

ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ АВТОНОМНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
**«БЕЛГОРОДСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ НАЦИОНАЛЬНЫЙ
ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»**
(НИУ «БелГУ»)

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ И УПРАВЛЕНИЯ

Кафедра социальных технологий

**СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ СИСТЕМЫ ВНУТРЕННЕГО АУДИТА В
ФЕДЕРАЛЬНЫХ ОРГАНАХ ИСПОЛНИТЕЛЬНОЙ ВЛАСТИ РФ (НА
МАТЕРИАЛАХ УПРАВЛЕНИЕ ФЕДЕРАЛЬНОГО КАЗНАЧЕЙСТВА ПО
БЕЛГОРОДСКОЙ ОБЛАСТИ)**

**Выпускная квалификационная работа (магистерская диссертация)
студента заочной формы обучения направления подготовки
38.04.09 Государственный аудит
магистерской программы «Экспертиза и аналитика в сфере государственного
аудита»
3 курса группы 09001673
Новицкой Натальи Павловны**

Научный руководитель
кандидат социологических наук,
доцент, доцент кафедры
социальных технологий
НИУ «БелГУ» Гайдукова Г.Н.

Рецензент:

СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	3
РАЗДЕЛ I. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ СИСТЕМЫ ВНУТРЕННЕГО АУДИТА В ФЕДЕРАЛЬНЫХ ОРГАНАХ ИСПОЛНИТЕЛЬНОЙ ВЛАСТИ	9
РАЗДЕЛ II. ПРАКТИКА РАЗВИТИЯ СИСТЕМЫ ВНУТРЕННЕГО АУДИТА В ФЕДЕРАЛЬНЫХ ОРГАНАХ ИСПОЛНИТЕЛЬНОЙ ВЛАСТИ (НА МАТЕРИАЛАХ УПРАВЛЕНИЯ ФЕДЕРАЛЬНОГО КАЗНАЧЕЙСТВА ПО БЕЛГОРОДСКОЙ ОБЛАСТИ)	31
РАЗДЕЛ III. НАПРАВЛЕНИЯ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ СИСТЕМЫ ВНУТРЕННЕГО АУДИТА В ФЕДЕРАЛЬНЫХ ОРГАНАХ ИСПОЛНИТЕЛЬНОЙ ВЛАСТИ	53
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	75
СПИСОК ИСТОЧНИКОВ И ЛИТЕРАТУРЫ	80
ПРИЛОЖЕНИЯ	86

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы магистерской диссертации. На этапе реформирования и модернизации системы государственного управления в России особую актуальность получила поставленная перед органами исполнительной власти задача по обеспечению максимально эффективного выполнения предписанных функций по достижению высокого качества услуг, предоставляемых обществу и гражданам Российской Федерации при рациональном использовании выделяемых ресурсов.

В этой связи актуальной становится проблема совершенствования организации внутреннего контроля, проводимого главными распорядителями бюджетных средств, одним из направлений которого выбрано развитие внутреннего финансового аудита в секторе государственного управления.

Внутренний аудит – это своего рода дополнительный независимый источник информации для руководителей о состоянии дел в организации, позволяющий принимать управленческие решения, направленные на улучшение деятельности организации, повышение эффективности ее работы. На сегодняшний день внутренний финансовый аудит, проводимый в рамках бюджетной политики государства, законодательно закреплен в целом ряде статей Бюджетного кодекса Российской Федерации, как право, предоставленное главным распорядителям бюджетных средств. Законодательные основы внутреннего аудита в Российской Федерации обеспечивают его стандартизацию, единые принципы его осуществления в банковской, коммерческой сферах, а также на предприятиях с долей государственного капитала.

Однако в настоящее время не получила должного развития организация внутреннего аудита в секторе государственного управления. Отечественный внутренний аудит и в профессиональном, и в законодательном аспектах находится в стадии зарождения. Отсутствуют научно-практические разработки, посвященные внутреннему аудиту в бюджетной сфере. В

общепринятой в Российской Федерации классификации видов аудита такой вид аудита просто отсутствует.

Внутренний финансовый аудит в секторе государственного управления имеет свою специфику и предполагает анализ исполнения государственных функций (оказания государственных услуг), а также учет специфики деятельности учреждений сектора государственного управления (например, секретности). В ходе осуществления внутреннего финансового аудита при помощи различных методов необходимо определить, насколько существенными могут быть отклонения в деятельности аудируемого подразделения государственного учреждения от предписанных ему стандартов деятельности или утвержденных технологических регламентов и как эти отклонения влияют на качество исполняемой государственной функции. Все вышеизложенное обуславливает актуальность темы диссертационного исследования.

Степень разработанности темы. Основой исследования в значительной степени стали труды зарубежных и отечественных ученых, рассматривавших методологию оценки эффективности расходов в общественном секторе. Среди них В.В. Бурцева, В.А. Жуков, Дж. Робертсон, С.В. Степашин, Н.С. Столяров, А.А. Терехов, С.О. Шохин¹.

Фундаментальным исследованиям вопросов теории и практики финансового контроля и аудита посвящены научные труды А.А. Архипова, Т.А. Башкатовой, В.В. Бурцева, Е.Ю. Грачевой, Ю.А. Данилевского, Д.А. Ендовицкий, В.Б. Ивашкевича, Ж.А. Кеворковой, А.В. Осипова, Т.Ю. Серебряковой, Н.В. Фадейкиной и других².

¹Бурцев В.В. Организация системы государственного аудита в Российской Федерации: Теория и практика. М., 2016; Степашин С.В., Столяров Н.С., Шохин С.О., Жуков В.А. Государственный финансовый контроль. СПб., 2016; Робертсон Дж. Аудит. М., 2014; Терехов А.А. Аудит: законодательные решения. М., 2015.

²Архипов А.А. Обоснование места внутреннего аудита в системе внутрихозяйственного контроля // Аудитор. 2015. №12; Башкатова Т.А. Сущность и функции финансового контроля. М., 2016; Бурцев В.В. О системе государственного и внутреннего финансового контроля организаций // Экономика сельского хозяйства и перерабатывающих

Научные основы аудита заложили ученые Р. Адаме, А. Аренс, Р. Додж, Дж. Лоббек, Дж. Робертсон¹. Вопросы организации и осуществления аудита, в том числе внутреннего, рассматривались в работах российских ученых и практиков В.Д. Андреева, В.И. Бондаренко, А.Ю. Демидова, С.В. Панковой, С.Е. Прокофьева, Б.Н. Соколова².

В качестве **проблемы исследования** выступает противоречие между необходимостью совершенствования системы внутреннего аудита и недостаточной степенью разработки методологии построения и организации его системы в федеральных органах исполнительной власти.

В качестве **основной гипотезы исследования** выступает предположение о том, что основные проблемы регулирования системы внутреннего аудита в федеральных органах исполнительной власти связаны и обусловлены несовершенством его осуществления.

Цель исследования – разработать рекомендации по совершенствованию системы внутреннего аудита в федеральных органах исполнительной власти.

Задачи магистерской диссертации:

1) рассмотреть теоретические основы системы внутреннего аудита в федеральных органах исполнительной власти;

предприятий. 2015. № 4; Грачева Е.Ю. Проблемы правового регулирования государственного финансового контроля. М., 2016; Данилевский Ю.А. Система государственного финансового контроля и аудита в России. М., 2014; Ивашкевич В.Б. Аудит в системе внутреннего контроля // Аудиторские ведомости. 2017. №3; Кеворкова Ж.А. Бухгалтерская экспертиза хозяйствующих субъектов: методология и практика. Ставрополь, 2017; Осипов А.В. Внутренний аудит финансовый контроль в кредитной организации // Внутренний контроль в кредитной организации. 2016. № 5; Серебрякова Т.Ю. Система внутреннего контроля в интерпретации стандартов аудита // Аудиторские ведомости. 2017. № 1; Фадейкина Н.В. Финансовый контроль в сфере государственного сектора экономики. Новосибирск, 2015.

¹Адаме Р. Основы аудита. М., 1995; Арене Э.А., Лоббек Дж.К. Аудит. М., 2014.

²Андреев В.Д. Внутренний аудит. М., 2014; Бондаренко В.И. Определение уровня существенности при планировании аудиторской проверки // Аудитор. 2016. № 10; Демидов А.Ю. Вопросы повышения эффективности и результативности государственного управления // Бюджет. 2017. № 3; Панкова С.В. Международные стандарты аудита. М., 2015; Прокофьев С.Е., Логинова Н.А. Ведомственный контроль в Федеральном казначействе // Финансовый контроль. 2016. № 8 (93); Соколов Б.Н. Регулирование внутреннего аудита в хозяйствующих субъектах // Аудит и налогообложение. 2016. № 2.

2) оценить систему внутреннего аудита в федеральных органах исполнительной власти (на материалах управления федерального казначейства по Белгородской области;

3) предложить направления совершенствования системы внутреннего аудита в федеральных органах исполнительной власти.

Объектом исследования является система внутреннего аудита.

В качестве **предмета исследования** выступают технологии проведения внутреннего аудита в федеральных органах исполнительной власти.

Теоретико-методологической основой исследования послужило применение системного подхода, что позволило детально представить схему внутреннего аудита и его структурные компоненты.

Решение поставленных в исследовании задач осуществлялось с применением системного, процессного подходов, исторического, функционально-целевого и абстрактно-логического методов, методов наблюдения, сравнения, экспертных оценок и др.

Эмпирической базой исследования послужили:

- нормативно-правовые акты¹;
- статистические и аналитические материалы;
- официальные данные Управления Федерального Казначейства по Белгородской области².

Научная новизна результатов исследования состоит в разработке методики осуществления внутреннего аудита в секторе государственного

¹Конституция Российской Федерации (принята всенародным голосованием 12 декабря 1993 г.) (с учетом поправок, внесенных Законами РФ о поправках к Конституции РФ от 05 февраля 2014 № 2-ФКЗ, от 21 июля 2014 № 11-ФКЗ) // Собрание законодательства РФ. – 2014. – № 4. – Ст. 445; Гражданский кодекс РФ: часть 1 от 30 ноября 1994 г. № 53-ФЗ (ред. от 22 октября 2014 г.); часть 2 от 26 января 1996 г. № 117-ФЗ (ред. от 23 июля 2013 г.). http://www.consultant.ru/document/cons_doc; О Счетной палате Российской Федерации : федер. закон от 11 января 1995 г. №4-ФЗ (ред. от 9 февраля 2009 г.). // Российская газета. – 2013. – № 266; Об аудиторской деятельности : федер. закон от 30 декабря 2008 г.. №119-ФЗ (ред. от 01 декабря 2014 г.) // Российская газета. – 2013. – № 266.

²<http://belgorod.roskazna.ru/> (Дата обращения: 3.12.2018)

управления, основанной на единых стандартах и государственном регулировании.

На защиту выносятся следующие основные положения.

1. Выявлены основные различия между внутренним финансовым контролем и внутренним финансовым аудитом на основании анализа действующих законодательных и нормативных актов Российской Федерации, что позволило определить направления их развития в государственных органах исполнительной власти.

2. Определены цели внутреннего аудита, для достижения которых выявлены ряд особенностей его функционирования, среди которых можно выделить отсутствие нормативного регулирования внутреннего аудита российским законодательством, непонимание собственниками и руководителями хозяйствующих субъектов значимости внутреннего аудита, его целей и задач, решаемых субъектами внутреннего аудита, а также восприятие внутреннего аудита как продолжения или дополнения внешнего аудита.

3. Выделены взаимосвязи во взаимодействии внутреннего аудита с системой государственного управления. Внутренний финансовый аудит в секторе государственного управления имеет свою специфику и предполагает анализ исполнения государственных функций (оказания государственных услуг), а также учет специфики деятельности учреждений сектора государственного управления (например, секретности).

4. Разработаны стандарты проведения внутреннего; финансового аудита главным распорядителем (распорядителем) бюджетных средств, в целях совершенствования процессов, и процедур внутреннего аудита в государственных органах исполнительной власти.

Научно-практическая значимость исследования заключается в возможности использования теоретических положений, разработанных методических рекомендаций и практических предложений по решению проблем, связанных с совершенствованием системы внутреннего аудита, а

также, для регулирования внутреннего финансового аудита в Российской Федерации.

Апробация результатов исследования осуществляется на базе Управления Федерального Казначейства по Белгородской области.

Структуру магистерской диссертации составляют введение, три раздела, заключение, список источников и литературы, приложения.

РАЗДЕЛ I. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ СИСТЕМЫ ВНУТРЕННЕГО АУДИТА В ФЕДЕРАЛЬНЫХ ОРГАНАХ ИСПОЛНИТЕЛЬНОЙ ВЛАСТИ

В рыночной экономике система контроля рассматривается как важный инструмент для успешного ведения деятельности коммерческой организации. Внутренний аудит является эффективным средством внутреннего контроля, включающим комплекс мер по оптимизации и контролю за деятельностью компании, позволяющим выявить резервы повышения эффективности бизнеса. С одной стороны, служба внутреннего аудита непосредственно участвует в контрольных мероприятиях, а с другой, оценивает эффективность функционирующей системы внутреннего контроля, разрабатывает мероприятия по ее совершенствованию.

Назначение аудита заключается в содействии успешной реализации финансовой политики государства, обеспечении процесса формирования и эффективного использования финансовых ресурсов во всех сферах и звеньях народного хозяйства. Его роль при переходе к рынку многократно возрастает.

В настоящее время, наличие в организации внутреннего аудита является актуальным для собственников компаний, что во многих случаях может привести к весьма ощутимой экономии средств, предоставить как финансовую, так и нефинансовую информацию о состоянии компаний, перспективном развитии рынков. По мнению Ле «для того, чтобы создать эффективную службу внутреннего аудита в компании, необходимо исследовать сущность внутреннего аудита, что, в свою очередь, предполагает исследование его развития в целях выработки единой стратегии внутреннего аудита, ориентированной на повышение его качества»¹.

¹Нгуен Тхи Вьет Ле. Сущность и эволюция развития внутреннего аудита // Наукovedение». Том 8. № 1. 2016. URL: <http://naukovedenie.ru/> (дата обращения 10.12.2018 г.).

Внутренний аудит представляет собой современную углубленную, наиболее зрелую форму финансового контроля, как негосударственного (коммерческого), так и государственного. Аудит – форма финансового контроля, обеспечивающая комплексную целевую оценку результатов деятельности подконтрольного субъекта, подразумевающая формирование общего мнения и ответственность контролера (аудитора) и публичность результатов¹.

Назначение внутреннего аудита заключается в содействии успешной реализации финансовой политики государства, обеспечении процесса формирования и эффективного использования финансовых ресурсов во всех сферах и звеньях народного хозяйства.

В современных условиях экономического развития нашей страны в связи с возрастающей диверсификацией и децентрализацией производства, а также усложнением организационных структур управления построению эффективной системы внутреннего контроля уделяется особое внимание.

Парамонова Л.А. отмечает, что «под внутренним контролем следует понимать одну из функций управления, представляющую собой систему постоянного мониторинга работы организации в целях обоснованности и эффективности принятия управленческих решений, выявления и оценки отклонений, снижения рисков деятельности организации, а также систему своевременного информирования руководства необходимой информацией для принятия конкретных управленческих решений»².

Одним из неотъемлемых элементов управленческого контроля является внутренний аудит. Необходимость внутреннего аудита возникла в связи с отсутствием возможности у высшего руководства заниматься повседневным оперативным контролем в деятельности как организации в целом, так и отдельных ее структур. В настоящее время в Российской Федерации не

¹ Овсянников Л.Н. Государственный аудит: подходы к стандартизации // Финансы. 2017. №2. С. 30-35.

²Парамонова Л.А. Внутренний аудит в системе внутреннего контроля сервисно-ориентированных организаций // Вектор науки ТГУ. № 4(18). 2017.

предусмотрен такой вид как внутренний аудит, о чем свидетельствует Федеральный Закон «Об аудиторской деятельности» № 307-ФЗ от 30 декабря 2008 г.¹

Однако современные ученые в области финансов и экономики дают ряд определений внутреннего аудита.

Так, по мнению Т.А. Дубровиной «внутренний аудит призван служить интересам собственников. Он организуется в форме ревизионных комиссий и (или) специального органа внутреннего аудита, избираемого на собраниях акционеров или учредителей»².

Как отмечает Е.М. Мерзликина «внутренний аудит – это организованная на экономическом субъекте в интересах его собственников и регламентированная внутренними документами система контроля за соблюдением установленного порядка ведения бухгалтерского учета и надежностью функционирования системы внутреннего контроля»³.

Одно из наиболее емких определений дает О.С. Макоев «внутренний аудит представляет собой систему оперативного, периодического или разового информационного обеспечения интересов исполнительного органа (руководства) и (или) собственников экономического субъекта путем организации независимого, с позиций его исполнительного руководства или собственников, контроля и подготовки управленческих решений силами штатных единиц, выборного органа, либо привлеченным на основе договора сторонним, специализирующимся в области аудита юридическим или физическим лицом, для достижения главной цели функционирования экономического субъекта – обеспечение непрерывности деятельности организации за счет получения максимальной прибыли при минимальных издержках и наиболее полного удовлетворения материальных потребностей

¹Об аудиторской деятельности : федер. закон от 30 декабря 2008 г.. №119-ФЗ (ред. от 01 декабря 2014 г.) // Российская газета. – 2013. – № 266.

²Дубровина Т.А., Сухов В.А., Шеремет А.Д. Аудиторская деятельность в страховании. М., 2017. С. 84.

³Мерзликина Е.М., Никольская Ю.П. Аудит. М., 2016. С. 68.

всех заинтересованных в его эффективной работе сторон: собственников, исполнительного руководства и всего кадрового персонала»¹.

Согласно Правилу № 29 «Рассмотрение работы внутреннего аудита», «внутренний аудит – это контрольная деятельность, осуществляемая внутри аудируемого лица его подразделением - службой внутреннего аудита»².

