

Ключевые слова:

внутренний финансовый контроль,
организация, закон,
особенности правового обеспечения

Л. Н. Овсянников, к. э. н.,

руководитель Центра бухгалтерского учета,
аудита и государственного финансового контроля
НИФИ АБиК Минфина России
(e-mail: lovsyannikov@niff-abik.ru)

Внутренний финансовый контроль в организациях

Внутренние финансовые контрольные службы создаются в ведомствах и организациях и подчиняются их руководителям. Обеспечивая руководителей своевременной и надежной информацией, внутренний контроль способствует достижению качественного результата управленческой деятельности. В России обязательность внутреннего финансового контроля пока законодательно не установлена, в то время как во всем мире его необходимость общепризнанна.

В Международной организации высших органов финансового контроля (ИНТОСАИ/INTOSAI) этими вопросами занимается Подкомитет по стандартам внутреннего контроля. В рамках очередного пленарного заседания Подкомитет совместно со Счетной палатой Российской Федерации в начале 2010 г. провел в Москве семинар на тему «Актуальные проблемы внутреннего контроля: мировая и российская практика».

Участники семинара сошлись во мнении, что внутренний контроль в государственном секторе — это фундамент здания контроля за использованием ресурсов государства. Поэтому проблема его дальнейшего развития неотделима от проблемы создания единой системы государственного финансового контроля (ГФК). Это отражено в проекте подготовленного Подкомитетом международного стандарта «Координация и взаимодействие между высшими органами аудита и внутренними аудиторами в государственном секторе».

Не меньшее значение придается в мировой практике внутреннему финансовому контролю в структурах негосударственного сектора. Системы внутреннего контроля «традиционно создаются для обеспечения аккуратности и своевременности ведения бухгалтерской отчетности и защиты активов компании... Основной частью системы контроля является свидетельство выполнения работы»¹. Принятым в 2002 г. в США и сразу же ставшим всемирно известным законом Сарбейнса-Оксли резко ужесточены требования к внутреннему финансовому контролю в публичных компаниях. Согласно

¹ Чиджи П. К. Внутренний аудит и внутренний контроль // Финансовое планирование и контроль: пер. с англ. — М.: ИНФРА-М, 1996. — С. 266–267.

положениям Закона, в каждой публичной компании должен быть создан Комитет по аудиту. Правильность финансовой отчетности теперь обязаны подтверждать руководители компаний (исполнительный и финансовый директора). Они же лично несут ответственность за состояние внутреннего контроля².

Наличие и деятельность служб внутреннего финансового контроля в организациях зависит от двух взаимосвязанных факторов.

Один из них — воля государства, которая проявляется далеко не всегда. Упомянутый жесткий американский закон появился вынуждено. До крупного финансового скандала, вызванного нечистоплотностью аудиторов одного из «китов» мирового аудита — компании Artur Andersen, порядки с финансовой отчетностью в Штатах были куда «демократичнее». Этот теперь уже «классический» пример убедительно подтверждает, что даже там, где очевиден частный интерес, нужно вмешательство государства, чтобы этот интерес получил надежную правовую поддержку.

Другой фактор — желание собственников и руководителей организации. У них всегда остается достаточно возможностей, чтобы использовать усилия внутреннего контроля в своих интересах. На то он и внутренний. Для его деятельности роль собственников и руководства не просто велика — она является определяющей. Практически в любых условиях можно поставить дело таким образом, чтобы внутренний финансовый контроль выполнял только их желания, не нарушая при этом закона. В частности поэтому нередко возникает не очень логичное, особенно на начальном этапе, требование руководства, чтобы затраты, связанные с осуществлением внутреннего контроля, не были выше ожидаемых выгод.

Для экономической и социальной жизни нашей страны характерно участие в ней разнообразных по формам собственности и способам финансирования организаций. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая, статья 48) рассматривает организацию как юридическое лицо, которое имеет в собственности, хозяйственном ведении или оперативном управлении обособленное имущество и отвечает этим имуществом по своим обязательствам. Для организаций обязательны самостоятельный баланс или смета.

По источнику финансирования все организации можно разделить на бюджетные и внебюджетные. В отечественной практике бюджетные организации обычно именуются бюджетными учреждениями. Правда, на период 2011–2012 гг. намечены серьезные, даже принципиальные изменения в правовом положении и финансовой деятельности последних. Но это — другая тема, а само деление по источнику финансирования методологически по-прежнему применимо.

