 100 млн руб.	2
		– от 100 до 300 млн руб.	4
		– от 300 до 600 млн руб.	8
		– и т.д.	

№ п/п	Критерии	Шкалы значений критериев	Количество баллов
5	Проведение контрольных мероприятий в этой сфере и / или на данных объектах	– проводилось, выявленные недостатки устранены	0
		– проводилось, выявленные недостатки устранены не в полной мере	4
		– не проводилось	8

Таким образом, по каждой из выбранных тем анализируется информация, рассчитывается оценка по балльной шкале и подсчитывается общее количество баллов. На основании итоговой оценки баллов проводится ранжирование тем аудита по выбранным критериям (таблица 3).

Таблица 3

Ранжирование тем аудита по критериям

Тема	Социально-экономическая значимость	Степень рисков	Оценка возможных результатов	Объем финансирования	Проведение контрольных мероприятий	Сумма баллов
Тема 1	0	3	4	4	0	11
Тема 2	6	6	4	4	8	28
Тема 3	10	10	4	4	4	32
и т.д.						

Представленная методика является примером определения объектов и тем проведения аудита с использованием риск-ориентированного подхода и применением шкалы оценок. Критерии оценок должны содержать главные составляющие: экономичность, эффективность, результативность использования бюджетных средств.

В соответствии с выбранной темой необходимо осуществить предварительный анализ имеющейся информации. Схематически связь между целями аудита, вопросами и критериями оценки представлена на рисунке 2.

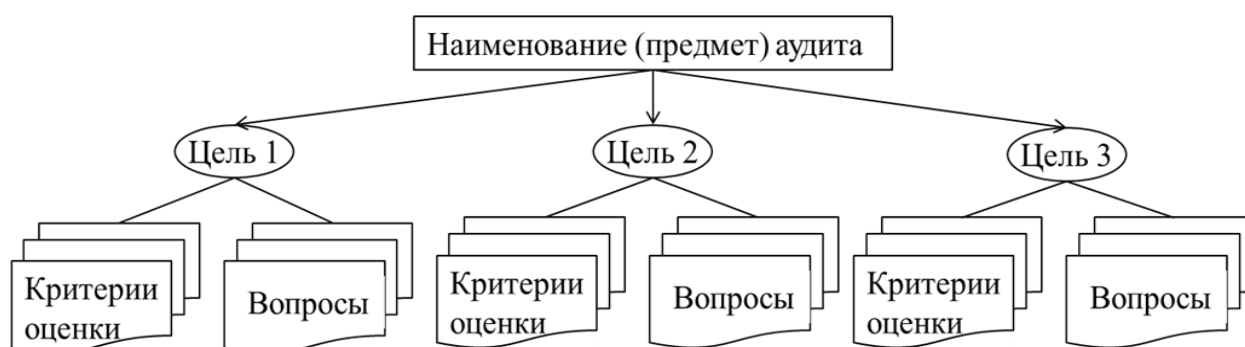


Рисунок 2. Взаимосвязь между целями, критериями и вопросами аудита

Источником критериев оценки являются нормативные правовые и внутренние (ведомственные) акты. Фактические показатели можно анализировать по имеющимся данным бюджетной и статистической (ведомственной) отчетности. Однако при проведении аудита можно анализировать не только количественные показатели (аудит экономности использования бюджетных средств), но и качественные показатели (аудит эффективности реализации целевых программ и др.).

Например, при проверке «условий содержания под стражей подозреваемых и обвиняемых и условий отбывания наказания осужденными в соответствии с законодательством Российской Федерации и международными стандартами для повышения га-

рантий соблюдения их прав, свобод и законных интересов» могут быть определены следующие критерии:

- соответствие требованиям законодательства Российской Федерации и международным нормам условий содержания осужденных, подозреваемых и обвиняемых;
- создание дополнительных рабочих мест для осужденных;
- оценка внешних и внутренних условий и рисков реализации программы;
- организация системы управления реализацией программы, полномочия и ответственность управляющего персонала.

Качество планирования аудиторской деятельности влияет не только на выбор контрольных действий, но и на аудит в целом, поскольку определяются приоритетные направления проверки эффективного использования бюджетных средств и достижения результатов в ведомстве, предотвращение либо выявление элементов коррупции при осуществлении бюджетных полномочий. Для оптимального и качественного составления программы аудита относительно объектов аудита необходимо:

1. Оценить значимые бюджетные риски;
2. Определить существенность возможных ошибок.

Необходимо отметить, что определение приоритетности направлений и (или) объектов аудита является профессиональным суждением аудиторов, исходя из опыта проверок и существующих нарушений, а также анализа показателей качества финансового менеджмента объектов аудита.

С точки зрения аудиторских процедур наиболее насыщенными являются аудит внутреннего финансового контроля и аудит внутренних бюджетных процедур, а также эффективности использования бюджета. Остальные виды аудита выполняются с использованием ограниченных методов анализа. Способность группы внутренних аудиторов оценивать эффективность бюджетных процессов зависит от практического опыта работы и ряда других знаний и навыков. Для повышения значимости и ценности своей работы аудитор должен стать экспертом не только в области ревизионной деятельности в роли проверяющего, но и в области финансовой деятельности хозяйствующих субъектов.

Наличие множества вопросов по планированию внутреннего финансового аудита указывает на внедрение новых механизмов управления государственными финансами. Осуществление аудита регламентируется федеральными стандартами внутреннего финансового аудита, однако в нормативных правовых актах нет четкой регламентации по планированию и проведению непосредственно аудита, поэтому каждый федеральный орган самостоятельно определяет методику организации и проведения аудита.

Перенос западного опыта в российскую практику приобретает статус перспективного направления по повышению качества финансового менеджмента, эффективного и результативного управления финансами на уровне государства, однако сопровождается неоднозначными выводами, когда его эффективность основана на факторах, которые нелегко найти в российских условиях.

Список литературы

1. Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31.07.1998 № 145-ФЗ.
2. Об утверждении Концепции федеральной целевой программы «Развитие уголовно-исполнительной системы (2017–2025 годы): Распоряжение Правительства РФ от 23.12.2016 № 2808-р.
3. Абаджян М. А. Аудит государственных закупок в системе общего аудита и государственного аудита в РФ // Актуальные проблемы гуманитарных и естественных наук. 2019. № 12. С. 39–46.

4. Пашнин И. В. Государственный аудит в системе государственного управления // Учет и контроль. 2020. № 1 (51). С. 2–6.
5. Мананкина М. В., Егорова И. С. Риск-ориентированный подход в государственном аудите // Учет и контроль. 2019. № 5 (43). С. 7–13.
6. Галкина Е. В. Государственный и негосударственный внешний аудит: общее и отличия // Форум молодых ученых. 2019. № 1–1 (29). С. 883–886.
7. Бергаль Е. В. Финансовый аудит деятельности государственных бюджетных учреждений // Бухгалтерский учет и налогообложение в бюджетных организациях. 2019. № 7. С. 4–11.
8. Максимов А. М., Кочкина Ю. В., Зацаринная Е. И. Актуальные вопросы аудита эффективности использования государственных средств // Бухгалтерский учет и налогообложение в бюджетных организациях. 2019. № 7. С. 44–48.