Таким образом, «внутренний аудит можно определить, как форму корпоративного контроля, которая предоставляет рекомендации для руководства организации по существу проведенных проверок финансово-хозяйственной деятельности, информирует обо всех выявленных существенных рисках, проблемах и нарушениях, а также разрабатывает мероприятия, направленные на повышение эффективности деятельности предприятия»³.

По словам Ж.А. Кеворковой «целью внутреннего аудита является оказание помощи органам управления в осуществлении эффективного контроля как за деятельностью организации, так и ее структурных подразделений, обеспечение соблюдения требований действующего законодательства, предъявляемых к ведению финансового, управленческого и налогового учета»⁴.

Для достижения цели внутреннего аудита необходимо учитывать его особенности:

1) «отсутствие нормативного регулирования внутреннего аудита российским законодательством. Однако в качестве исключения можно привести отдельные положения, которыми руководствуются финансово-кредитные организации;

¹Макоев О.С. Внутренний контроль и аудит. М., 2015. С. 123.

²Правило (стандарт) № 29 «Рассмотрение работы внутреннего аудита» введено Постановлением Правительства РФ от 25 августа 2006 г. № 523 // Справочно-правовая система «КонсультантПлюс» Информ. банк. «Версия Проф» Разд. «Законодательство».

³Там же.

⁴Кеворкова Ж. А. Внутренний аудит. М., 2018. С. 19.

2) непонимание собственниками и руководителями хозяйствующих субъектов значимости внутреннего аудита, его целей и задач, решаемых субъектами внутреннего аудита;

3) восприятие внутреннего аудита как продолжения или дополнения внешнего аудита;

4) конвергенция внутреннего аудита и консалтинга и др.»¹.

К задачам внутреннего аудита относятся:

- устранение (недопущение) недочетов в сроках и качестве предоставления информации(документов), необходимых для составления и исполнения бюджета;

- повышение уровня исполнительской дисциплины (ответственности) в подразделениях, осуществляющих бюджетные процедуры;

- предупреждение нарушений бюджетного законодательства РФ;

- обеспечение представления полной и достоверной бюджетной отчетности главного администратора бюджетных расходов.

Основные принципы внутреннего аудита представлены на рисунке 1.

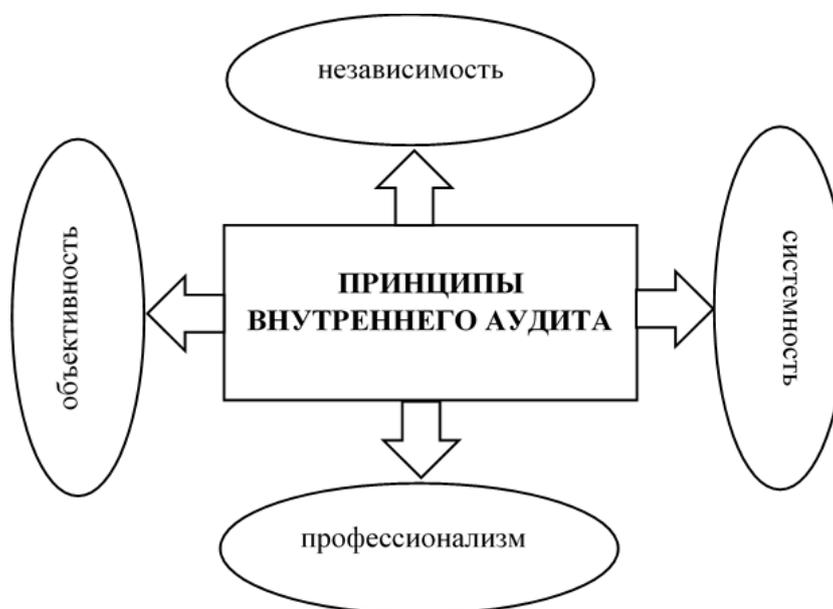


Рис. 1. Принципы внутреннего аудита в организации

¹ Кеворкова Ж. А. Внутренний аудит. М., 2018. С. 19.

Как отмечает Ж.А. Кеворкова «важнейшими аспектами деятельности внутреннего аудита являются определение и анализ возможных внешних и внутренних рисков при разработке и внедрении новых проектов, а также выработка рекомендаций, позволяющих снизить уровень риска или минимизировать возможные потери, кроме того, в задачи внутреннего аудита входит осуществление мониторинга расходования различных фондов, формируемых организациями, анализа финансовой и управленческой отчетности, ее достоверности, своевременности, существенности, оценки разрабатываемых контрактов и выполнения сторонами своих обязательств»¹.

Функции внутреннего аудита представлены на рисунке 2.



Рис. 2. Функции внутреннего аудита в организации

Согласно Правилу № 29 «Рассмотрение работы внутреннего аудита объем и цели внутреннего аудита в каждом случае различны и зависят от размера и структуры аудируемого лица и требований его руководства, обычно функции службы внутреннего аудита включают один или несколько следующих элементов: мониторинг эффективности процедур внутреннего контроля; исследование финансовой и управленческой информации; контроль экономности, эффективности и результативности, включая нефинансовые средства контроля аудируемого лица; контроль за соблюдением законодательства Российской Федерации, нормативных актов и

¹Кеворкова Ж. А. Внутренний аудит. М., 2018. С. 19.

прочих внешних требований, а также политики, директив и прочих внутренних требований руководства»¹.

Следует выделить основные требования к организации внутреннего аудита²:

1. Требование соответствия контролирующей и контролируемой систем.
2. Требование постоянства и комплексности.
3. Требование компетентности, добросовестности и честности государственных контролеров (аудиторов, инспекторов, ревизоров и т.п.).
4. Требование приемлемости (пригодности) методологии государственного аудита.
5. Требование непрерывности развития и совершенствования.
6. Требование приоритетности.
7. Требование оптимальной централизации (или адекватности организационной структуры государственного аудита).
8. Требование регламентации.

Выделяют следующие функции служб внутреннего аудита:

1. Мониторинг эффективности процедур внутреннего контроля.
2. Исследование финансовой, управленческой, налоговой информации.
3. Контроль экономности, эффективности и результативности, включая нефинансовые средства контроля аудируемого лица.
4. Контроль за соблюдением законодательства РФ, нормативных актов и прочих внешних требований, а также политики, директив и прочих внутренних корпоративных стандартов.

Как отмечает Б. Соколов «при реализации этих функций внутренние аудиторы принимают участие: в разработке современных методик бухгалтерского и налогового учета и анализе практики их применения; в

¹Правило (стандарт) № 29 «Рассмотрение работы внутреннего аудита» введено Постановлением Правительства РФ от 25 августа 2006 г. № 523 // Справочно-правовая система «КонсультантПлюс» Информ. банк. «Версия Проф» Разд. «Законодательство».

²Бликанов А.В. Государственный аудит: оценка эффективности // Аудиторские ведомости. 2018. №3. С. 62-64.

разработке и совершенствовании системы управленческого учета и анализе практики ее применения; в консультировании руководителей и специалистов предприятия по вопросам, входящим в компетенцию службы внутреннего аудита»¹.

В целом взаимодействие внутреннего аудита с системой управления предполагает выделение как минимум следующих связей:

- «обратной связи между сотрудниками, обусловленной выполнением ими своих функций;
- обратной связи между менеджерами, операционными подразделениями и центрами ответственности;
- обратной связи между деятельностью операционных подразделений, видами деятельности и достигнутыми результатами»².

Выделяют следующие виды внутреннего аудита:

Таблица 1

Виды внутреннего аудита и их сущность в отечественной практике

Операционный аудит	Аудит бизнес-процессов (операционной деятельности) хозяйствующего субъекта. Направлен на повышение эффективности деятельности хозяйствующего субъекта, рост его конкурентоспособности
Функциональный аудит	Проводится для оценки производительности и эффективности в любом функциональном разрезе, например, проверки каких-либо операций, проводимых подразделением (должностным лицом) в разрезе его функций.
Аудит на соответствие предписаниям (комплаенс-аудит)	Проверка на предмет соблюдения: установленных внешними полномочными органами законов, подзаконных актов, стандартов (правил, методик); предписанных органами управления формальных правил, заданий и т.п.
Организационно-технологический аудит систем производства и управления	Выражает проводимый аудиторами контроль разнообразных звеньев систем производства и управления на предмет организационной и технической целесообразности их функционирования.
Всесторонний аудит системы производства и управления организацией	Предполагает проведение аудиторских проверок всех видов деятельности организации, всех звеньев систем производства и управления.

¹Соколов Б. Организация служб внутреннего аудита // Аудит и налогообложение. 2018. № 1. С. 25.

²Дунаева В.И. Особенности проведения внутренних аудиторских проверок в современных условиях // Вестник Тульского филиала Финуниверситета. 2014. №1. С.81.

По словам В.И. Дунаевой «создание собственной службы внутреннего аудита на предприятии предполагает, что сотрудники организации хорошо знакомы с ее внутренней структурой и отраслевыми особенностями бизнеса, когда аудиторские задания выполняют штатные сотрудники, то полученные навыки и опыт остаются внутри организации»¹. Помимо это аппарат управления может использовать внутренний аудит в целях профессионального и карьерного роста сотрудников.

Помимо этих видов внутреннего аудита необходимо отметить, что современные реалии позволяют отразить новые виды внутреннего аудита, представленные в таблице 2.

Таблица 2

Новые виды внутреннего аудита

Финансовый аудит	Проверка работы бухгалтерии и осуществления контрольных процедур правильности составления бухгалтерской финансовой отчетности
Аудит информационных систем (ИТ)	Проверка безопасности (защищенности) информационных систем хозяйствующего субъекта, их рациональности и эффективности использования
Аудит в области охраны окружающей среды	Проверка выполнения хозяйствующим субъектом плановых заданий по защите окружающей среды от вредного воздействия, соблюдения ПДС и ПДВ, требований по захоронению отходов и т.д.
Аудит персонала	Система консультационной поддержки, аналитической оценки и независимой экспертизы кадрового потенциала организации
Антикризисный аудит	Позволяет минимизировать надвигающиеся риски и максимально уменьшить влияние кризиса. Включает в себя: разработку антикризисной маркетинговой стратегии; экспресс-анализ предприятия; правовой экспресс-аудит предприятия; всесторонний анализ деятельности предприятия.

Характеристика внутреннего и внешнего аудита представлена в приложении 1.

В соответствии с ФЗ «Об аудиторской деятельности» № 307-ФЗ «органом, регулирующим аудиторскую деятельность в Российской

¹Дунаева В.И. Особенности проведения внутренних аудиторских проверок в современных условиях // Вестник Тульского филиала Финуниверситета. 2014. №1. С. 83.

Федерации, являются саморегулируемые организации аудиторов и уполномоченный федеральный орган по контролю и надзору. Таковым органом является Министерство финансов РФ»¹. Система нормативного регулирования аудиторской деятельности РФ представлена в приложении 2.

Как отмечает Н.И. Даниленко «на этапе реформирования и модернизации системы государственного управления в России особую актуальность получила поставленная перед органами исполнительной власти задача по обеспечению максимально эффективного выполнения предписанных функций по достижению высокого качества услуг, предоставляемых обществу и гражданам Российской Федерации при рациональном использовании выделяемых ресурсов»².

Сами государственные функции (услуги) декларированы в законах и подзаконных актах Российской Федерации, а механизм их выполнения регламентируется нормативными актами, стандартами предоставления государственных услуг или технологическими регламентами, принимаемыми на уровне главного распорядителя бюджетных средств.

В этой связи актуальной становится проблема совершенствования организации внутреннего аудита, проводимого главными распорядителями бюджетных средств, одним из направлений которого выбрано развитие внутреннего финансового аудита в секторе государственного управления. Внутренний аудит – это своего рода дополнительный независимый источник информации для руководителей о состоянии дел в организации, позволяющий принимать управленческие решения, направленные на улучшение деятельности организации, повышение эффективности ее работы.

На сегодняшний день внутренний финансовый аудит, проводимый в рамках бюджетной политики государства, законодательно закреплён в целом

¹Об аудиторской деятельности : федер. закон от 30 декабря 2008 г.. №119-ФЗ (ред. от 01 декабря 2014 г.) // Российская газета. – 2013. – № 266.

²Даниленко Н.И. Совершенствование и развитие внутреннего аудита в системе исполнительной власти // Аудиторская деятельность. № 25 (223). 2017. С. 45.

ряде статей Бюджетного кодекса Российской Федерации, как право, предоставленное главным распорядителям бюджетных средств. Законодательные основы внутреннего аудита в Российской Федерации обеспечивают его стандартизацию, единые принципы его осуществления в банковской, коммерческой сферах, а также на предприятиях с долей государственного капитала.

Однако в настоящее время не получила должного развития организация внутреннего аудита в секторе государственного управления. Отечественный внутренний аудит и в профессиональном, и в законодательном аспектах находится в стадии зарождения. Отсутствуют научно-практические разработки, посвященные внутреннему аудиту в бюджетной сфере. В общепринятой в Российской Федерации классификации видов аудита такой вид аудита просто отсутствует.

Внутренний финансовый аудит в секторе государственного управления имеет свою специфику и предполагает анализ исполнения государственных функций (оказания государственных услуг), а также учет специфики деятельности учреждений сектора государственного управления (например, секретности). «В ходе осуществления внутреннего финансового аудита при помощи различных методов необходимо определить, насколько существенными могут быть отклонения в деятельности аудируемого подразделения государственного учреждения от предписанных ему стандартов деятельности или утвержденных технологических регламентов и как эти отклонения влияют на качество исполняемой государственной функции»¹.

Внутренний аудит выполняет различные функции, при определении которых также не существует единых мнений. Так, А. К. Макальская отмечает, что «внутренний аудит:

¹Даниленко Н.И. Совершенствование и развитие внутреннего аудита в системе исполнительной власти // Аудиторская деятельность. № 25 (223). 2017. С. 45.

- дает высшему звену управления всей организации информацию о ее финансово-хозяйственной деятельности;
- повышает эффективность системы внутреннего контроля, препятствующей возникновению нарушений;
- подтверждает достоверность отчетов обособленных структурных подразделений организации»¹.

Л. В. Сотникова отмечает «участие внутреннего аудита в процессах реинжиниринга, т. е. изменения структуры управления организацией»².

Р. А. Алборов рассматривает такие функции внутреннего аудита, как:

- 1) «анализ внешних факторов и оценка их влияния на деятельность организации;
- 2) консультирование учредителей и сотрудников администрации по вопросам бухгалтерского учета, налогообложения, анализа хозяйственной деятельности, менеджмента и права;
- 3) организация подготовки к проведению внешнего аудита, проверок налоговых и других контрольных органов;
- 4) периодический контроль за финансово-хозяйственной деятельностью;
- 5) проверка правильности составления и условий выполнения хозяйственных договоров;
- 6) оценка экономичности и эффективности операций организации;
- 7) проверка уровня достижения программных целей»³.

Постановление №193 «регламентирует организацию и развитие внутреннего финансового контроля и содержит закрытый перечень внутренних бюджетных процедур, в отношении которых должен осуществляться внутренний финансовый контроль. В Бюджетном кодексе РФ (БК РФ) существенно расширены разделы, посвященные организации и

¹Макальская А. К. Внутренний аудит: учеб.-практич. пособие. М., 2016. С. 31.

²Сотникова Л. В. Оценка состояния внутреннего аудита. М., 2015. С. 53.

³Алборов Р.А. Аудит в организациях промышленности, торговли и АПК. М., 2014. С. 83.

осуществлению государственного финансового контроля, однако, в соответствии с определением, любой вид государственного финансового контроля является внешним по отношению к органам государственной власти и государственным учреждениям»¹.

По мнению Никифоровой И.В. «внутренний аудит – процесс предоставления объективных и независимых гарантий и консультаций, осуществляемый специальным структурным подразделением в федеральных органах исполнительной власти, который обеспечивает руководителям высшего звена достаточную уверенность в том, что система внутреннего аудита функционирует надлежащим образом (т.е. ведомство обеспечивает в своей деятельности соблюдение требований законодательных и нормативно-правовых актов, этических правил поведения государственных служащих, формирование достоверной отчетности финансового и нефинансового характера, представляемой внешним и внутренним пользователям, не допускает потерь и расхищения ресурсов и функционирует на базе принципов экономичности, эффективности и результативности)»².

Для создания в органах исполнительной власти действенной системы внутреннего аудита необходимо обеспечить наличие предпосылок для ее успешного функционирования. К основным предпосылкам можно отнести следующие:

- качество организации бюджетного процесса, системы государственной финансовой отчетности, бухгалтерского учета в государственном секторе;
- наличие потребителей и пользователей внутреннего аудита, их информационные потребности и ожидания;

¹ Постановление Правительства РФ от 17 марта 2014 г. № 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 от 10 февраля 2014 г. № 89 // Справочно-правовая система «КонсультантПлюс» Информ. банк. «Версия Проф» Разд. «Законодательство».

² Никифорова Е.В. Внутренний аудит в организации: виды, задачи, функции // Аудиторские ведомости. 2016. № 7. С. 20.

- адекватность организационных форм внутреннего аудита его целям, задачам, принципам;
- соответствующее качество нормативной и законодательной базы внутреннего аудита.

Рассмотрение действующей схемы представления отчетности в государственном секторе позволяет выделить несколько ведущих позиций. Прежде всего, любая государственная финансовая (бухгалтерская) отчетность должна быть публичной, если она не содержит государственной тайны, а такие случаи ограничены.

«Различаются три типа внутреннего аудита – финансовый, юридический, операционный; в некоторых федеральных органах исполнительной власти выделяются дополнительные виды аудита в рамках указанных типов»¹. «В качестве примера можно привести аудит информационных систем, который является частью операционного аудита и включает некоторые элементы юридического аудита (обеспечение логического контроля доступа; наличие локальных нормативных актов, устанавливающих правила техники безопасности при работе с компьютерами и т.п.)»².

В соответствии с международными стандартами, разработанными Институтом внутренних аудиторов (Institute of internal auditors, ИА), выделяются два вида функций, выполняемых внутренним аудитом:

- гарантийные функции;
- предоставление консультаций.