С точки зрения основной цели деятельности внебюджетные организации бывают коммерческие и некоммерческие. Первые работают ради получения прибыли путем предпринимательства. Прибыль так или иначе распределяется между участниками деятельности. Вторые создаются для решения других задач и могут заниматься предпринимательством лишь постольку, поскольку это служит достижению цели, ради которой они созданы.

В условиях рыночной экономики любая организация имеет дело с финансами, поэтому у ее собственников и руководства возникает потребность в контроле за наличием и движением средств, которые организация получает, имеет и расходует. Операции с денежными средствами совершают работники организации — руководители, должностные и материально-ответственные лица, другие уполномоченные сотрудники. Возникает необходимость в том, чтобы проверять их работу, оценивать, насколько действия лиц, совершающих или санкционирующих финансовые операции, отвечают нормам законов и правилам организации.

² *The Sarbanes-Oxley Act Community Forum* (<http://www.sarbanes-oxley-forum.com/>).

Реализация этих потребностей в установленной законом и принятой организацией форме и есть внутренний финансовый контроль. Система внутреннего финансового контроля — это совокупность применяемых руководством организационных мер, учетных и контрольных средств, методик и процедур.

Все финансово-хозяйственные и управленческие процессы документируются. С этой точки зрения объект контроля выступает как совокупность проверяемых документов — распорядительных, финансовых, бухгалтерских и других. В обработке и хранении информации для учетных целей в современных условиях все большее значение приобретают различные автоматизированные системы, компьютеризация. Последнее обстоятельство начинает играть самостоятельную роль и должно особо учитываться при организации контроля.

Финансовый контроль представляет собой составную часть общего внутреннего контроля в организации, охватывающего все стороны ее деятельности, осуществляемого на всех уровнях управления. Обеспечивая руководителей своевременной и надежной информацией, внутренний контроль способствует достижению качественного результата управленческой деятельности, служит неперенным условием принятия и реализации эффективных управленческих решений.

При этом финансовый контроль выступает как базовый элемент внутреннего контроля. Эта его роль определяется способностью финансов количественно отображать ход конкретной деятельности организации, что позволяет эту деятельность контролировать практически полностью. Экономическая природа внутреннего финансового контроля такова, что он органично встроен в процесс управления, непосредственно и оперативно влияет на ход этого процесса. Поэтому такой контроль должен быть процессом постоянным. Как таковой он требует внимательного планирования, тщательного выполнения, самокритичного отношения и постоянного совершенствования.

Внутренний финансовый контроль содействует реализации политики, выработанной собственниками и руководством, помогает систематизировать финансовые потоки, вооружить управленческий аппарат реальным видением хозяйственных процессов, происходящих в организации, для принятия оптимальных решений. Его оперативная роль — одно из основных отличий внутреннего контроля в организации от внешнего государственного финансового контроля и классического аудита. Их представителям, как правило, запрещается вмешиваться в текущую деятельность объектов контроля.

Для успешного решения задач, стоящих перед организацией, определяющее значение имеет предупреждение возможных и незамедлительное устранение выявленных ошибок, недостатков, нарушений. Поэтому для внутреннего финансового контроля особо важную роль приобретают формы предварительного и текущего контроля. Их результаты наиболее ценны для управленческой деятельности, поскольку обеспечивают возможность ее своевременной корректировки. Но внимание к ним не снижает важности последующего контроля, дающего наиболее обильный материал для анализа, корректировки и обоснования на его основе управленческих решений.

И в самой финансовой деятельности, и в контрольной работе невозможно полностью избежать риска ошибок, практические причины которых многочисленны, зачастую трудно предсказуемы, во многом субъективны. В основе недостатков и нарушений нередко лежит так называемая операционная ошибка, то есть неправильное — неважно, умышленное или нечаянное — действие одного сотрудника, которое влияет на последующие действия других связанных последовательностью операций сотрудников независимо от их намерений.

Чем меньше ошибок, тем выше качество финансовой деятельности организации. Однако совершенно неправильно утверждать, что «действие (работа) созданной СВК (системы внутреннего контроля — прим. авт.) практически проявляется лишь

при возникновении ошибок и злоупотреблений»³. На самом деле «внутренний контролер — это эксперт в области администрирования и обеспечения новыми знаниями руководства и управленческого персонала. Он находит пути улучшения деятельности системы и выполнения процедур»⁴.