При выполнении консультационной функции внутренние аудиторы не имеют права занимать каких-либо управленческих должностей; принцип независимости должен безусловно соблюдаться.

¹Никифорова Е.В. Внутренний аудит в организации: виды, задачи, функции // Аудиторские ведомости. 2016. № 7. С. 20.

²Там же.

С конца 1990-х гг. в секторе государственного управления многих зарубежных стран начали активно внедряться принципы бюджетирования, ориентированного на результат, в результате чего комплексный характер внутреннего контроля вообще стал восприниматься как аксиома.

На нынешнем этапе бюджетной реформы в РФ в федеральных органах исполнительной власти, когда ставится задача полноценного внедрения программно-целевых методов управления в бюджетный процесс, невозможно использовать иную модель внутреннего аудита, чем модель комплексного, системного внутреннего контроля, или, как принято называть ее в зарубежной специализированной литературе, – модель внутреннего контроля на уровне предприятия в целом (enterprise-wide model).

Для обеспечения комплексного, системного характера внутреннего аудита в федеральных органах исполнительной власти необходимо выполнение нескольких условий:

1. Постоянный, непрерывный характер внутреннего аудита.
2. Участие всех руководителей и практически всех работников федеральных органах исполнительной власти.

Необходимость выполнения и первого и второго условия не требует доказательств. Раз внутренний контроль осуществляется на уровне «предприятия в целом», то он должен эффективно функционировать, когда функционирует само ведомство, т.е. непрерывно. Аналогично, раз внутренний контроль охватывает все сферы, направления, процессы, функции, выполняемые организацией, то он распространяется и на всех работников, которые выполняют эти функции, т.е. практически на всех тех, кто работает в ведомстве. С практической точки зрения это означает, что в положениях о структурных подразделениях и в должностных регламентах руководителей и работников федеральных органов исполнительной власти должны быть перечислены контрольные действия, за которые данные структурные подразделения и конкретные руководители и работники несут ответственность.

В соответствии с Постановлением №193¹, внутренний финансовый аудит в федеральных органах исполнительной власти направлен на:

– соблюдение правовых актов главного администратора (администраторов) средств федерального бюджета, регулирующих составление и исполнение федерального бюджета, составление бюджетной отчетности и ведение бюджетного учета, включая порядок ведения учетной политики;

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

Эти цели коррелируют с целями системы внутреннего аудита, охватывающей все сферы и направления деятельности федеральных органов исполнительной власти в соответствии со стандартами INTOSAI, внутренний аудит – это постоянный, охватывающий все государственное ведомство процесс, нацеленный на управление рисками и обеспечение деятельности ведомства в соответствии с требованиями нормативно-правовых актов, соблюдения правил поведения государственных служащих, представления достоверной отчетности, реализации принципов экономичности, эффективности и результативности.

Именно эффективное управление рисками позволяет федеральным органам исполнительной власти, функционирующим в соответствии с принципами бюджетирования, ориентированного на результат, добиваться поставленных (запланированных) целей и обеспечивать себе стабильное и устойчивое развитие. Соответственно, действенная система внутреннего аудита, обеспечивающая своевременное выявление рисков, их анализ и

¹Постановление Правительства РФ от 17 марта 2014 г. № 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, утвержденных постановлением Правительства Российской Федерации от 10 февраля 2014 г. № 89 // Справочно-правовая система «КонсультантПлюс» Информ. банк. «Версия Проф» Разд. «Законодательство».

адекватную оценку, а также мониторинг реализации мероприятий, направленных на минимизацию рисков, оказывается способной предоставлять руководству разумные гарантии устойчивого и эффективного функционирования федеральных органов исполнительной власти в соответствии с действующим законодательством.

Таким образом, в российской практике за короткий период с 2006 года по настоящее время появились и получили определенное развитие несколько моделей внутреннего аудита. Их основные характеристики резюмированы в таблице 3. Для всех указанных в таблице 3 моделей, за исключением последней, характерно смешение функций внутреннего контроля и аудита.

Таблица 3

Модели внутреннего финансового контроля (аудита) в российских государственных ведомствах

п/п	Организационная независимость	Субъект аудита	Объект аудита	Предмет аудита
1.	Отдел в составе финансового или нефинансового департамента, руководитель отдела подчиняется руководителю департамента	Отдел внутреннего финансового контроля (финансового аудита)	Подведомственные организации (учреждения)	Финансово-хозяйственная деятельность; бюджетные средства
2.	Регулярное подразделение отсутствует; комиссия (рабочая группа); председателем является руководитель департамента или заместитель руководителя ведомства	Комиссия/ Рабочая группа по внутреннему контролю (финансовому аудиту)	Подведомственные организации (учреждения)	Финансово-хозяйственная деятельность, бюджетные средства
3.	Самостоятельная служба (подразделение или группа), руководитель подразделения (группы) подчиняется руководителю ведомства	Подразделение (группа) внутреннего аудита	Центральный аппарат + подведомственные учреждения и организации (там, где имеются)	Юридический аудит, финансовый аудит, аудит эффективности и (редко)

«Внутренний контроль осуществляется либо специализированным подразделением, либо комиссией (рабочей группой), функционирующей на периодической основе, объектом контроля являются, как правило, только

подведомственные учреждения, а сами контрольные действия ограничиваются отдельными операциями или направлениями – проверками бюджетной отчетности, проведением ревизий и инвентаризаций и анализом результатов финансово-хозяйственной деятельности этих учреждений»¹. В задачу внутреннего контроля не входит идентификация и анализ рисков. Внутренний контроль не считается непрерывным процессом.

В работе федеральных органов исполнительной власти организации эффективного внутреннего контроля и аудита уделяется большое внимание. В федеральных органах исполнительной власти функционируют контрольно-аудиторские подразделения. Разработаны различные документы, определяющие основные подходы к организации внутреннего аудита. Субъектами внутреннего аудита являются контрольно-аудиторские подразделения, осуществляющие процессы и операции внутреннего аудита в соответствии с возложенными на них полномочиями. Объектами внутреннего аудита являются федеральные органы исполнительной власти и их структурные подразделения.

Основными направлениями системы внутреннего аудита являются:

- аудит организации внутреннего контроля в федеральных органах исполнительной власти;
- аудит соблюдения порядка исполнения установленных процессов и процедур;
- аудит результативности деятельности федеральных органов исполнительной власти;
- аудит государственных рисков.

Поскольку внутренний аудит призван оценивать систему внутреннего контроля, представляется логичной классификация внутреннего аудита в соответствии с целями внутреннего контроля, осуществляемого в

¹Старовойтова Е.В. Внутренний контроль и внутренний аудит в федеральных органах государственной власти и государственных учреждениях: вопросы практической организации // Аудит и финансовый анализ. №5. 2017. С. 181.

федеральных органах исполнительной власти на следующие виды, представленные в таблице 4.

Таблица 4

Классификация видов внутреннего аудита в федеральных органах исполнительной власти

Вид внутреннего аудита	Определение понятия
Внутренний финансовый аудит	Проверка соответствия проводимых операций и их отражения в бюджетном учете и отчетности требованиям законодательных и нормативных правовых актов при осуществлении функций по кассовому обслуживанию исполнения бюджетной системы Российской Федерации и (или) функций главного распорядителя (распорядителя) и получателя средств Федерального бюджета
Внутренний административный аудит	Проверка соответствия осуществляемых процессов, выполняемых операций (действий) и (или) принимаемых решений установленным управленческим решениям, внутренним регламентам, приказам или иным локальным актам, а также соответствие последних требованиям законодательства и нормативных правовых актов
Внутренний технологический аудит	Проверка соблюдения норм и правил ведения процессов и (или) установленной последовательности выполняемых процедур при осуществлении операций

Необходимо отметить, что достижение целей, поставленных перед внутренним аудитом, предполагает смещение акцента при проведении контрольных мероприятий с последующего на предварительный и текущий контроль. Дело в том, что после совершения операций, относящихся к функциональной или финансово-хозяйственной деятельности, практически невозможно повлиять на эффективность и устранить выявленные нарушения без определенного рода неблагоприятных последствий.

Контроль на более ранних стадиях совершения операций, как правило, позволяет минимизировать возможные потери и затраты. Поэтому одним из основных направлений развития внутреннего аудита в федеральных органах исполнительной власти является его переориентация от последующего к текущему и предварительному контролю. Это позволит оперативно выявлять нарушения и тем самым избегать негативных последствий. Данное важное обстоятельство распространяется на любой управляемый процесс.

В соответствии с Постановлением Правительства РФ от 17.03.2014 г. №193 осуществление внутреннего аудита в государственных органах исполнительной власти делится на следующие этапы, представленные на рисунке 3.

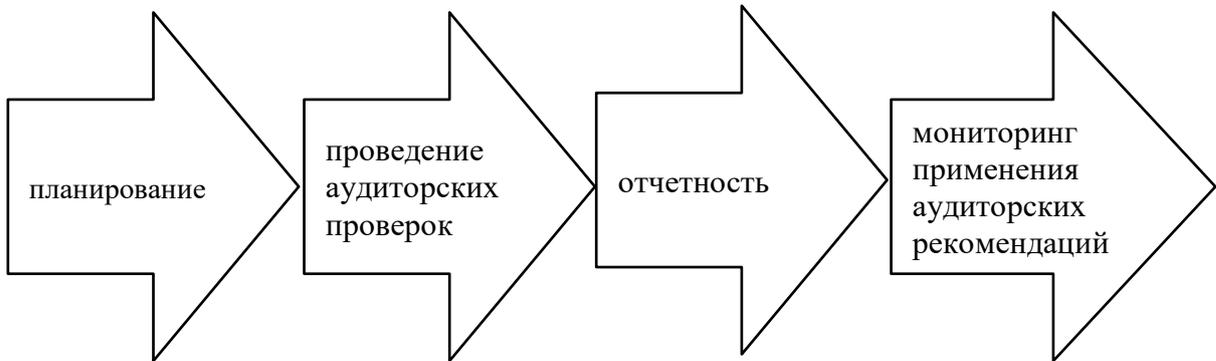


Рис. 3. Осуществление внутреннего аудита

В международной теории и практике внутреннего аудита можно выделить два направления его развития. Первое из этих направлений предполагает включение в систему аудита качественных показателей, отражающих эффективность использования ресурсов и достижение поставленных целей. Это направление зачастую представляется в терминах «качественное управление» (Good Governance), «аудит результативности» (Performance audit), «аудит эффективности».

Второе направление ориентируется на контроль за соблюдением нормативных правовых актов, совершенствованием системы учета и составлением финансовой отчетности.

Следуя рекомендациям международных профессиональных стандартов, предлагается проводить внутренний аудит в рамках следующих направлений:

- контроль;
- управление рисками;
- содействие результативности управления.

Аудиторская деятельность в федеральных органах исполнительной власти предполагает выработку политики по контролю, риск-менеджменту и

управлению, а также процедуры их реализации. Таким образом, основным результатом осуществления внутреннего аудита являются предложения по тактическому совершенствованию деятельности федеральных органов исполнительной власти, а также контроль за исполнением этих рекомендаций.

«В свою очередь, направление «контроль» можно условно разделить на два элемента:

- анализ и оценку организации внутреннего контроля;
- проведение контрольных мероприятий, целью которых является соблюдение законодательных и нормативных правовых актов, регламентирующих деятельность федеральных органов исполнительной власти»¹.

Необходимо отметить, что главным инструментом внутреннего аудита в современных условиях является концепция риск-ориентированного контроля. Именно этот инструмент позволяет определить в ходе проверки случайную ошибку специалиста от отсутствия или нарушения контроля и процессов. Выявление недостатков или нарушений может являться риском более глобальной проблемы, связанной с отсутствием или неправильной работой контроля, и этот риск требует глубокого анализа причин понимания процесса.

Зарубежной и российской практикой подтверждено, что гибкость и быстрота реакции на изменение среды и большая эффективность являются основными преимуществами риск-ориентированного контроля по сравнению с ревизионным контролем.

Таким образом, по результатам первого раздела можно сделать следующие выводы:

1. Внутренний аудит правомерно рассматривать в качестве: части системы внутреннего контроля; средства для выявления и оценки рисков;

¹Даниленко Н.И. Совершенствование и развитие внутреннего аудита в системе исполнительной власти // Аудиторская деятельность. № 25 (223). 2017. С. 47.

метода для оценки информационных потоков, в том числе финансовой отчетности; способа организации внутреннего контроля; формы внутреннего контроля.

2. Форма организации внутреннего аудита определяется спецификой деятельности предприятия и задачами, поставленными перед внутренним аудитом в конкретной организации. Рабочими органами по проведению внутреннего аудита в организации являются создаваемые для этих целей структурные подразделения, а также привлекаемые для выполнения этих работ сторонние организации или специалисты (консультанты).

3. Отечественные ученые классифицируют внутренний аудит по следующим трем основным видам внутреннего аудита: операционный аудит, функциональный аудит и аудит на соответствие предписаниям.

4. На этапе реформирования и модернизации системы государственного управления в России особую актуальность получила поставленная перед органами исполнительной власти задача по обеспечению максимально эффективного выполнения предписанных функций по достижению высокого качества услуг, предоставляемых обществу и гражданам Российской Федерации при рациональном использовании выделяемых ресурсов.

РАЗДЕЛ II. ПРАКТИКА РАЗВИТИЯ СИСТЕМЫ ВНУТРЕННЕГО АУДИТА В ФЕДЕРАЛЬНЫХ ОРГАНАХ ИСПОЛНИТЕЛЬНОЙ ВЛАСТИ (НА МАТЕРИАЛАХ УПРАВЛЕНИЯ ФЕДЕРАЛЬНОГО КАЗНАЧЕЙСТВА ПО БЕЛГОРОДСКОЙ ОБЛАСТИ)

В связи с увеличением влияния государства на экономику, возрастанием роли социального обеспечения, развитием конкурентной среды и новыми возможностями в получении информации появилась новая форма аудита органов исполнительной власти – аудит результативности. Этот вид аудита предполагает проверку деятельности с точки зрения достижения целей, а не отдельных этапов деятельности. Оценка деятельности проводится с точки зрения материальных затрат, риска и соответствия тематике, кроме этого проводится оценка оптимальности соотношения произведенных затрат и полученных конечных результатов.

Для реализации аудита результативности в европейских странах создаются соответствующие подразделения в структуре внешнего аудитора и в организациях исполнительной власти. В органе исполнительной власти функции аудита результативности реализуются силами отдела внутреннего аудита. «Под внутренним аудитом понимают деятельность по проведению оценки текущей работы организации, осуществляемую, как правило, ее внутренним подразделением и направленную на контроль и выработку рекомендаций по совершенствованию управления»¹.

«Внутренний аудит квалифицируется как оценочная и консультационная деятельность, организуемая в качестве инструмента управления»². «Осуществляется внутренний аудит отделом внутреннего аудита – группой экспертов, владеющих передовым опытом, при этом эксперты представляют независимое объективное консультирование по

¹Архипов А.А. Обоснование места внутреннего аудита в системе внутрихозяйственного контроля // Аудитор. – 2015. – №12. – С. 69.

²Там же. С. 68.

проблемам управления с целью повышения результативности работы организации»¹.

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»². 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.

Таким образом, «назначение внутреннего аудита – контроль и оценка текущей оперативной деятельности ведомства, информирование о результатах проверки руководства ведомства с целью выработки рекомендаций для совершенствования управления, деятельность внутреннего аудита можно охарактеризовать как превентивную, направленную на снижение рисков и консультирование»³. В более широком толковании рассматриваемые термины означают: «внутренний аудит – оценка и консультирование оперативной деятельности ведомства, а внешний аудит –

¹Архипов А.А. Обоснование места внутреннего аудита в системе внутрихозяйственного контроля // Аудитор. – 2015. – №12. – С. 69.

²Никифорова Е.В. Внутренний аудит в организации: виды, задачи, функции // Аудиторские ведомости. 2016. № 7. С. 20.

³Там же.

оценка реализации его стратегических целей, следует отметить, что принципиальным различием между внутренним и внешним аудитом является их предназначение, а не ведомственная подчиненность»¹.

Реформирование бюджетного процесса и системы государственного управления в России является одним из важных условий ускорения социально-экономического развития страны.

Правительство Российской Федерации предпринимает определенные шаги для реализации поставленных Президентом Российской Федерации задач по переходу от управления бюджетными затратами к управлению результатами, повышению эффективности государственного управления, строгому соблюдению государственными служащими законности, предоставлению ими качественных публичных услуг населению и обеспечению права граждан на объективную информацию.

В настоящее время в Российской Федерации ведется работа по регламентации механизмов, направленных на повышение эффективности управления и использования ресурсов органами исполнительной власти.

«Для реализации задач, поставленных Президентом Российской Федерации и Правительством Российской Федерации, Федеральному казначейству предстоит, используя имеющийся отечественный и зарубежный опыт, совершенствовать систему управления своей деятельностью»².

«Федеральное казначейство (Казначейство России) находится в ведении Министерства финансов Российской Федерации и в соответствии с постановлением Правительства Российской Федерации от 1 декабря 2004 г. № 703 «О Федеральном казначействе» является федеральным органом исполнительной власти (федеральной службой), осуществляющим в соответствии с законодательством Российской Федерации правоприменительные функции по обеспечению исполнения федерального

¹Никифорова Е.В. Внутренний аудит в организации: виды, задачи, функции // Аудиторские ведомости. 2016. № 7. С. 20.

²Федеральное казначейство: URL: <http://www.roskazna.ru/> (дата обращения 15.12.2018).

бюджета, кассовому обслуживанию исполнения бюджетов бюджетной системы Российской Федерации, предварительному и текущему контролю за ведением операций со средствами федерального бюджета главными распорядителями, распорядителями и получателями средств федерального бюджета, контролю и надзору в финансово-бюджетной сфере»¹.

«В 2018 году продолжена работа по актуализации функций и полномочий, возложенных на Федеральное казначейство, в соответствии с изменяющимися направлениями деятельности Федерального казначейства, на 2019 год запланированы мероприятия по унификации, систематизации, а также повышению эффективности использования Перечня функций Федерального казначейства, в результате предполагается изменение подходов к его формированию за счет централизации (консолидации), а в дальнейшем автоматизации и внедрении унифицированных стандартов»².

Структура органов Федерального казначейства представлена центральным аппаратом Федерального казначейства (ЦАФК), в состав которого входит 22 управления по основным направлениям деятельности, и 85 территориальными органами: Межрегиональное операционное управление Федерального казначейства (МОУ ФК) и 84 управления Федерального казначейства (УФК) по субъектам Российской Федерации.

Федеральное казначейство – платежная, учетная, контрольная, информационная система в области финансовой деятельности публично-правовых образований.

«Федеральное казначейство осуществляет свою деятельность непосредственно и через свои территориальные органы, подведомственное федеральное казенное учреждение «Центр по обеспечению деятельности Казначейства России» (ФКУ «ЦОКР») во взаимодействии с другими федеральными органами исполнительной власти, органами исполнительной власти субъектов Российской Федерации, органами местного

¹Федеральное казначейство: URL: <http://www.roskazna.ru/> (дата обращения 15.12.2018).

²Там же.

самоуправления, Центральным банком Российской Федерации, общественными объединениями и иными организациями, УФК по субъектам Российской Федерации осуществляют свою деятельность непосредственно и через отделы, созданные для осуществления функций УФК по субъекту Российской Федерации (субъектам Российской Федерации, находящимся в границах федерального округа) на соответствующей территории»¹.

«В 2017 году проведено 85 отборов заявок кредитных организаций на заключение с Федеральным казначейством договоров банковского депозита в валюте Российской Федерации, в которых приняли участие 6 кредитных организаций, в 2017 году к размещению на банковских депозитах было предложено 13343,0 млрд рублей, что на 25,6 % больше 2016 года, спрос со стороны кредитных организаций составил 4482,1 млрд рублей, что на 60,6 % меньше 2016 года»².

В 2017 году осуществлялось казначейское сопровождение бюджетных средств. Бюджетные средства предоставлялись юридическим лицам через счета, открытые им в Казначействе России. В части субсидий казначейское сопровождение обеспечивает предоставление бюджетных средств только под фактическую потребность.

«При осуществлении государственной функции по внешнему контролю качества работы аудиторских организаций, определенных Федеральным законом «Об аудиторской деятельности» (ВККР АО), в 2017 году проведены 272 выездные внешние проверки качества работы аудиторских организаций (241 плановая проверка и 31 внеплановая проверка), по результатам проведенных в 2017 году проверок ВККР АО было вынесено 224 решения о применении мер воздействия (из которых 23 меры воздействия по результатам проверок за 2016 год), в рамках исполнения государственной функции в 2017 году составлено 14 протоколов об административных

¹Федеральное казначейство: URL: <http://www.roskazna.ru/> (дата обращения 15.12.2018).

²Там же.

правонарушениях»¹. Во исполнение поручения Президента Российской Федерации от 11 августа 2016 г. № Пр-1596 информация об исполнении государственной функции по ВККР АО на регулярной основе размещается в автоматизированной системе «Единый реестр проверок»².

В 2017 году контрольно-аудиторскими подразделениями Федерального казначейства, территориальными органами Федерального казначейства, федеральным казенным учреждением «Центр по обеспечению деятельности Казначейства России» организовано и проведено 2097 контрольных мероприятий, из них:

– 33 – Управлением совершенствования внутреннего государственного финансового контроля (УСВГФК), из них 13 контрольных мероприятий в центральном аппарате Федерального казначейства) (в том числе 2 внеплановых контрольных мероприятия), 20 – в ТОФК, ФКУ «ЦОКР» (в том числе 8 комплексных комбинированных проверок, 12 тематических проверок, из них 10 внеплановых контрольных мероприятия);

– 2064 – контрольно-аудиторскими подразделениями ТОФК, ФКУ «ЦОКР», в том числе 1060 в структурных подразделениях ТОФК, ФКУ «ЦОКР» за исключением территориально обособленных отделов (далее – структурные подразделения), 1004 – в структурных подразделениях ТОФК, ФКУ «ЦОКР» – территориально обособленных отделах (территориальные отделы). По результатам контрольных мероприятий, проведенных УСВГФК в ТОФК и ФКУ «ЦОКР», выявлено 676 нарушений³.

В системе управления контроль реализует собой механизм обратной связи между объектом и субъектом управления, с помощью контроля доводится объективная информация о состоянии объекта управления. Таким образом, для повышения эффективности системы управления в Федеральном

¹Там же.

²Федеральное казначейство: URL: <http://www.roskazna.ru/> (дата обращения 15.12.2018).

³Там же.

казначействе необходимо совершенствовать существующую систему контроля. Порядок проведения внутреннего аудита представлен в таблице 5.

Таблица 5

Порядок проведения внутреннего аудита в Федеральном казначействе

Показатели	До 2014 года	В настоящее время
Характеристики	Ведомственный финансовый контроль (приказ №146н)	Внутренний аудит (Постановление)
Независимость	Не обязательна	Обязательная функциональная независимость
Область применения	Подведомственные учреждения в части использования бюджетных средств, ведения учета и отчетности	Все финансово-хозяйственные процедуры в системе главного администратора бюджетных средств
Планирование контроля (аудита)	Предусмотрено на основе общих нечетких критериев	Планирование на основе критериев отбора (предварительные встречи, анкетирование)
Документирование и отчетность	Результаты проверки оформляются актом; Годовая отчетность	Результаты проверки оформляются актом и отчетом; Годовая отчетность
Результаты	Представления (предписания), уведомления руководства о нарушениях – определение условий и причин нарушений не обязательно	Рекомендации, предложения по совершенствованию внутренних процедур и контроля за ними

По итогам контрольно-аудиторских мероприятий, проведенных УСВГФК в 2017 году, наибольшее количество нарушений установлено по следующим направлениям деятельности (рискоемкие направления деятельности):

- организация работы в сфере закупок товаров, работ, услуг для государственных нужд;
- административно-хозяйственное обеспечение деятельности;
- организация кадровой работы.

В 2017 году контрольно-аудиторскими подразделениями ТОФК, ФКУ «ЦОКР» организовано и проведено 1060 контрольных мероприятий в структурных подразделениях, в ходе которых выявлено 3196 нарушений¹.

¹Федеральное казначейство: URL: <http://www.roskazna.ru/> (дата обращения 15.12.2018).

По итогам контрольно-аудиторских мероприятий, проведенных отделами внутреннего контроля и аудита ТОФК, ФКУ «ЦОКР» (ОВКиА) в структурных подразделениях в 2017 году, наиболее рискованными направлениями деятельности являются:

- административно-хозяйственное обеспечение деятельности;
- осуществление контроля в сфере национальной безопасности, правоохранительной деятельности, судебной системе и оборонном комплексе, в социальной сфере, в сфере межбюджетных отношений и социального страхования, в сфере развития экономики;
- осуществление и учет операций со средствами федерального бюджета, средствами дополнительного бюджетного финансирования, средствами, поступающими во временное распоряжение получателей средств федерального бюджета, средствами бюджета Союзного государства, средствами для финансирования мероприятий по оперативно-розыскной деятельности, средствами федеральных бюджетных (автономных) учреждений и иных неучастников бюджетного процесса, средствами обязательного медицинского страхования, поступающими федеральным бюджетным (автономным) учреждениям, обеспечение казначейского сопровождения.

В 2017 году контрольно-аудиторскими подразделениями ТОФК, ФКУ «ЦОКР» организовано и проведено 1004 контрольных и аудиторских мероприятий в территориальных отделах, в ходе которых выявлено 6362 нарушения.

«Управление Федерального казначейства по Белгородской области (Управление) является территориальным органом Федерального казначейства, созданным в границах Белгородской области, и находится в непосредственном подчинении Федерального казначейства, Управление имеет сокращенное наименование: УФК по Белгородской области»¹.

¹УФК по Белгородской области: URL: <http://www.belgorod.roskazna.ru/> (дата обращения 20.12.2018).

Управление взаимодействует в пределах своей компетенции с территориальными органами федеральных органов исполнительной власти (федеральных государственных органов), органами исполнительной власти субъектов Российской Федерации (государственными органами субъектов Российской Федерации), органами местного самоуправления (муниципальными органами), органами управления государственными внебюджетными фондами Российской Федерации, Банком России и его территориальными учреждениями, иными организациями.

Финансовое обеспечение деятельности Управления осуществляется за счет средств федерального бюджета.

Основными задачами деятельности Управления являются:

1) кассовое обслуживание исполнения федерального бюджета на территории субъекта Российской Федерации в соответствии с бюджетным законодательством Российской Федерации;

2) кассовое обслуживание исполнения бюджета субъекта Российской Федерации, бюджетов муниципальных образований в соответствии с бюджетным законодательством Российской Федерации и соглашениями, заключенными Управлением с органом исполнительной власти субъекта Российской Федерации, органами местного самоуправления;

3) кассовое обслуживание исполнения бюджетов государственных внебюджетных фондов в соответствии с бюджетным законодательством Российской Федерации;

4) осуществление в случаях, установленных законодательством Российской Федерации, учета операций со средствами юридических лиц, не являющихся в соответствии с Бюджетным кодексом Российской Федерации получателями бюджетных средств;

5) осуществление учета доходов, поступивших в бюджетную систему Российской Федерации, и их распределение между бюджетами бюджетной системы Российской Федерации;

б) составление и представление в установленном порядке в Федеральное казначейство отчетности о кассовом исполнении федерального бюджета на территории субъекта Российской Федерации, а также иной бюджетной отчетности;

7) контроль и надзор в финансово-бюджетной сфере¹.

Управление в соответствии с возложенными на него задачами и в пределах своей компетенции выполняет следующие функции в установленной сфере деятельности:

– открывает в учреждениях Банка России и кредитных организациях счета по учету средств федерального бюджета и иных средств в соответствии с законодательством Российской Федерации;

– осуществляет в установленном порядке открытие и ведение соответствующих лицевых счетов, предусмотренных законодательством Российской Федерации;

– доводит до обслуживаемых Управлением распорядителей, получателей средств федерального бюджета, администраторов с полномочиями главного администратора источников финансирования дефицита федерального бюджета, администраторов источников финансирования дефицита федерального бюджета распределенные главными распорядителями (распорядителями) средств федерального бюджета;

– доводит до получателей средств бюджета Союзного государства распределенные главными распорядителями (распорядителями) средств бюджета Союзного государства объемы финансирования расходов бюджета Союзного государства и их изменения;

– участвует в ведении реестра главных распорядителей, распорядителей и получателей средств федерального бюджета, главных администраторов и администраторов доходов федерального бюджета и др.².

¹УФК по Белгородской области: URL: <http://www.belgorod.roskazna.ru/> (дата обращения 20.12.2018).

²Там же.

Показатели основной деятельности УФК по Белгородской области представлены в таблице 6.

Таблица 6

Показатели основной деятельности УФК по Белгородской области за 2016 год

№ п/п	Показатели	Ед. изм.	2016 год
1.	Общий объем бюджетных данных, доведенных органами Федерального казначейства главным распорядителям, распорядителям и получателям средств федерального бюджета	млн. руб.	16647972
2.	Общий объем денежных средств, предоставленных из федерального бюджета в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации в виде межбюджетных трансфертов	млн. руб.	4970400
3.	Количество исполненных исполнительных документов, предусматривающих	шт.	223619
4.	Сумма денежных средств по исполненным исполнительным документам, предусматривающим	млн. руб.	31258
5.	Сумма денежных средств по исполненным решениям налоговых органов	млн. руб.	2229

Показатели обеспечивающей деятельности УФК по Белгородской области представлены в таблице 7.

Таблица 7

Показатели обеспечивающей деятельности УФК по Белгородской области за 2016 год

№ п/п	Показатели	Ед. изм.	2016 год
1.	Расходы Федерального казначейства, в том числе:		
2.	Расходы на обеспечение функций и/полномочий Федерального казначейства	млн. руб.	40429
3.	Расходы на ведение государственных информационных систем (ГИС), оператором которых определено Федеральное казначейство, в том числе расходы по виду расходов "Закупка товаров, работ, услуг в сфере информационно-коммуникационных технологий", в том числе:	млн. руб.	7398
4.	-по Основному мероприятию «Нормативное правовое регулирование и организационно-методическое обеспечение бюджетного процесса на федеральном уровне» подпрограммы №2 «Нормативно-методическое обеспечение и организация бюджетного процесса» Государственной программы Российской Федерации «Управление государственными финансами и регулирование финансовых рынков»;	млн. руб.	6552
5.	- по подпрограмме «Создание и развитие государственной интегрированной информационной системы управления общественными финансами «Электронный бюджет»	млн. руб.	846
6.	Численность сотрудников Федерального казначейства	ед.	35 746

7.	Общая сумма денежных средств по удовлетворенным требованиям имущественного характера, заявленных органами Федерального казначейства, на основании вступивших в законную силу судебных актов	руб.	9191309
----	---	------	---------

Показатели эффективности (результативности) деятельности УФК по Белгородской области представлены в таблице 8.

Таблица 8

Показатели эффективности (результативности) деятельности УФК по Белгородской области за 2016 год

1.	Отношение доходов федерального бюджета от управления остатками средств на едином казначейском счете к расходам на обеспечение функций и полномочий Федерального казначейства (за исключением расходов на ведение ГИС, оператором которых определено Федеральное казначейство)	%	250
2.	Финансовый результат от управления остатками средств на едином казначейском счете	млн. руб.	49 673
3.	Средние затраты на содержание 1 сотрудника Федерального казначейства, исходя из расходов на обеспечение функций и полномочий Федерального казначейства (за исключением расходов на ведение ГИС, оператором которых определено Федеральное казначейство) / в год	тыс. руб.	924
4.	Результативность деятельности по поступлению в бюджеты бюджетной системы административных штрафов по итогам проведенных контрольных мероприятий	%	107

Главные администраторы бюджетных средств, в частности УФК по Белгородской области, осуществляют контроль, направленный на:

- соблюдение внутренних стандартов и процедур составления и исполнения бюджета по расходам, доходам и источникам финансирования дефицита бюджета, составления бюджетной отчетности и ведения бюджетного учета этим главным администратором бюджетных средств и подведомственными ему распорядителями, и получателями бюджетных средств;
- подготовку и организацию мер по повышению экономности и результативности использования бюджетных средств¹.

¹УФК по Белгородской области: URL: <http://www.belgorod.roskazna.ru/> (дата обращения 20.12.2018).

Внутренний аудит УФК по Белгородской области осуществляется средств в целях:

- оценки надежности внутреннего финансового контроля и подготовки рекомендаций по повышению его эффективности;
- подтверждения достоверности бюджетной отчетности и соответствия порядка ведения бюджетного учета методологии и стандартам бюджетного учета, установленным Министерством финансов Российской Федерации;
- подготовки предложений по повышению экономности и результативности использования бюджетных средств.

Контрольные полномочия УФК по Белгородской области в бюджетной сфере разделены на две группы: внешние и внутренние. С одной стороны, «УФК по Белгородской области является органом внутреннего государственного финансового контроля Правительства Российской Федерации, с другой стороны, как главный администратор бюджетных средств, имеющий подведомственных администраторов средств»¹.

«В рамках установленных Бюджетным кодексом Российской Федерации полномочий по внутреннему государственному финансовому контролю, Федеральное казначейство осуществляет: контроль за не превышением сумм по операциям над лимитами бюджетных обязательств и (или) бюджетными ассигнованиями, контроль за соответствием содержания проводимых операций кодам бюджетной классификации Российской Федерации, указанным в платежных документах, представленных в УФК по Белгородской области получателями бюджетных средств, контроль за наличием документов, подтверждающих возникновение денежных обязательств, подлежащих оплате за счет средств бюджета»².

¹УФК по Белгородской области: URL: <http://www.belgorod.roskazna.ru/> (дата обращения 20.12.2018).

²Там же.

В УФК по Белгородской области сформулированы и используются понятия внутреннего контроля и внутреннего аудита. Так, под внутренним контролем в УФК по Белгородской области понимается «непрерывный процесс, осуществляемый руководством, сотрудниками и контрольно-аудиторскими подразделениями органов Федерального казначейства в рамках управления казначейскими рисками, направленный на обеспечение соблюдения требований нормативных правовых актов Российской Федерации и регламентов, повышение эффективности и результативности осуществляемых операций, в разрезе финансового, административного и технологического направлений деятельности».

Внутренний аудит рассматривается как «деятельность контрольно-аудиторских подразделений по представлению независимой и объективной информации о состоянии деятельности органов УФК по Белгородской области по осуществлению возложенных на них функций и полномочий, в том числе надежности функционирования системы внутреннего контроля».

Внутренний аудит является достаточно новым направлением работы в органах УФК по Белгородской области. «Ранее аудит считался прерогативой исключительно внешних органов, в основном Счетной палаты Российской Федерации, однако при осуществлении контрольной деятельности представляется чрезвычайно важным иметь такие инструменты, которые наряду с качественной и количественной оценкой результатов деятельности позволяли бы подтверждать достоверность результатов контроля»¹.

В рамках собственно аудиторских мероприятий осуществляется подтверждение результатов всех контрольных мероприятий. «В УФК по Белгородской области выделяются три направления аудита: первое направление – это аудит соответствия, когда в ходе выездных проверок проверяются результаты контрольных мероприятий, проведенных на местах собственными контрольно-аудиторскими подразделениями, в случае, если в

¹УФК по Белгородской области: URL: <http://www.belgorod.roskazna.ru/> (дата обращения 20.12.2018).

проверяемом периоде нет расхождений между результатами внутреннего контроля и результатами аудита, можно говорить о соответствии результатов внутреннего контроля реальному положению дел и качественной организации контрольной деятельности»¹.

Следующее направление внутреннего аудита – это аудит результативности. В системе органов УФК по Белгородской области результативность рассматривается как составная часть эффективности.