Одна из основных задач служб контроля — предвидеть риск, правильно оценить его возможные причины и зоны, способствовать минимизации потерь от его воздействия. В этом смысле результативность внутреннего финансового контроля зависит от умения контролеров выявить факторы риска, связанного с профессиональной деятельностью сотрудников организации и контролеров, и наметить направления их нейтрализации. Другими словами, это профилактика нарушений.

Операционный риск присутствует на любом участке деятельности организации. Но наиболее существенное влияние на результат финансового контроля оказывает риск недостоверности данных бухгалтерского учета. Без достоверных данных невозможен контроль за соблюдением законодательства при осуществлении организацией хозяйственных операций. Другая задача бухгалтерского учета — предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности организации и выявление внутрихозяйственных резервов обеспечения ее финансовой устойчивости.

Ответственность и за бухгалтерский учет, и за соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций несут руководители организаций. Назначенные ими главные бухгалтеры (бухгалтеры) обеспечивают формирование учетной политики, ведение бухгалтерского учета, своевременное представление полной и достоверной бухгалтерской отчетности, контроль за движением имущества и выполнением обязательств.

Требования главного бухгалтера по документальному оформлению хозяйственных операций и представлению в бухгалтерию необходимых документов и сведений обязательны для всех работников организации. Без подписи главного бухгалтера денежные и расчетные документы, финансовые и кредитные обязательства недействительны и не принимаются к исполнению. Если между руководителем и главным бухгалтером возникают разногласия по каким-либо хозяйственным операциям, документы по ним можно принимать к исполнению только с письменного распоряжения руководителя организации. Именно он несет всю полноту ответственности за последствия спорных операций.

Таким образом, бухгалтерия выступает в двоякой роли. С одной стороны, она решает собственные технологические задачи в качестве учетного звена органа управления организацией, с другой — предстает как одно из звеньев внутреннего контроля, имеющее возможность предотвратить ошибки и нарушения со стороны сотрудников и руководства или способствовать их устранению без внешнего вмешательства. Забегая вперед, заметим, что во многих отечественных бюджетных учреждениях (научно-исследовательские и профессиональные учебные заведения, больницы, школы, музеи и т. д.) никакого внутреннего финансового контроля, кроме бухгалтерского, нет.

Поскольку внутренний финансовый контроль непосредственно участвует в управлении, то для его успеха необходимо, чтобы руководство организации понимало значение контроля и оптимальной контрольной среды. Контрольная среда — это обстановка в организации, которая обеспечивает соответствие финансово-хозяйственной деятельности требованиям законодательства. Она включает организационную структуру,

³ Воропаев Ю. Н. Система внутреннего контроля организации // Бухгалтерский учет. — 2003. — № 9. — С. 56.

⁴ Мазурина Г. Внутренний контроль в организации // Аудитор. — 1998. — № 11. — С. 35.

распределение полномочий и ответственности, кадровую политику. Сюда же относится порядок осуществления внутреннего управленческого учета и подготовки отчетности. Существенный элемент контрольной среды — наличие и деятельность в организации контрольного подразделения.

Когда мы говорим о внутреннем финансовом контроле, нужно иметь в виду и то обстоятельство, что для него объективно существуют некоторые неотъемлемые ограничения. Никакие его формы не могут дать полной гарантии достижения поставленных целей. Нет, к примеру, способов полностью исключить ситуацию, при которой процедуры внутреннего контроля можно обойти путем сговора различных должностных лиц или в результате злоупотребления полномочиями при осуществлении контроля его исполнителями.

Нужно заботиться, чтобы состояние внутреннего контроля не отставало от развития организации. Нужно, чтобы прогрессивные изменения в организации вовремя и адекватно отражались в системе контроля. Уже при разработке такой системы необходимо предусматривать возможности ее постоянного совершенствования, то есть создать методику ее актуализации. Иначе приемы и способы внутреннего контроля могут стать неадекватными изменившимся условиям финансово-хозяйственной деятельности.

Очень важно иметь критерии, характеризующие результативность внутреннего контроля. Выступая на семинаре ИНТОСАИ «Актуальные проблемы внутреннего контроля», аудитор Счетной палаты РФ В. С. Катренко предложил для государственных организаций такие показатели, как:

- отсутствие рецидивности (снижение количества) выявляемых нарушений конкретного вида;

- отсутствие в материалах проверок вышестоящими либо внешними контрольными органами видов нарушений, которые не выявлялись силами внутреннего контроля.

Думаю, что при наличии положительной динамики результатов финансово-хозяйственной деятельности эти показатели могут служить основой для оценки состояния внутреннего контроля любой организации.

Но начинается все с правового обеспечения. Гражданский кодекс Российской Федерации (статья 53) определяет, что юридические лица приобретают гражданские права и принимают на себя гражданские обязанности через свои органы управления, действующие в соответствии с законом, иными правовыми актами и учредительными документами. И здесь важно обратить внимание на то, что в нашей стране нет законодательного акта, обязывающего организации осуществлять внутренний контроль своей финансово-хозяйственной деятельности, иметь соответствующие органы, и определяющего требования к организации и осуществлению контроля. Эти вопросы решаются в различных актах применительно к различным сферам деятельности. И немало примеров, когда они до сих пор остаются нерешенными.

Возьмем бюджетную сферу. В Бюджетном кодексе Российской Федерации внутреннему финансовому контролю в бюджетных учреждениях уделено неоправданно мало внимания. Строго говоря, этот сюжет возникает в документе всего в двух случаях.

Один случай — статья 158 «Бюджетные полномочия главного распорядителя (распорядителя) бюджетных средств» (пункт 1, подпункт 11). Там сказано, что главный распорядитель «организует и осуществляет ведомственный финансовый контроль в сфере своей деятельности». Сюда же относится статья 160.2 «Бюджетные полномочия главного администратора (администратора) источников финансирования дефицита бюджета». В ней приводится такая же формулировка относительно ведомственного контроля.

Но тут нужно сразу заметить, что ведомственный контроль и внутренний контроль — не одно и то же. В первом неизбежно присутствуют элементы внешнего контроля, поскольку он организован по вертикальному принципу. Для ведомства в целом

как совокупности бюджетных учреждений это контроль, конечно, внутренний. Для каждой организации, выступающей объектом контроля, ведомственный контроль становится внешним.

Качественный ведомственный финансовый контроль в бюджетной сфере сейчас весьма затруднен. Для большинства федеральных министерств, служб, агентств характерно наличие большого количества подведомственных организаций, разбросанных по всей территории огромной страны. Кроме того, у них ограничены финансовые и кадровые ресурсы для проведения ревизий и проверок на местах. А внутренний контроль в подведомственных организациях либо отсутствует, либо налажен не лучшим образом. В таких условиях ведомственный контроль центра становится эпизодическим, отрывочным, зачастую превращается в формально-показательные акции.

Второй случай — статья 270.1 «Внутренний финансовый аудит». Она устанавливает, что органы исполнительной власти (органы местной администрации) вправе создавать подразделения внутреннего финансового аудита (внутреннего контроля). Обратим внимание — сказано «вправе», а не «обязаны». Значит, не захотят — и не будут, и никто не спросит, почему нет в этих органах внутреннего финансового контроля. Подход довольно странный. К тому же речь идет только об органах власти, а не обо всех бюджетных учреждениях.

Другая странность статьи — однозначное употребление терминов «внутренний контроль» и «внутренний аудит». В отечественном законодательстве аудит определен, с одной стороны, как независимая проверка, с другой — как предпринимательская деятельность. И то, и другое мало подходит для того, чем должно заниматься подразделение органа исполнительной власти. Надо учесть и то, что в хорошо отлаженной иностранной практике внутренний аудит определяется как деятельность более высокого уровня, нежели внутренний контроль. Международный стандарт аудита 610 (Рассмотрение работы внутреннего аудитора) устанавливает, что в функции службы внутреннего аудита «входит проверка, оценка и мониторинг адекватности и эффективности систем бухгалтерского учета и **внутреннего контроля**»⁵ (выделено авт.).

Статья 270.1 появилась в Бюджетном кодексе в связи с бюджетной реформой 2004–2006 гг. Концепция реформы предусматривала повышение роли внутреннего контроля как одного из признаков расширения самостоятельности и ответственности организаций при использовании бюджетных средств. Однако никакого правового оформления это намерение до сих пор так и не получило. А в связи с подготовкой новой версии бюджета — программного бюджета — Минфин России предлагает и совершенно новое видение концепции ГФК⁶.