«В УФК по Белгородской области разработана система оценки результативности деятельности, которая включает в себя несколько блоков:

- оценка результативности деятельности сотрудников;
- оценка результативности деятельности структурных подразделений;
- оценки результативности деятельности наших территориальных органов;
- внешняя оценка УФК по Белгородской области в целом»².

Задача аудита результативности состоит в том, чтобы в ходе проведения аудиторских мероприятий оценить, каким образом были сформулированы выводы по каждому виду оценки, а также их соответствие реальному положению дел.

Третье и наиболее перспективное направление аудита в УФК по Белгородской области – это аудит эффективности. Необходимо не только обеспечить достижение поставленной цели, но и оценивать, какими ресурсами поставленные цели достигаются. Для сектора государственного управления оценка эффективности деятельности является важной и достаточно сложной задачей.

Принципиально важным вопросом для эффективного функционирования системы внутреннего контроля и аудита является правовое регулирование данной сферы деятельности. «Решением Коллегии

¹Там же.

²УФК по Белгородской области: URL: <http://www.belgorod.roskazna.ru/> (дата обращения 20.12.2018).

Федерального казначейства в 2014 году была утверждена Концепция развития системы внутреннего контроля и аудита в Федеральном казначействе в 2015-2020 годах (Концепция), которая подразумевала реализацию ряда мероприятий по совершенствованию внутреннего контроля и внутреннего аудита в Казначействе России, в том числе правовое регулирование этих вопросов»¹.

В данном документе были учтены положения Лимской декларации руководящих принципов контроля и Международных профессиональных стандартов внутреннего аудита института внутренних аудиторов.

В настоящее время можно констатировать, что все заявленные Концепцией цели достигнуты. «В рамках реализации Концепции был разработан ряд правовых документов, которые позволяют сегодня достаточно эффективно осуществлять работу по внутреннему контролю и внутреннему аудиту»².

Таким образом, разработка и внедрение в практическую деятельность этого документа позволило унифицировать контрольно-аудиторскую деятельность всего Федерального казначейства. При этом следует понимать, что контрольно-аудиторский процесс должен Система внутреннего контроля и аудита в Федеральном казначействе быть динамичным и меняться в соответствии с изменениями функций, условий и среды работы органов Федерального казначейства.

«Следует отметить, что только силами контрольно-аудиторских подразделений обеспечивать качественное и эффективное осуществление внутреннего контроля, особенно технологического контроля, невозможно, в этой связи в рамках реализации Концепции был разработан еще один

¹Концепция развития системы внутреннего контроля и аудита в Федеральном казначействе в 2015-2020 годах: URL: <http://www.roskazna.ru/> (дата обращения 22.12.2018).

²Там же.

стандарт – Стандарт внутреннего контроля Федерального казначейства, который применяется каждым сотрудником на своем рабочем месте»¹.

«В качестве формата контроля выбраны самоконтроль и контроль по уровню подчиненности, в ходе операций по осуществлению внутреннего государственного финансового контроля представляется необходимым, чтобы каждый специалист, прежде чем закончить операцию и передать ее на следующий уровень компетенции, превращался в контролера, еще раз оценивая осуществленные операции, и так по всем уровням, пока соответствующая операция не завершена либо документ не получает окончательного оформления»². Таким образом, можно констатировать, что в системе органов УФК по Белгородской области начат переход от последующей формы внутреннего контроля к его предварительной форме.

«Для обеспечения высокого качества контрольно-аудиторской деятельности особенно важно, чтобы люди, которые ее осуществляют, отличались высокими морально-этическими качествами и находились на высоком теоретическом и профессиональном уровне, работа с кадрами контрольно-аудиторских подразделений представляется одним из самых важных направлений в развитии системы внутреннего контроля и внутреннего аудита»³. «Поэтому в процессе реализации Концепции также были разработаны правила профессиональной этики контролера, положение о конкурсах на лучшего аудитора, на лучшее контрольно-аудиторское подразделение и на лучшее освещение в СМИ контрольно-аудиторской деятельности, эти конкурсы проводятся ежегодно, и следует отметить высокий уровень активности и заинтересованности контролеров и аудиторов органов УФК по Белгородской области при участии в этих конкурсах, что

¹Там же.

²Концепция развития системы внутреннего контроля и аудита в Федеральном казначействе в 2015-2020 годах: URL: <http://www.roskazna.ru/> (дата обращения 22.12.2018).

³Там же.

отражает высокую мотивирующую роль этих мероприятий для повышения теоретического и профессионального уровня участников»¹.

Одним из главных факторов, который заставляет совершенствовать систему контроля, конечно, является изменение методов государственного управления.

«Переходя к перспективам развития системы внутреннего контроля и аудита в УФК по Белгородской области необходимо отметить два основных направления дальнейшего развития: первое направление – это переход от оценки процессов к оценке ресурсов и степени достижения результатов, в этом направлении УФК по Белгородской области занимается оценкой эффективности своей деятельности, изучает международный и отечественный опыт, лучшие практики, научные разработки, по результатам изучения сформированы подходы к созданию Концепции оценки эффективности и результативности деятельности»². Проектом Концепции, в частности, предусматривается дифференциация показателей эффективности в зависимости от того, кто является конечным пользователем информации об эффективности или о характеристике деятельности нашей структуры.

«Для УФК по Белгородской области как для государственного органа определены три основных пользователя информации: первым являются граждане и общественные организации (для них должны быть разработаны соответствующие релевантные показатели, которые бы позволяли им судить о том, как работает УФК по Белгородской области), вторым пользователем являются вышестоящие органы: Правительство Российской Федерации и Минфин России, которые должны иметь четкую систему оценки деятельности казначейской системы, и третьим пользователем является собственно УФК по Белгородской области, топ-менеджеры системы, которые

¹Там же.

²Концепция развития системы внутреннего контроля и аудита в Федеральном казначействе в 2015-2020 годах: URL: <http://www.roskazna.ru/> (дата обращения 22.12.2018).

должны знать, насколько сбалансирована система, как правильно распределены ресурсы и как они соотносятся с функциональной нагрузкой»¹.

Исходя из этих трех направлений, сегодня выстраивается система индикаторов, тех ключевых показателей, которые позволят ответить на вопросы об эффективности деятельности казначейства.

В свою очередь, определение эффективности деятельности системы с точки зрения принятия управленческих решений для обеспечения ее сбалансированности требует анализа по трем основным направлениям: оценка качества работы, оценка трудоемкости процессов и операций, оценка себестоимости. Оценка по этим индикаторам позволяет сформулировать выводы о ресурсном обеспечении и объемах выполняемых работ, и на основании этих выводов проводить их перераспределение между органами УФК по Белгородской области.

«Вторым блоком перспективных вопросов развития системы внутреннего контроля и внутреннего аудита в УФК по Белгородской области является повышение эффективности самой контрольной деятельности, в рамках программно-целевого метода управления необходимо ориентироваться на конечный результат деятельности системы, но при этом понимать, что объем выборки проверяемых документов должен увеличиваться, из этого следует необходимость максимального использования информационных технологий»².

«В ближайшей перспективе предполагается перейти к так называемым «комбинированным» проверкам, при которых первая часть будет осуществляться дистанционно, а вторая, заключительная, часть – с выездом на объект проверки, на первом этапе проверка будет осуществляться камеральным методом за счет предоставления права доступа субъекту проверки к соответствующим базам данных, хранящихся в информационных

¹Там же.

²Концепция развития системы внутреннего контроля и аудита в Федеральном казначействе в 2015-2020 годах: URL: <http://www.roskazna.ru/> (дата обращения 22.12.2018).

ресурсах объекта проверки, во второй части будет осуществлен выезд на объект проверки для рассмотрения вопросов кадровой работы, материально-технического комплекса и других вопросов, которые нельзя проверить с использованием средств автоматизации и информатизации, также на втором этапе произойдет подписание общего акта проверки, который будет включать в себя материалы по результатам дистанционного и выездного контроля»¹.

«Внедрение комбинированных проверок позволит сократить время непосредственного контакта с проверяемым объектом, что повысит объективность контроля, создаст условия для увеличения количества проверяемых документов и одновременно поможет снизить издержки на осуществление контрольной деятельности»².

В настоящее время осуществляется переход к интегральной оценке деятельности органов УФК по Белгородской области. Данный вид оценки предполагает формирование на основе материалов проверки деятельности соответствующего подразделения краткого аналитического материала для топ-менеджмента УФК по Белгородской области, позволяющего по балльной системе оценить каждое из направлений деятельности объекта проверки и всего объекта проверки в целом без изучения всего массива материалов проверки. Результаты проведенных проверок в УФК по Белгородской области за 2016 год отражены в таблице 9.

Таблица 9

Результаты внутреннего аудита в УФК по Белгородской области за 2016 год

Показатели	Ед. изм.	2016 год
Общее количество проведенных проверок, из них:	шт.	5253
– в финансово-бюджетной сфере;	шт.	5014
– в сфере надзора за аудиторскими организациями	шт.	239
Общий объем проверенных бюджетных средств по итогам проведенных проверок	млн. руб.	5040938

¹Концепция развития системы внутреннего контроля и аудита в Федеральном казначействе в 2015-2020 годах: URL: <http://www.roskazna.ru/> (дата обращения 22.12.2018).

²Там же.

Общая сумма выявленных нарушений по итогам проведенных проверок	млн. руб.	681993
Количество наложенных штрафов по итогам проведенных проверок	шт.	1489
Общая сумма наложенных штрафов по итогам проведенных проверок	млн. руб.	20934
Общая сумма уплаченных штрафов по итогам проведенных проверок	млн. руб.	22443

При осуществлении внутреннего аудита в УФК по Белгородской области необходимо разработать план и программу аудита (приложение 3, 4).

Заключительным этапом внутреннего аудита в УФК по Белгородской области является его документирование, которое состоит из:

1. Письмо-обязательство аудиторской организации о согласии на проведение аудита.
2. Договор на проведение аудита (на оказание аудиторских услуг).
3. Общий план аудита.
4. Программа аудита.
5. Рабочая документация аудитора (справки, акты, расчёты и т.д.).
6. Письменный отчёт аудитора.
7. Аудиторское заключение.

Информация об осуществлении УФК по Белгородской области ведомственного контроля по состоянию на 01 июля 2018 года представлены в таблице 10.

Таблица 10
Ведомственный контроль в УФК по Белгородской области за 2016 год

№ п/ п	Наименование объекта контроля	Метод проведения контроля	Способ проведения контроля	Проверяемый период	Фактическое выполнение контрольного мероприятия (дата)
1	Отдел информационных систем	тематическая проверка	выборочная проверка	01.03.2016 - 31.01.2018	13.02.2018
2	Контрольно-ревизионный отдел в социально-экономической сфере	тематическая проверка	выборочная проверка	01.05.2016 - 31.01.2018	15.02.2018
3	Отдел № 1	тематическая проверка	выборочная проверка	01.10.2016 - 31.01.2018	15.02.2018
4	Отдел № 14	тематическая проверка	выборочная проверка	01.05.2016 - 28.02.2018	22.03.2018

5	Отдел № 8	тематическая проверка	выборочная проверка	01.02.2017 - 31.03.2018	12.04.2018
6	Отдел режима секретности и безопасности информации	тематическая проверка	выборочная проверка	01.05.2016 - 30.04.2018	24.05.2018

Успешность развития системы внутреннего контроля и аудита в УФК по Белгородской области во многом зависит от поддержки руководством целей и задач системы внутреннего контроля и аудита. Необходимым фактором успешного развития системы внутреннего контроля и аудита также является заинтересованность в ней работников центрального аппарата УФК по Белгородской области.

В настоящее время обеспечению необходимой эффективности созданных систем внутреннего аудита мешает нерешенность ряда методологических и процедурных вопросов, к которым относятся:

1. Отсутствие взаимосвязанных критериев и показателей оценки эффективности внутреннего аудита.
2. Отсутствие методики оценки результативности процесса внутреннего аудита системы менеджмента качества.
3. Сложность в анализе результативности и экономичности использования государственных средств.
4. Проблема подготовки высококвалифицированных кадров для проведения внутреннего аудита.

Таким образом, анализируя данные второго раздела, можно сделать следующие выводы:

1. Внутренний аудит в УФК по Белгородской области осуществляется в целях оценки надежности внутреннего финансового контроля и подготовки рекомендаций по повышению его эффективности, а также подтверждения достоверности бюджетной отчетности и соответствия порядка ведения бюджетного учета методологии и стандартам бюджетного учета.

2. Механизм развития системы внутреннего контроля и аудита в УФК по Белгородской области должен осуществляться на основе реализации

мероприятий исходя из утвержденных планов и проведения контроля за их исполнением.

3. Внутренний контроль и аудит в УФК по Белгородской области являются сферами постоянного развития и совершенствования, которые представлены в третьем разделе исследования.

РАЗДЕЛ III. НАПРАВЛЕНИЯ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ СИСТЕМЫ ВНУТРЕННЕГО АУДИТА В ФЕДЕРАЛЬНЫХ ОРГАНАХ ИСПОЛНИТЕЛЬНОЙ ВЛАСТИ

Концепция государственной финансовой политики, ориентированная на переход от управления затратами к управлению результатами, определяет новый подход к оценке эффективности использования бюджетных средств. Это более сложная проблема по сравнению с коммерческим сектором, поскольку помимо экономической эффективности, необходимо оценивать многочисленные социальные, научные, экологические и другие компоненты эффективности расходования государственных средств.

В экономической науке обстоятельно разработаны категории экономической эффективности и соответствующие критерии ее оценки, относящиеся, прежде всего, к коммерческим организациям. В государственном секторе эти понятия находятся на этапе разработки и формулирования в виду неоднозначности и многогранности различных аспектов и целей управления государственными средствами.

Поэтому оценке деятельности по расходованию государственных средств должны предшествовать определение категории эффективности использования бюджетных средств, способов измерения эффективности, формулировки критериев эффективности, а также возможностей применения результатов такой оценки в последующих бюджетных циклах.

Придачук М.П. под эффективностью понимает степень достижения поставленных целей. Оценка эффективности возможна при помощи индекса эффективности, который отражает фактический достигнутый уровень рассматриваемого показателя к «потенциальному»¹.

Христенко В.Б. при определении эффективности воспользовался показателем распределительной эффективности (allocative efficiency)².

¹Придачук М.П. Методы экономического анализа затрат на получение бюджетных услуг // Финансы. 2016. №5. С. 43.

²Христенко В.Б. Межбюджетные отношения и управление региональными финансами: опыт, проблемы, перспективы. М., 2015. С. 453.

Распределительная эффективность достигается в случае, если издержки на получение каждого вида результата минимизированы таким образом, что ни один входящий ресурс не может быть заменен другим без повышения издержек. При практическом использовании этого показателя применительно к управлению государственными расходами возникают сложности, связанные как со спецификой деятельности государственных органов, так и с определением входящих ресурсов и результатов деятельности государственных организаций.

Существуют две основные модели управления государственными финансами. Однако данное выделение двух моделей является условным, ввиду того, что в разных странах есть специфические нормы законодательства, которые находят отражение в системе государственного финансового контроля, поэтому выделение двух общих моделей является отражением тенденций развития в мире по государственному контролю в мире. Данные модели находят своё отражения в способах планирования:

1. результативная модель;
2. затратная модель.

Применение результативной модели управления бюджетными средствами предполагает контроль и управление результатами при установлении лишь верхних границ затрат (утверждении расхода денежных средств на единицу объема затрат). Получателям бюджетных средств устанавливаются количественные и качественные задания, для выполнения которых им выделяются лимиты бюджетных ассигнований. В рамках заданных пределов значений по расходам, организации имеют возможность оптимизировать свои ресурсы и затраты повышая эффективность деятельности, а сэкономленные средства при наличии расходовать на собственные, внутрифирменные нужды¹.

¹Коротченко Ю.И., Гербеева Л.Ю. Система мониторинга управления собственностью региона // Вестник ОГУ. 2014. №4 (165). С. 104-105.

Сравнительный анализ моделей управления бюджетными средствами¹

Критерии оценки модели	Название модели	
	Затратная модель (сметное финансирование)	Результативная модель
Объект управления	Объем выделенных бюджетных ассигнований согласно доведенным лимитам бюджетных обязательств	Достижение поставленных перед бюджетополучателями целей и задач в рамках реализуемой ими бюджетной программы
Определение объема бюджетных средств, необходимого для бюджетополучателей	Основные критерии оценки необходимого объема бюджетных ассигнований: – проект сметы доходов и расходов по бюджетной деятельности; – объем расходов прошлого периода; – уровень инфляции.	Объем бюджетных средств выделяется в соответствии с результатами, которые должны быть достигнуты (расчетной ценой единицы желаемого результата, который должен быть достигнут бюджетополучателем)
Оценка эффективности использования средств, выделенных бюджетополучателю из бюджета	Оценка соответствия произведенных затрат выделенным бюджетным ассигнованиям (соответствие фактических расходов смете доходов и расходов и проекту сметы доходов и расходов)	Оценка достигнутого результата в соответствии с планируемыми показателями
Объект финансового контроля	Соответствие утвержденной сметы доходов и расходов бюджетного учреждения ее выполнению (выявление фактов нецелевого использования бюджетных средств)	Выполнение бюджетополучателем количественных и качественных заданий, на реализацию которых были выделены бюджетные ассигнования

Затратная же модель представляет из себя бюджетирование путём разработки сметы по направлениям деятельности организации, проектам, программам, которые она должна реализовать, и средства, в рамках данной модели, выдаются на основании составленной сметы деятельности организации, количество ресурсов и средств должно совпадать.

¹ Федотов А.Ф. Понятие государственного аудита // Вестник КемГУ. 2015. №2-2 (62). URL: <http://cyberleninka.ru/article/n/ponyatie-gosudarstvennogo-audita> (дата обращения: 26.12.2018).