Но рассмотрение ситуации с регламентированием внутреннего финансового контроля в бюджетной сфере будет неполным, если не упомянуть приказ Министерства финансов Российской Федерации от 25 декабря 2008 г. № 146н «Об обеспечении деятельности по осуществлению государственного финансового контроля». Утвержденное приказом Положение предусматривает при проведении контрольного мероприятия обязательное изучение системы внутреннего контроля объекта финансового контроля и оценивать ее надежность. К сожалению, сфера действия документа ограничена. Он обязателен только для федеральных органов исполнительной власти. К тому же в нем нет требования, чтобы в структуре каждого исполнительного органа — субъекта финансового контроля — действовало подразделение внутреннего финансового контроля.

⁵ Международные стандарты аудита и Кодекс этики профессиональных бухгалтеров — М.: МЦПСБУ, 2000. — С. 251.

⁶ Отчет о деятельности Счетной палаты РФ в 2009 году. Часть 2. Раздел 6.2 / Официальный сайт СП РФ (<http://www.ach.gov.ru/ru/revision/reports-by-years/?id=475>).

Итак, внутренний финансовый контроль в бюджетных учреждениях, в целом в бюджетной сфере страны регламентирован сейчас недостаточно. Правда, надо сказать, что руководители исполнительных органов власти и бюджетных структур, неформально относящиеся к этой сфере своей ответственности, предметно занимаются организацией внутреннего контроля.

К числу таких структур относится Федеральное казначейство. Здесь создана внутриведомственная система контроля и аудита, которая осуществляет контроль установленных параметров функциональной деятельности ведомства. В центральном аппарате действует Управление внутреннего контроля и аудита, в каждом управлении по субъектам Федерации — отдел внутреннего контроля и аудита. Внедрение системы началось в Казначействе с 2006 г., когда была принята ведомственная Концепция. Сегодня успехи и польза начатого дела очевидны.

В целом невнимание к правовому регулированию внутреннего финансового контроля в бюджетной сфере приводит к негативным практическим последствиям. Попросту говоря, к его неудовлетворительной организации либо полному отсутствию.

По данным Счетной палаты Российской Федерации, в 2009 г. только в половине (в 57 из 114) главных администраторов средств федерального бюджета были созданы структурные подразделения, обеспечивающие внутренний финансовый контроль. Еще в 34 главных администраторах эти функции были возложены на другие структуры и отдельных должностных лиц⁷. Получается, что в 23 ведомствах и учреждениях внутреннего финансового контроля вообще не было.

Минфин России проводит мониторинг качества финансового менеджмента, осуществляемого главными администраторами средств федерального бюджета, по ряду показателей. По показателю «контроль и аудит» оценку, которую можно признать оптимальной, получили в первом полугодии 2009 г. только 10 из 105 отчитавшихся главных администраторов. Более чем у половины отчитавшихся оценка этого показателя далека от оптимальной⁸.

Во внебюджетной сфере, сфере обращения негосударственных финансов дело в отношении внутреннего финансового контроля обстоит несколько лучше. Точнее говоря, в этой области хотя бы общие требования к наличию внутреннего финансового контроля так или иначе представлены в ряде законодательных и иных нормативно-правовых документов.

Одной из наиболее распространенных форм организации является акционерное общество. Федеральный закон от 26 декабря 1995 г. № 208-ФЗ «Об акционерных обществах» (статья 85) устанавливает, что для осуществления контроля за финансово-хозяйственной деятельностью общества общим собранием акционеров в соответствии с уставом общества избирается ревизионная комиссия (ревизор) общества. Компетенция ревизионной комиссии (ревизора) общества по вопросам, не предусмотренным законом, определяется уставом общества.

Ревизионная комиссия — основная служба внутреннего контроля акционерного общества. Основная потому, что в исполнительных органах акционерных обществ, особенно крупных, могут быть созданы собственные подразделения внутреннего контроля для помощи этому органу в руководстве текущей деятельностью общества. Правда, в законе об этом ничего не сказано.

Что касается ревизионной комиссии акционерного общества, представляется, что в законе нужно уточнить два момента. Во-первых, нет достаточной определенности с тем, какой из руководящих органов общества обязан принимать меры по устранению

⁷ Отчет о деятельности Счетной палаты РФ в 2009 году. Часть 2. Раздел 6.2 Счетная палата РФ. / Официальный сайт СП РФ (<http://www.ach.gov.ru/ru/revision/reports-by-years/?id=475>).

⁸ Мониторинг качества финансового менеджмента [Электронный ресурс] / Официальный сайт Минфина России (<http://www1.minfin.ru/ru/reforms/budget/qualmon>).