Существуют стратегические ориентиры по управлению государственными финансами в регионах России, которые должны быть достигнуты по следующим направлениям:

3. Рационализация, и оптимизация финансирования региональных бюджетов путём проведения субсидий и дотаций на расходы социально значимого стратегического характера, повышение качества работы в рамках бюджетного цикла, укрепление потенциала региональных бюджетов в сфере государственного управления в сфере, резервирования и обеспечения эффективного расходования федеральных средств на территории регионов.

4. Повышение эффективности и скорости работы органов управления финансами, повышение автоматизации процессов бюджетного управления, внедрение новых информационных инструментов, направленных на повышение прозрачности и гибкости системы управления финансами.

5. Повышение качества работы по подготовке региональных бюджетов, и мониторинга его реализации в целях обеспечения повышения эффективности от расходования федеральных и региональных ресурсов для достижения социально-экономических задач.

6. Сокращение отчётности, которую необходимо предоставлять субъектам предпринимательства, сокращение сроков расчётов и уплаты налогов, повышение качества электронный сервисов федеральной налоговой службы.

7. Повышение числа регионов, которые по итогам исполнения бюджетов будут признаны эффективными в части управления государственными финансами.

8. Повышение качества и прозрачности составления бюджета и его реализации как на региональном, так и на федеральном уровне;

9. Применение в практике управления финансами научно обоснованных методов, новых показателей эффективности, объективно отражающих состояние бюджетных расходов и их эффективности¹.

При оценке эффективности управления на уровне отдельного органа государственного управления можно использовать моделирование, в основе которого используется построение специальных моделей, позволяющих получать оценку не только относительно функций, но и связанных с ними процессов. Также посредством моделирования путём изменения переменных, можно достичь оптимального состояния финансовой модели организации, при которой деятельность будет максимально эффективна при выполнении её обязательств по бюджету.

В рамках оценки эффективности государственного управления ресурсами целесообразно использовать оценку как внутренней среды организации, так и внешней среды, особенно это актуально при осуществлении организацией государственных закупок. Анализ внешней среды, позволит создать условия окружающую организацию и разработать альтернативы, из которых должна быть выбрана наиболее эффективная².

Необходимо отметить, что в ходе оценки эффективности управления государственными средствами в роли объекта оценки выступает не только достигнутый результат организацией, но и управленческое решение руководителя как результат управленческой деятельности, они могут выражаться в нормативных актах внутри организации, в принятии стратегии или программы³.

Определение эффективности системы управления через итоговые показатели работы усложняется тем, что процесс управления является

¹Дикаева Ж.А. Оценка эффективности управления государственными финансами в регионах России // Современная экономика: проблемы и решения. 2016. №6 (78). С. 35-46.

²Гаджиев И.А. Государственные и муниципальные финансы // Международный журнал прикладных и фундаментальных исследований. 2014. № 3-2. С. 238-239

³Кондрашова А.С. Программно-целевой метод как фактор повышения эффективности управления государственными и муниципальными финансами // Молодой ученый. 2014. № 8.2. С. 25-27

неотъемлемой частью государственной деятельности. Поэтому его результаты тесно переплетаются с одновременным воздействием целого ряда других факторов эффективности.

Помимо оценки эффективности функционирования службы внутреннего аудита в Управлении Федерального Казначейства, необходимо также уделять внимание повышению качества ее работы. Вопросы повышения качества внутреннего аудита решаются посредством разработки и реализации определенных программ. К мероприятиям, осуществляемым в их рамках можно отнести:

- 1) оценку соблюдения сотрудниками службы внутреннего аудита требований независимости, умения и компетенции, честности и объективности, конфиденциальности и профессиональной этики;
- 2) поручение заданий профессиональным сотрудникам, квалификация которых соответствует характеру этих заданий;
- 3) выполнение всех видов работ в соответствии с определенными указаниями и требованиями качества;
- 4) выявление резервов совершенствования деятельности внутренних аудиторов и в целом всей службы внутреннего аудита;
- 5) получение сотрудниками дополнительных консультаций при недостатке опыта или знаний в конкретных обстоятельствах;
- 6) организацию посещения внутренними аудиторами научно-практических конференций и семинаров, с целью получения всесторонних знаний в областях бухгалтерского учета, налогообложения, аудита, финансов и др.;
- 7) оценку работы службы внутреннего аудита сторонними структурами, которыми могут являться авторитетные внешние аудиторы и консультанты.

Внутреннему контролю качества работы внутреннего аудита руководству службы необходимо уделять особое внимание, так как именно этот аспект оказывает доминирующее влияние на эффективность

функционирования службы внутреннего аудита в целом. В данном структурном подразделении УФК по Белгородской области необходимо формирование внутренней системы контроля качества аудита, которая будет осуществлять предварительный, текущий и последующий контроль.

Предварительный контроль осуществляется на этапе планирования внутреннего аудита. Текущий внутренний контроль работы исполнителей включает элементы основных указаний и проверки выполненной работы. Последующий контроль состоит в проверке результатов работы, выполненной каждым внутренним аудитором.

Следует отметить, что при условии наличия внутренней системы контроля качества аудита подход к повышению уровня эффективности функционирования службы внутреннего аудита будет результативен и в наибольшей степени поспособствует совершенствованию ее работы.

Комплексный подход к условиям функционирования службы внутреннего аудита помогает обеспечить высокую эффективность всей системы внутреннего контроля в Управлении Федерального Казначейства. В свою очередь, это снижает риск при проведении внешнего аудита, а значит, и затраты на него.

Надежность и эффективность служба внутреннего аудита может оцениваться как «высокая», «средняя» и «низкая», и она оценивается внешним аудитором. Процесс оценки состоит из нескольких этапов: общее знакомство со службой внутреннего аудита, первичная оценка ее надежности и подтверждение достоверности сделанной оценки.

Поскольку задачи внутреннего аудита определяются аппаратом управления, то, соответственно, они отличаются от задач внешнего аудита, который обязан дать независимую оценку представленной бухгалтерской отчетности. Вместе с тем средства решения специфических задач, стоящих перед внешним и внутренним аудитом, могут в ряде случаев совпадать и быть использованы при определении содержания, сроков и объема внешних аудиторских процедур.

Для эффективного использования работы внутреннего аудита в государственных органах исполнительной власти следует:

1) рассмотреть план работы службы внутреннего аудита за интересующий период и провести его обсуждение на возможно более ранней стадии аудита;

2) заранее обозначить сроки проведения работ, объем аудиторской выборки, уровень тестов, методы определения выборки и порядок документального оформления выполненной работы, которая будет проведена внутренними аудиторами.

В процессе работы внутренних аудиторов на эффективность аудиторской проверки может повлиять выполнение следующих действий:

- взаимная координация планов аудиторской проверки;
- обмен отчетами;
- совместное представление отчетов руководству государственного органа исполнительной власти;
- общий порядок документирования аудита.

Внутренние аудиторы несут полную ответственность за выдачу аудиторского заключения, письменной информации аудитора руководству государственного органа исполнительной власти по результатам проведения аудита, а также и за определение содержания, сроков и объема аудиторских процедур.

Выделяют ряд методов организации аудиторской проверки:

- сплошная (документальная, фактическая);
- выборочная;
- комбинированная;
- аналитическая.

Вопрос об аудиторской выборке тесно взаимосвязан с процессом получения аудиторских документов, методами их сбора, организации систем

бухгалтерского учета и внутреннего контроля государственных органов исполнительной власти.

Аудиторская проверка ограничена во времени, поэтому в процессе проверки охватить все хозяйственные операции за исследуемый период практически невозможно.

В Методике проведения аудита эффективности использования государственных средств, разработанной Департаментом аналитического и методологического обеспечения, приведены критерии, которыми необходимо руководствоваться при определении возможных тем и объектов внутреннего аудита:

- социально-экономическая значимость внутреннего аудита, его важность для руководства государственного органа исполнительной власти;

- степень наличия рисков в рассматриваемой сфере (под риском в данном случае понимается вероятность негативного влияния на проверяемую организацию какого-либо фактора, который может привести к финансовым убыткам, нанесению ущерба, неспособности реализовать возложенную функцию или программу и обеспечить при этом эффективное использование государственных средств);

- 1) оценка возможных результатов внутреннего аудита;

- 2) объем государственных средств, направляемых в данную сферу и используемых объектами внутреннего аудита;

- 3) проведение предшествующих внутренних аудитов в этой сфере и на данных объектах;

- 4) наличие ресурсов в государственном органе исполнительной власти для проведения внутреннего аудита.

На этапе планирования предварительно изучаются объекты внутреннего аудита. Сбор необходимой информации происходит в целях получения всестороннего представления о предмете и объекте внутреннего аудита.

Итогом планирования является программа внутреннего аудита. В ней должны быть сформулированы цель, перечень вопросов и объектов внутреннего аудита; критерии оценки эффективности использования государственных средств, которые будут использоваться в ходе внутреннего аудита, и их источники; описание методики проведения внутреннего аудита; график и его основные этапы; список группы проверяющих; срок представления отчета о результатах внутреннего аудита.

Значение внутреннего аудита для функционирования и совершенствования системы менеджмента качества (СМК), руководители и специалисты в области менеджмента качества не подвергают сомнению. В настоящее время в Управлении Федерального Казначейства актуальность приобретает процедура оценивания результативности процесса внутреннего аудита. Оценка этого процесса по степени выполнения плана аудитов или числу выявленных несоответствий не может характеризовать его результативность.

Результативность процесса внутреннего аудита зависит от самой организации процесса внутреннего аудита. Система менеджмента в федеральных органах исполнительной власти требует на входе процессов иметь конкретные цели в области качества, которые могут стать основой для расчета их результативности по его окончанию. Предлагается рассчитывать результативность процессов на основании достижения поставленных целей в области качества по каждому процессу, а результативность СМК на основании результативности процессов.

Для расчета результативности СМК и процессов необходимо разработать методику расчета результативности процессов, которая необходима в следующих случаях:

Во-первых, при использовании расчетов с помощью данной методики упрощается процесс предоставления данных по проведенному внутреннему аудиту, обеспечение сохранения документов должно быть четким и легко идентифицируемым.

Во-вторых, с помощью методики расчета результативности процессов можно наглядно определить необходимость проведения внепланового внутреннего аудита.

В-третьих, улучшает процесс анализа годового отчета по внутреннему аудиту.

Результативность – это степень реализации запланированной деятельности и достижения запланированных результатов.

Анализ (процесса) – деятельность, предпринимаемая для установления пригодности, адекватности, результативности рассматриваемого процесса для достижения установленных целей. Иными словами – это обобщенная оценка процесса по установленным критериям.

Оценка результативности процесса – это систематическое описание сильных и слабых сторон процесса. Критерии и оценка результативности представлены в методике расчета оценки результативности процесса, которая включает в себя следующие пункты:

Критерии оценки:

1) отсутствие зафиксированных отклонений по проведенным данным в анкете;

2) наличие малозначительных несоответствий по приведенным данным в анкете при отсутствии значительных несоответствий:

a. – одного малозначительного;

b. – двух малозначительных; ___

c. – трех малозначительных;

d. – четырех малозначительных;

e. – пяти малозначительных.

3) Выполнение мероприятий предыдущего аудита:

a. – в полном объеме;

b. – невыполнение одного мероприятия;

c. – невыполнение двух мероприятий и более.

4) При наличии более пяти малозначительных замечаний или одного значительного несоответствия по приведенным данным аудитором.

Баллы начисляются следующим образом.

За отсутствие зафиксированных отклонений по проведенным данным в анкете дается 80 баллов.

За наличие одного малозначимого несоответствия – 70 баллов.

Если два малозначимых несоответствия начисляется 60 баллов.

Если три малозначимых несоответствия начисляется 50 баллов.

Четыре малозначимых несоответствия – 40 баллов.

Пять малозначительных несоответствий – 30 баллов.

При наличии более пяти малозначительных замечаний или одного значительного несоответствия начисляется 0 баллов.

Если мероприятия предыдущего аудита выполняются в полном объеме, начисляется 20 баллов.

При невыполнении одного мероприятия – 10 баллов.

В случае если не выполнено два и более мероприятия баллы не начисляются. Оценка результативности процесса внутреннего аудита качества и категории процесса определялись следующим образом:

Формула оценки результативности процессов:

$$R = \sum B_i, \quad (6)$$

где: R – оценка;

B_i - количество баллов.

Качественная оценка процесса (категория):

1. Категория А: Процесс в подразделении функционирует результативно. Проведение корректирующих действий не требуется. Количественная оценка результативности процесса равна 90-100 баллов.

2. Категория Б: Процесс в подразделении функционирует недостаточно результативно. Имеются отклонения, влияющие на функционирование процесса. Необходимо разработать и провести

мероприятия по устранению несоответствий. Количественная оценка результативности процесса равна 60-80 баллов.

3. Категория В: Процесс в подразделении функционирует нерезультативно. Установленные требования к процессу не выполняются. Необходимо разработать корректирующие и предупреждающие действия. Количественная оценка результативности процесса равна баллов.

Критерии оценки результативности представлены в таблице 12.

Таблица 12

Критерии оценки результативности процесса внутреннего аудита

Критерии оценки	Баллы, B_i	Оценка результативности
1. Отсутствие зафиксированных отклонений по проведенным данным в анкете.	80	$R = \sum B_i$, где R - оценка, B_i - количество баллов
2. Наличие малозначительных несоответствий по приведенным данным в анкете при отсутствии значительных несоответствий:		
- одного малозначительного;	70	
- двух малозначительных;	60	
- трех малозначительных;	50	
- четырех малозначительных;	40	
- пяти малозначительных.	30	
3. Выполнение мероприятий предыдущего аудита:		
- в полном объеме;	20	
- невыполнение одного мероприятия;	10	
- невыполнение двух мероприятий и более.	0	
4. При наличии более пяти малозначительных замечаний или одного значительного несоответствия по приведенным данным аудитором.		

По данной методике можно проводить расчет результативности процесса внутреннего аудита для всех федеральных органов исполнительной власти, в частности для Управления Федерального Казначейства.

В современных условиях имеются объективные предпосылки для внедрения нового вида внутреннего аудита – аудита эффективности использования государственных ресурсов. Это требует изменения, модернизации ряда сложившихся в государстве систем управления финансовыми потоками (особенно бюджетного процесса), внедрения международных стандартов отчетности, корректировки функций финансовых ведомств страны. Необходимо провести большой объем научно-

методической, организационно-практической и нормативно-правовой работы.

С переходом процесса внутреннего аудита на выявление результативности использования бюджетных средств, возникла необходимость создания адекватных механизмов внутреннего аудита, позволяющих определять степень достижения запланированных социально-экономических результатов. Такие механизмы содержит аудит эффективности использования бюджетных средств, широко применяемый в государственном финансовом контроле зарубежных стран.

Мировой опыт свидетельствует, что данный аудит оказывает существенное влияние на качество принятия и исполнения государственными органами исполнительной власти решений в сфере управления государственными финансами, а также способствует повышению ответственности, прозрачности и подотчетности их деятельности.

Следует отметить, что внутренний аудит является частью процесса управления, а его результаты должны использоваться для принятия конкретных управленческих решений по повышению эффективности расходования бюджетных средств и быть доступными для заинтересованной общественности.

Создание действенной системы внутреннего контроля, на которую и ляжет основная нагрузка по проверке достоверности отчетности и соблюдению законодательства экономическими субъектами, освободит внешние органы государственного финансового контроля от проверок целевого характера расходования государственных средств и позволит сосредоточиться на аудите эффективности. При этом новая форма контроля должна включать не только анализ результативности бюджетных проектов, но и причин неэффективного использования государственных средств и на основе этого разрабатывать рекомендации по совершенствованию бюджетного процесса и действующего законодательства, а также, при необходимости, экономической политики государства.

Таким направлением внутреннего аудита является содействие результативности управления. В рамках которого необходимо внедрять в практику осуществление внутреннего аудита в органах Федерального казначейства — аудита эффективности. Он представляет собой проверку с целью определения эффективности использования полученных для выполнения возложенных на орган Федерального казначейства функций и поставленных задач. Аудит эффективности использования государственных средств включает в себя следующие элементы:

- проверку экономности использования государственных средств, затраченных на достижение конкретных результатов деятельности;
- проверку продуктивности использования трудовых, финансовых и прочих ресурсов в процессе деятельности, а также использования информационных систем и технологий;
- проверку результативности деятельности по повышению поставленных перед органом Федерального казначейства задач, достижению фактических результатов по сравнению с плановыми показателями с учетом объема выделяемых для этого ресурсов.

Условно деятельность органов Федерального казначейства можно разделить на два направления. Это – функциональная деятельность и деятельность обеспечивающая. Каждое из этих направлений преследует определенные цели и предполагает достижение соответствующих результатов. Методологический подход к оценке эффективности деятельности органов Федерального казначейства приведен на рисунке 4.

Сопоставление достигнутых результатов с заранее определенными критериями позволяет рассчитать комплексный показатель оценки эффективности соответствующей деятельности, а также предложить пути достижения лучших результатов или оптимизации затрат на эту деятельность.

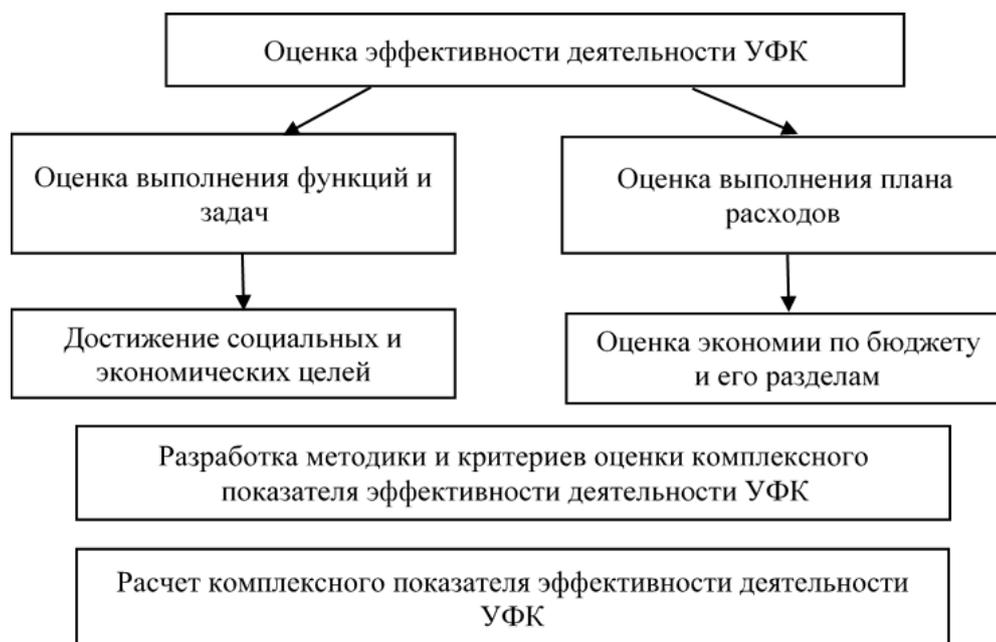


Рис. 4. Оценка эффективности деятельности УФК по Белгородской области(УФК)

Можно утверждать, что аудит эффективности представляет собой один из наиболее прогрессивных направлений контрольной деятельности, но он не может быть применен в полном объеме без формирования соответствующих показателей, таких как показатели результативности управления, показатели экономической эффективности использования бюджетных средств и показатели рациональности (экономности) использования материальных ресурсов.

Федеральному казначейству определен ряд глобальных целей, которых необходимо достичь. В подготовленной Федеральным казначейством

Стратегической карте Казначейства России на 2016-2020 гг. в рамках функциональной деятельности определены семь целей:

- сформировать единое информационное пространство финансовой деятельности публичных правовых образований Российской Федерации;
- осуществить кассовое обслуживание субъектов сектора государственного управления;
- усовершенствовать систему бюджетных платежей;

- усовершенствовать систему финансового менеджмента в Казначействе России;
- обеспечить безопасность деятельности Казначейства России;
- усовершенствовать организацию деятельности Казначейства России;
- обеспечить проведение эффективной кадровой политики.

На основании поставленных целей и выделенных ресурсов формируется соответствующая целевая программа Федерального казначейства. В рамках этой целевой программы формируются задачи и соответственно под каждую задачу распределяются ресурсы. Затем сформированные задачи с учетом ресурсов в рамках осуществляемой в ведомстве матричной системы управления распределяются далее на каждый уровень системы органов Федерального казначейства.

Внутри каждого уровня системы органов Федерального казначейства задачи распределяются между структурными подразделениями и доводятся до конкретного специалиста. Причем при поэтапной декомпозиции задач по элементам всей системы формируются показатели результативности, которые определяются на уровне:

- Федерального казначейства;
- УФК по Белгородской области;
- отделения УФК по Белгородской области;
- структурного подразделения и специалиста.

Соответствующее отклонение результатов по отношению к затратам будет свидетельствовать об экономической эффективности деятельности не только органов Федерального казначейства или структурного подразделения, но и каждого специалиста.

Таким образом, неотъемлемым условием перехода к аудиту эффективности является наличие политической воли, реальное желание законодательной власти контролировать и оценивать деятельность

государственных органов исполнительной власти. Как правило, такие предпосылки создаются в ходе проведения и совершенствования административных реформ.

Одной из ключевых проблем остается проблема подготовки кадров контрольных органов. Необходимость регулярного повышения квалификации и профессионального уровня, участия сотрудников контрольных органов в различных учебных мероприятиях и обмена опытом обусловлена постоянным изменением действующей нормативно-правовой базы. В связи с чем необходимо преодоление:

1) бессистемности осуществления государственного финансового контроля и его правовой неопределенности;

2) слабой законодательной и методологической базы;

3) отсутствия общепринятой концепции государственного финансового контроля и единой информационной системы о выявленных правонарушениях, неупорядоченности контроля, когда зачастую неоднократно проверяются одни организации, другие годами оказываются вообще вне сферы контроля;

4) слабого взаимодействия между контролирующими органами являются первостепенными направлениями совершенствования государственного финансового контроля.

Актуальность данного вопроса заключается и в том, что в системе менеджмента качества внутренний аудитор играет одну из ключевых ролей. Он выполняет периодическую проверку работоспособности системы и оценку ее соответствия требованиям стандарта ISO 9001, а также внутренним процедурам организации. Для того чтобы оценка системы была объективной, а результаты внутреннего аудита приносили пользу, внутренний аудитор должен быть компетентным и хорошо подготовленным по многим вопросам работы, и предприятия, и системы качества.

Стандарт ISO 9001:2008 требует, чтобы внутренний аудит проводился компетентным персоналом, а подготовка внутренних аудиторов включала в

себя необходимое образование, навыки и опыт. Эти требования следуют из разделов 6.2.1 и 8.2.2 стандарта. Для выполнения вышеуказанных требований организация может выбрать два пути. Первый путь – это привлечение внешних специалистов, которые периодически будут проводить внутренний аудит СМК. Второй путь – подготовить своих собственных сотрудников на роль внутренних аудиторов.

Оба варианта являются приемлемыми, но у каждого из них есть свои недостатки. Внешние специалисты могут быть хорошо подготовлены по вопросам проведения аудита и требованиям стандарта ISO 9001:2008, однако плохо разбираться в специфике работы конкретной организации. Свои собственные специалисты, наоборот, могут хорошо знать работу организации, но при этом недостаточно глубоко понимать требования стандарта ISO 9001:2008 или методы проведения аудитов.

С точки зрения эффективности и отдачи от аудитов, подготовка внутренних аудиторов из числа собственных специалистов является более предпочтительным вариантом. При этом, если организация не очень большая (менее 500 человек), нет необходимости создавать отдельную штатную единицу – внутренний аудитор. Как правило, внутренние аудиты проводятся в организации один или два раза в год, поэтому роль внутреннего аудитора может совмещать любой сотрудник организации.

Внутренний аудитор должен обладать квалификацией, позволяющей ему хорошо разбираться в вопросах работы своей организации, работе системы качества и в вопросах проведения аудитов. Поэтому, подготовка внутренних аудиторов включает в себя минимум три составляющие:

- базовое образование по специальности и опыт работы. Базовое образование является основой квалификации аудитора. В ходе проверки аудитор оценивает работу многих сотрудников, порядок выполнения производственных, управляющих и обеспечивающих процессов. Для правильной и объективной оценки внутренний аудитор должен понимать производственную ситуацию, знать размер, структуру, функции и

взаимоотношения в организации. При этом важно, чтобы внутренний аудитор обладал системным взглядом на работу организации, а также ее процессов. Исходя из этого, выбирать сотрудников на роль внутренних аудиторов необходимо с учетом опыта работы в организации. Чем больше опыт работы, тем лучше;

- обучение требованиям ISO 9001:2008 и системе менеджмента качества. Внутренний аудитор должен пройти обучение требованиям стандарта ISO 9001:2008 и их практической реализации на предприятии. Чтобы проводить аудиты СМК обучение внутренних аудиторов необходимо сконцентрировать на том, что и как проверять в ходе аудитов. Такое обучение может проводиться как дополнение к основному курсу по системе качества.

- обучение внутренних аудиторов технике и методам аудита. Эта составляющая является завершающей в подготовке внутренних аудиторов. Желательно, чтобы кроме теоретической подготовки, внутренний аудитор мог на практике освоить основные приемы, методы и техники проведения всех стадий аудита.

Первая из трех составляющих подготовки внутренних аудиторов закладывается при обучении в Вузе и в ходе трудовой деятельности. Вторая и третья составляющие являются краткосрочными. Этот вид подготовки могут дать курсы внутренних аудиторов. Кроме того, возможно и самостоятельное обучение внутренних аудиторов, т.к. стандарт ISO 9001:2008 не требует, чтобы внутренний аудитор обязательно прошел обучение во внешней организации. Одним из минусов самостоятельного обучения, может являться трудность с подтверждением необходимого уровня квалификации внутреннего аудитора при сертификации системы качества (или в ходе надзорных аудитов).

Обучение внутренних аудиторов СМК может проводиться на курсах, как очных, так и дистанционных. Обучение проводят многие консалтинговые и сертифицирующие организации. Как правило, курсы внутренних аудиторов

основываются на международном стандарте ISO 19011:2011 «Руководящие указания по аудиту систем менеджмента». Этот стандарт задает основные правила и действия в ходе аудита, а также представляет общие требования к компетентности, знаниям и личным качествам аудиторов.

Чтобы провести обучение внутренних аудиторов СМК, специальных лицензий или сертификатов не требуется. Эта область подготовки на законодательном уровне не регламентируется. Поэтому, при выборе обучающей организации, необходимо обращать внимание на программу обучения, квалификацию и практический опыт работы преподавателя, и, как дополнительный фактор, – выдаваемый сертификат внутреннего аудитора.

Форма обучения, очная или дистанционная, принципиального значения не имеет. Важно понимать преимущества и недостатки каждой из них. При очной форме обучения может быть два варианта – корпоративное (проводится обучение сотрудников только одного предприятия) и обучение сводных групп (группа формируется из сотрудников различных предприятий). Существенным преимуществом очного обучения является возможность коллективного взаимодействия и отработка различных ситуаций аудита «вживую». Дистанционное обучение дает возможность свободного выбора времени обучения.

Программа курса внутренних аудиторов может включать следующие основные темы: Цели внутреннего аудита, основные виды и этапы аудита; Подготовка, планирование и организация аудита; Разработка и применение документации аудита – план и программа аудита, вопросник по аудиту, протокол отклонений и протокол аудитных бесед, отчет по аудиту; Проведение аудита, аудитных бесед, открывающего и закрывающего собраний, выставление несоответствий; Действия после аудита, устранение несоответствий, закрытие аудита; Квалификация, ответственность, личные качества аудитора, психологические аспекты проведения аудита.

По результатам обучения, как очного, так и дистанционного, может выдаваться сертификат внутреннего аудитора. Наличие такого сертификата

упрощает подтверждение квалификации внутренних аудиторов при сертификации СМК, но не является обязательным. Т.к. обучение не регламентируется законодательно, то курсы внутренних аудиторов желательно выбирать в известных международных органах по сертификации.

Таким образом, по результатам третьего раздела можно сделать следующие выводы:

1. При оценке эффективности использования государственных средств и разработке способов измерения и формирования критериев эффективности следует учитывать не только экономическую составляющую, связывающую объемы бюджетной услуги с затратами на ее предоставление, но и различные другие составляющие эффективности.

2. Предложенная методика расчета оценки результативности процесса внутренних аудитов, поможет изменить в лучшую сторону качество проведения внутреннего аудита системы менеджмента качества в органах исполнительной власти, а именно, позволит определить его результативность, повысить четкость и легкость чтения и написания отчетов по внутренним аудитам систем менеджмента.

3. Переход к аудиту эффективности государственных расходов – новый вид деятельности во внутреннем аудите государственных органов исполнительной власти, которое предполагает анализ результативности и экономности использования бюджетных средств как таковых, оценку возможных резервов роста государственных доходов и оценку обоснованности расходования государственных средств.

4. Внутренние аудиторы должны пройти специальную подготовку для обеспечения компетентности при проведении и/или руководстве проверками в таких областях, как: знание и понимание критериев аудита (требований и стандартов, на соответствие которым осуществляются проверки, методы осмотра, опроса, оценки ключевых процессов и соответствия проверяемых видов деятельности (образовательной, научной и пр.).

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Повышение эффективности внутреннего аудита и контроля за использованием бюджетных средств, в государстве является одной из приоритетных задач. Анализ современного состояния внутреннего аудита в государственных органах исполнительной власти позволяет сделать следующие выводы. От того, насколько квалифицированно и добросовестно внутренние контрольные органы справляются с возложенными на них обязанностями, во многом зависит прозрачность и четкость в целевом использовании государственных средств, а также их рациональное использование.

Анализ современного состояния внутреннего аудита, сложившегося в России, позволяет сделать следующие выводы. От того, насколько квалифицированно и добросовестно контрольно-финансовые органы справляются с возложенными на них обязанностями, во многом зависит обеспечение экономической безопасности государства, динамичное развитие экономики, национальное использование всех видов государственных ресурсов, а в целом – социально-экономическое благополучие российских граждан.

Сегодня органы государственной власти уделяют серьезное внимание вопросам совершенствования системы внутреннего аудита, поскольку очевидно, что обязательным условием эффективного функционирования экономики в целом и финансовой системы страны в частности, является наличие развитой системы внутреннего аудита.

Федеральное казначейство – платежная, учетная, контрольная, информационная система в области финансовой деятельности публично-правовых образований.

Федеральное казначейство осуществляет свою деятельность непосредственно и через свои территориальные органы, подведомственное федеральное казенное учреждение «Центр по обеспечению деятельности

Казначейства России» (ФКУ «ЦОКР») во взаимодействии с другими федеральными органами исполнительной власти, органами исполнительной власти субъектов Российской Федерации, органами местного самоуправления, Центральным банком Российской Федерации, общественными объединениями и иными организациями. УФК по субъектам Российской Федерации осуществляют свою деятельность непосредственно и через отделы, созданные для осуществления функций УФК по субъекту Российской Федерации (субъектам Российской Федерации, находящимся в границах федерального округа) на соответствующей территории¹.

В 2017 году проведено 85 отборов заявок кредитных организаций на заключение с Федеральным казначейством договоров банковского депозита в валюте Российской Федерации, в которых приняли участие 6 кредитных организаций. В 2017 году к размещению на банковских депозитах было предложено 13343,0 млрд рублей, что на 25,6 % больше 2016 года. Спрос со стороны кредитных организаций составил 4482,1 млрд рублей, что на 60,6 % меньше 2016 года.

В настоящее время государственные органы исполнительной власти уделяют серьезное внимание вопросам совершенствования системы внутреннего аудита. Однако современное состояние внутреннего аудита в России характеризуется большой правовой неопределенностью и бессистемностью.

Наличие неимоверного количества законов, указов, постановлений и других нормативных правовых актов, регулирующих соответствующие отношения, отнюдь не обеспечивает координацию и взаимодействие между контрольно-финансовыми органами, а порой, напротив, вносит в контрольную деятельность рассогласованность.

В настоящее время отсутствуют единые принципы и единая методологическая база внутреннего аудита. Для создания стройной и

¹Федеральное казначейство: URL: [http // www.roskazna.ru/](http://www.roskazna.ru/) (дата обращения 15.12.2018).

действенной системы внутреннего аудита в государственных органах исполнительной власти необходимо существенно дополнить и развить его правовую базу, как на федеральном, так и на региональном уровнях:

1. Поскольку официальная концепция осуществления внутреннего аудита в государственных органах исполнительной власти до сих пор не сформулирована, первоочередной является задача разработать и принять ее. При разработке концепции следует максимально опираться на устоявшийся международный опыт (в первую очередь на положения Лимской Декларации) и передовую практику организации внутреннего аудита в субъектах Российской Федерации, основываться на постулатах аудитной политики в государственных органах исполнительной власти и служить основой для формирования и совершенствования законодательной базы аудитно-финансовой деятельности.

2. Российское финансовое законодательство остро нуждается в упорядочении объемного массива правовых норм, порой входящих в противоречие друг с другом, а порой оставляющих значительные пробелы права. В этих целях, необходима разработка и принятие, федерального закона о государственном финансовом контроле. В данном законе также целесообразно учесть базовые положения Лимской Декларации об основных принципах внутреннего аудита. Закон о государственном финансовом контроле должен установить главное – систему органов государственного внутреннего аудита и механизм их взаимодействия, разграничение порядка полномочий и ответственности между органами государственного финансового контроля Российской Федерации в целях исключения дублирования и параллелизма в работе.

3. Развитие системы внутреннего аудита в государственных органах исполнительной власти сегодня невозможно без единой методологии (стандартов) и методики проведения контрольных мероприятий для всех подразделений внутреннего аудита и единых критериев обобщения результатов контрольных мероприятий.

В ходе исследования были выявлены проблемы при осуществлении внутреннего аудита в федеральных органах исполнительной власти и в частности в Управлении Федерального казначейства, к которым относятся следующие:

1. Отсутствие взаимосвязанных критериев и показателей оценки эффективности внутреннего аудита.
2. Отсутствие методики оценки результативности процесса внутреннего аудита системы менеджмента качества.
3. Сложность в анализе результативности и экономичности использования государственных средств.
4. Проблема подготовки высококвалифицированных кадров для проведения внутреннего аудита.

Для решения данных проблем были предложены следующие направления совершенствования:

1. При оценке эффективности использования государственных средств и разработке способов измерения и формирования критериев эффективности следует учитывать не только экономическую составляющую, связывающую объемы бюджетной услуги с затратами на ее предоставление, но и различные другие составляющие эффективности.
2. Предложенная методика расчета оценки результативности процесса внутренних аудитов, поможет изменить в лучшую сторону качество проведения внутреннего аудита системы менеджмента качества в органах исполнительной власти, а именно, позволит определить его результативность, повысить четкость и легкость чтения и написания отчетов по внутренним аудитам систем менеджмента.
3. Система внутреннего аудита в органах Федерального казначейства должна быть нацелена на аудит эффективности осуществления государственных функций и аудит казначейских рисков.
4. Внутренние аудиторы должны пройти специальную подготовку для обеспечения компетентности при проведении и/или руководстве проверками

в таких областях, как: знание и понимание критериев аудита (требований и стандартов, на соответствие которым осуществляются проверки, методы осмотра, опроса, оценки ключевых процессов и соответствия проверяемых видов деятельности (образовательной, научной и пр.).

СПИСОК ИСТОЧНИКОВ И ЛИТЕРАТУРЫ

1. Конституция Российской Федерации (с учетом поправок) [Электронный ресурс] : // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство».
2. Гражданский кодекс РФ от 30.11.1994 N 51-ФЗ [Электронный ресурс] : // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство».
3. Бюджетный кодекс РФ от 31.07.1998 N 145-ФЗ [Электронный ресурс] : // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство».
4. О Счетной палате Российской Федерации [Электронный ресурс]: закон РФ от 11.01.1995 г., №4 -ФЗ (ред. от 9.02.2009г.). Справочно-правовая система «КонсультантПлюс». Разд. «Законодательство».
5. Об аудиторской деятельности [Электронный ресурс]: закон РФ от 30.12.2008 г., №119-ФЗ (ред. от 01.12:2014 г.). Справочно-правовая система «КонсультантПлюс». Разд. «Законодательство».
6. О Центральном Банке Российской Федерации (Банке России) [Электронный ресурс]: закон РФ от 10.07.2002 г., №86 - ФЗ (ред. от 30.12.2008 г.) // Справочно-правовая система «КонсультантПлюс». Разд. «Законодательство».
7. О валютном регулирование и валютном контроле [Электронный ресурс]: закон РФ от 10.12.2003 г., №173 - ФЗ (ред. от 22.07.2008 г.) // Справочно-правовая система «КонсультантПлюс». Разд. «Законодательство».
8. Об общих принципах организации и деятельности контрольно-счётных органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований [Электронный ресурс]: закон РФ от 07.02.2011 г., № 6-ФЗ // Справочно-правовая система «КонсультантПлюс». Разд. «Законодательство».
9. Об утверждении положения о контрольном управлении Президента РФ [Электронный ресурс]: Указ президента Российской Федерации от

08.06.2004 г., №729 (ред. от 21.10.2008 г.) // Справочно-правовая система «КонсультантПлюс». Разд. «Законодательство».

10. О Министерстве финансов [Электронный ресурс]: постановление Правительства РФ от 30.06.2004 г., №329 (ред. от 10.03.2009 г.) // Справочно-правовая система «КонсультантПлюс». Разд. «Законодательство».

11. Адаме, Р. Основы аудита / [Текст] / Под ред. Р. Адаме, Я.В. Соколова – М. : Аудит, ЮНИТИ, 2016. – 398 с.

12. Арене, Э.А. Аудит [Текст] / Пер. с англ. гл. редактор серии проф. Я.В. Соколов. – М. : Финансы и статистика, 2014. – 560 с.

13. Архипов, А.А. Обоснование места внутреннего аудита в системе внутрихозяйственного контроля [Текст] / А.А. Архипов, Д.А. Ендовицкий // Аудитор. – 2015. – №12. – С. 67-69.

14. Афанасьев, М.П. Бюджетная реформа в России: первые итоги и возможные перспективы [Текст] / М.П. Афанасьев, И.В. Кривоногов // Вопросы экономики. – № 11. – 2016. – С. 66-69.

15. Афанасьев, М.П. Взаимосвязь аудита эффективности и финансового анализа [Текст] / М.П. Афанасьев // Финансовый контроль. 2016. – № 10. – С. 50.

16. Башкатова, Т.А. Сущность и функции финансового контроля [Текст] / Т.А. Башкатова / под ред. Н.А. Дробозиной. – М. : Финансы, 2016. – 508 с.

17. Бараховский, А.С. Бюджетирование, ориентированное на результат: обзор опыта и подходы к внедрению на региональном уровне [Текст] / А.С. Бараховский, Л.Н. Богданов, А.Р. Ковалевский. – М. : ЛЕНАНД, 2015. – 143 с.

18. Белобжецкий, Н.А. Финансовый контроль и новый хозяйственный механизм [Текст] / И.А. Белобжецкий. – М. : Финансы, 2017. – 205 с.

19. Бликанов, А.В. Аудит эффективности как методическая основа совершенствования государственного финансового контроля [Электронный ресурс] / А.В. Бликанов // Финансы и кредит, – 2016. № 33 (321). – Режим

доступа: <http://cyberleninka.ru/article/n/audit-effektivnosti-kak-metodicheskaya-osnova-sovershenstvovaniya-gosudarstvennogo-finansovogo-kontrolya>.

20. Бреусова, А.Г. Оценка эффективности государственных программ [Электронный ресурс] / А.Г. Бреусова // Вестник ОмГУ. Серия: Экономика. – 2015. – № 2. – Режим доступа: <http://cyberleninka.ru/article/n/otsenka-effektivnosti-gosudarstvennyh-programm>.

21. Бурцев, В.В. Организация системы государственного аудита в Российской Федерации: Теория и практика [Текст] / В.В. Бурцев. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и Ко», 2016. – 403 с.

22. Бурцев, В.В. О системе государственного, аудиторского и внутреннего финансового контроля организаций [Текст] / В.В. Бурцев // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. – 2015. – № 7. – С. 42-44.

23. Васильева, М.В. Стандартизация деятельности государственного аудита [Текст] / М.В. Васильева // Финансы и кредит. – 2017. – № 40. – С 41-50.

24. Варфоломеева, Ю.А. Аудит: сущность и виды [Текст] / Ю.А.Варфоломеева // Аудитор. – 2018. – № 2. – С. 16-23.

25. Власов, С.А. Исследование устойчивости государственных финансов России в краткосрочном и долгосрочном периодах [Текст] / С.А. Власов, Е.Б. Дерюгина, Ю.А. Власова // Вопросы экономики. – 2016. – № 3. – С. 33-38.

26. Воронин, Ю.М. Государственный финансовый контроль: вопросы теории и практики. [Текст] / Ю.М. Воронин. – М. : «Финансовый контроль», 2015. – 387 с.

27. Воронина, Л.И. Аудиторская деятельность. Основы организации. [Текст] / Л.И. Воронина. – М. : Эксмо, 2017. – 336 с.

28. Гаджиев, И.А. Государственные и муниципальные финансы [Текст] / И.А. Гаджиев. – М. : Сам Полиграфист, 2014. – 429 с.

29. Голодова, Ю.С. Рынок аудиторских услуг России: анализ результатов, проблем и перспектив [Текст] / Ю.С. Глущенко // Финансовый вестник: финансы, налоги, страхование, бухгалтерский учет. – 2016. – № 8. – С. 86-90.

30. Грачева, Е.Ю. Проблемы правового регулирования государственного финансового контроля [Текст] / Е.Ю. Грачева. – М. : Юриспруденция, 2016. – 303 с.

31. Данилевский, Ю.А. Аудит [Текст] / Ю.А. Данилевский, С.М. Шапигузов, Н.А. Ремизов, Е.В. Старовойтова. – М. : ИД ФБК-ПРЕСС, 2016. – 544 с.

32. Демидов, А.Ю. Вопросы повышения эффективности и результативности государственного управления [Текст] / А.Ю. Демидов // Бюджет. – 2017. – № 3. С. 76-82.

33. Иванова, Е.И. Аудит эффективности в рыночной экономике [Текст] / Е.И. Иванова, М.В. Мельник, В.И. Шлейников. – М. : КноРус, 2016. – 326 с.

34. Индутенко, А.Н. Модернизация системы государственного аудита на региональном уровне и возможности применения аудита эффективности [Текст] / А.Н. Индутенко // Финансы и кредит. – 2018. – № 2. – С. 24-31.

35. Ивашкевич, В.Б. Аудит в системе внутреннего контроля [Текст] / В.Б. Ивашкевич // Аудиторские ведомости. – 2017. – № 3. – С. 76-80.

36. Кеворкова, Ж.А. Бухгалтерская экспертиза хозяйствующих субъектов: методология и практика [Текст] / Ж.А. Кеворкова. Ставрополь : Ставропольское книжное издательство, 2017. – 228 с.

37. Клишиной, М.А. Практика внедрения бюджетирования, ориентированного на результат, в субъектах Российской Федерации [Текст] / Под ред. М.А. Клишиной. – М. : ЛЕНАНД, 2016. – 367 с.

38. Кондрашова, А.С. Программно-целевой метод как фактор повышения эффективности управления государственными и муниципальными финансами [Текст] / А.С. Кондрашова // Молодой ученый. – 2014. – № 8. – С. 25-27.

39. Крикунов, А.В. Аудиторская деятельность в РФ: законодательная и нормативная база, аттестация, лицензирование, отчетность и контроль качества [Текст] / А.В. Крикунов. – М. : Финансовая газета, 2014. – 272 с.

40. Овсянников, Л.Н. Государственный аудит: подходы к стандартизации [Текст] / Л.Н Овсянников // Финансы. – 2015. – № 2. – С. 30-35.

41. Осипов, А.В. Внутренний аудит финансовый контроль в кредитной организации [Текст] / А.В. Осипов // Внутренний контроль в кредитной организации. – 2016. – № 5. – С. 90-99.

42. Панкова, С.В. Международные стандарты аудита [Текст] / С.В. Панкова. – М. : Экономистъ, 2015. – 158 с.

43. Пенчук, А.В. Государственный финансовый контроль в Российской Федерации и направления его совершенствования [Электронный ресурс] / А.В. Пенчук // Концепт. – 2014. – № 7. – Режим доступа: <http://cyberleninka.ru/article/n/gosudarstvennyy-finansovyy-kontrol-v-rossiyskoy-federatsii-i-napravleniya-ego-sovershenstvovaniya>.

44. Подольский, В.И. Стандарты аудиторской деятельности [Текст] / Под ред. В. И. Подольского. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2016. – 286 с.

45. Прокофьев, С.Е. Ведомственный контроль в Федеральном казначействе [Текст] / С.Е. Прокофьев, Н.А. Логинова // Финансовый контроль. – 2016. – № 8. – С. 78-84.

46. Робертсон, Дж. Аудит [Текст] / Дж. Робертсон. – М. : КРМГ, Аудиторская фирма «Контакт», 2014. – 496 с.

47. Рябухин, С.Н. Аудит эффективности использования государственных ресурсов [Текст]: монография / С.Н. Рябухин – М.: Наука, 2015. – 284 с.

48. Саванин, А.Е. Аудит эффективности использования государственных финансовых ресурсов – современный механизм аудита [Текст] / А.Е. Саванин // Дайджест-Финансы. – 2016. – № 4. – С. 65-66.

49. Савруков, А.Н. Оценка эффективности управления государственными финансами в регионах России [Текст] / А.Н. Савруков // Финансы. – 2017. – № 10. – С. 11-16.

50. Саунин, А.Н. Аудит эффективности в государственном финансовом контроле. [Текст] / А.Н. Саунин. – М.: «Фин. Контроль», 2014. – 265 с.

51. Серебрякова, Т.Ю. Система внутреннего контроля в интерпретации стандартов аудита [Текст] / Т.Ю. Серебрякова // Аудиторские ведомости. – 2017. – № 1. – С. 207-214.

52. Соколов, Б.А. Регулирование внутреннего аудита в хозяйствующих субъектах [Текст] / Б.А. Соколов // Аудит и налогообложение. – 2016. – № 2. – С. 118-121.

53. Соколова, В.Я. Аудиторский словарь [Текст] / Под ред. В.Я. Соколова. – М. : Финансы и статистика, 2016. – 192с.

54. Сонин, А.М. Внутренний контроль и внутренний аудит необходимость для компании [Текст] / А.М. Сонин // Аудиторские ведомости. – 2015. – № 11. – С. 172-180.

55. Степашин, С.В. Государственный финансовый контроль [Текст] / С.В. Степашин, Н.С. Столяров, С.О. Шохин, В.А. Жуков. – СПб. : Питер, 2017. – 560 с.

56. Степашин, С.В. Государственный аудит [Текст] / С.В. Степашин, Н.С. Столяров. – СПб. : Питер, 2016. – 608 с.

57. Сычева, Н.Г. Толковый словарь аудиторских, налоговых и бюджетных терминов [Текст] / Под ред. Н.Г. Сычева, В.В. Ильина. – М. : Финансы и статистика, 2017. – 272 с.

58. Терехова, Т.Б. Основные направления совершенствования государственного аудита в Российской Федерации [Текст] / Т.Б. Терехова // Финансы и кредит. – 2016. – № 35. – С. 36-40.

59. Фадейкина, Н.В. Финансовый контроль в сфере государственного сектора экономики [Текст] / Н.В. Фадейкина, В.А. Воронов. – Новосибирск : СИФБД, 2015. – 414 с.
60. Хорина, Л. Государственный интерес в системе контроля [Текст] / Л. Хорина // Финансовый контроль. – 2018. – № 1(4). – С. 26-29.
61. Черноморда, П. В. Аудит [Текст] / Под ред. П. В. Черноморда, А.А. Каракова. – М. : Российская экономическая академия, 2015. – 364 с.
62. Чернявский, В.С. Государственный финансовый контроль: проблемы эффективности [Текст] / В.С. Чернявский // Финансовое право. – 2015. – № 3. – С. 8-12.
63. Чечеткин, В.Д. Государственный аудит стратегического управления источниками доходов регионального бюджета [Текст] / В.Д. Чечеткин // «Региональная экономика. Теория и практика». – 2015. – № 20. – С. 38-44.
64. Чижова, Е.Н. Принципы формирования системы внутреннего контроля [Текст] / Е.Н. Чижова, Ю.А. Ткаченко. – Белгород : БГТУ им. Шухова, 2018. – 287 с.
65. Щербаков, В.Н. Особенности оптимизационного подхода к финансовой системе рынка [Текст] / В.Н. Щербаков. – М.: МГИУ, 2012. – 324 с.
66. Юденков, Ю.Н. Построение системы риск-ориентированного внутреннего контроля [Текст] / Ю.Н. Юденков // Внутренний контроль в кредитной организации. – 2016. – № 3. – С. 45-51.
67. Ялялиева, Т.В. Эффективность и контроль использования бюджетных средств контрактной системой государственных закупок [Текст] / Т.В. Ялялиева // Новый университет. Серия: Экономика и право. – 2016. – № 3 (37). – С. 243-250.

ПРИЛОЖЕНИЯ

Характеристика внутреннего и внешнего аудита

Факторы	Внутренний аудит	Внешний аудит
Постановка задач	Определяется собственниками и (или) руководством исходя из потребностей управления, как подразделениями предприятия, так и предприятием в целом	Определяется договором между независимыми сторонами: предприятием и аудиторской фирмы (аудитором)
Объект	Решение отдельных функциональных задач управления, разработка и проверка информационных систем предприятия	Главным образом система учёта и отчётности предприятия
Цель	Определяется руководством предприятия	Определяется законодательством по аудиту: оценка достоверности финансовой отчётности и подтверждение соблюдения действующего законодательства
Средства	Выбираются самостоятельно (либо определяются стандартами внутреннего аудита)	Определяются общепринятыми аудиторскими стандартами
Вид деятельности	Исполнительская деятельность	Предпринимательская деятельность
Организация работы	Выполнение конкретных заданий руководства	Определяется аудитором самостоятельно исходя из общепринятых норм и правил аудиторской проверки
Взаимоотношения	Подчинённость руководству предприятия, зависимость от него	Равноправное партнёрство, независимость
Субъекты	Сотрудники, подчинённые руководству предприятия и находящиеся в штате предприятия	Независимые эксперты, имеющие соответствующий аттестат и лицензию на право заниматься этим видом предпринимательства
Квалификация	Определяется по усмотрению руководства предприятия	Регламентируется государством
Оплата	Начисление заработной платы по штатному расписанию	Оплата предоставленных услуг по договору
Ответственность	Перед руководством за выполнение обязанностей	Перед клиентом и перед третьими лицами, установленная законодательством и нормативными актами
Методы	Методы могут быть одинаковыми при решении одинаковых задач (например, оценка достоверности информации). Имеются различия в степени точности и детальности	
Отчётность	Перед собственниками и (или) руководством	Итоговая часть аудиторского заключения может быть опубликована, аналитическая часть передаётся клиенту

Система нормативного регулирования аудиторской деятельности РФ

Уровень регулирования	Нормативные документы	Область регулирования и использования	Степень разработанности
I	Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» № 307 - ФЗ	Определяет место, цель и задачи аудита в финансово-экономической системе	Закон принят 30.12.2008г. (с изменениями и дополнениями)
II	Федеральные Правила (стандарты) аудиторской деятельности	Определяют общие вопросы регулирования аудиторской деятельности, обязательные для всех объектов, устанавливают нормы аудита, обязательные для всех субъектов рынка аудиторских услуг	Федеральные стандарты (разработаны и утверждены 33 правила (стандарта))
	Законодательные и подзаконные акты	Устанавливают общие положения по регулированию аудиторской деятельности для аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов	Разработаны и утверждены с соответствием с ФЗ, нормативные документы в области аттестации и лицензирования аудиторской деятельности и др.
III	Внутренние правила (стандарты) саморегулируемых организаций аудиторов	Регулирование специфических вопросов аудиторской деятельности на уровне объединений	Разработаны саморегулируемыми организациями аудиторов
	Нормативные документы министерств и ведомств	Регулирование специфических особенностей аудита по видам: общий и банковский	Министерствами и ведомствами принят и разрабатывается ряд документов по видам аудита
IV	Внутренние аудиторские стандарты	При проведении аудита и сопутствующих аудиту услуг	Разработаны и приняты аудиторскими организациями и индивидуальными аудиторами

Общий план аудита

Аудируемая организация _____

Период аудита _____

Трудоёмкость проведения аудита, человеко-час _____

Руководитель аудиторской группы _____

Состав аудиторской группы _____

Планируемый риск необнаружения _____

Планируемый общий уровень существенности _____

№ п/п	Планируемые виды работ	Период проведения	Исполнитель	Примечания
1	2	3	4	5

Руководитель аудиторской организации _____
(подпись)

Руководитель аудиторской группы,
имеющий право подписи аудиторских
заключений от имени аудиторских организаций: _____
(подпись)

Программа аудита

Аудируемая организация _____

Период аудита _____

Трудоёмкость проведения аудита, человеко-час _____

Руководитель аудиторской группы _____

Состав аудиторской группы _____

Планируемый риск необнаружения _____

Планируемый общий уровень существенности _____

№ п/п	Перечень аудиторских процедур	Период проведения	Исполнитель	Рабочие документы аудитора	Примечания

Руководитель аудиторской организации _____
(подпись)

Руководитель аудиторской группы,
имеющий право подписи аудиторских
заключений от имени аудиторских организаций: _____
(подпись)