недостатков, выявленных ревизией (проверкой). Во-вторых, ничем не обосновано, что требования к заключениям ревизионной комиссии общества и внешнего аудитора, сформулированные в законе (статья 87), совпадают слово в слово. Между тем в задачах каждой из этих контролирующих инстанций есть своя специфика, которая не нашла отражения в законе.

К нормам по организации внутреннего финансового контроля в акционерных обществах близки требования, регламентирующие внутренний контроль в кооперативах. В любом кооперативе для контроля за его финансово-хозяйственной деятельностью общим собранием членов организации избираются ревизионная комиссия или ревизор.

Хорошо проработаны требования к внутреннему контролю в банковской системе. Основные из них изложены в федеральных законах «О Центральном банке Российской Федерации» от 10 июля 2002 г. № 86-ФЗ и «О банках и банковской деятельности» от 12 декабря 1990 г. № 395-1. Конкретизированные — в «Положении об организации внутреннего контроля в кредитных организациях и банковских группах», утвержденном Центральным банком Российской Федерации 16 декабря 2003 г. за № 242-П.

Кредитная организация обязана организовывать внутренний контроль, обеспечивающий надлежащий уровень надежности в соответствии с характером и масштабом проводимых ею операций. Подробно определен круг подразделений, должностных лиц и сотрудников, которые должны его осуществлять. Это органы управления кредитной организации, ревизионная комиссия (ревизор), главный бухгалтер и его заместители, подразделения и служащие, осуществляющие внутренний контроль в рамках установленных полномочий, а прежде всего — специализированная служба внутреннего контроля.

Неправильно было бы утверждать, что содержательный нормативный документ о внутреннем контроле создан только в банковской системе. Как пример можно привести Положение о внутреннем контроле профессионального участника рынка ценных бумаг. Документ, утвержденный приказом Федеральной службы по финансовым рынкам от 21 марта 2006 г. № 06-29/пз-н, обязывает каждого профессионального участника рынка ценных бумаг иметь контрольное подразделение (контролера) и утвержденную уполномоченным органом организации Инструкцию о внутреннем контроле.

Но не все так хорошо. В стране распространены некоммерческие организации. Они создаются для достижения широкого спектра целей, направленных на обеспечение общественных благ и не противоречащих действующему законодательству. Формы их существования весьма вариативны — от благотворительных фондов до общин коренных малочисленных народов России. Финансовая составляющая деятельности любых из них достаточно велика.

Очевидно поэтому Федеральный закон «О некоммерческих организациях» от 12 января 1996 г. № 7-ФЗ (статья 32) открывает фактически неограниченные возможности для внешнего контроля за этими организациями, включая финансовый и налоговый. Контроля с ярко выраженными репрессивными последствиями, что для его результативности вовсе не самое главное. Вместе с тем обязательность осуществления внутреннего финансового контроля в некоммерческих организациях законом не предусмотрена.

Существуют такие своеобразные формы некоммерческих организаций, как государственные корпорации. По поводу создания и деятельности каждой из них принимается отдельный федеральный закон. Внутренний финансовый контроль регламентируется в этих законах неодинаково. Так, в Федеральном законе от 23 ноября 2007 г. № 270-ФЗ «О государственной корпорации «Ростехнологии» подробно представлена ревизионная комиссия госкорпорации, создаваемая для контроля

ее финансово-хозяйственной деятельности (статья 17). Напротив, в Федеральном законе от 21 июля 2007 г. № 185-ФЗ «О Фонде содействия реформированию жилищно-коммунального хозяйства» нет никакого упоминания о ревизионной комиссии и о внутреннем финансовом контроле вообще.

Разновидность некоммерческой организации — автономное учреждение. Оно создается Российской Федерацией, субъектом Российской Федерации или муниципальным образованием для выполнения работ, оказания услуг в целях осуществления предусмотренных законодательством полномочий органов государственной власти, местного самоуправления в сферах науки, образования, здравоохранения, культуры, социальной защиты, занятости населения, физической культуры и спорта, а также в иных сферах. Автономные учреждения используют выделенное им имущество, ведут финансово-хозяйственную деятельность, могут получать доходы, должны составлять бухгалтерскую и иную отчетность. Но обязательность внутреннего финансового контроля Федеральным законом об этих учреждениях от 3 ноября 2006 г. № 174-ФЗ не установлена.

Интересно отметить, что необходимость осуществления внутреннего финансового контроля не распространяется нашим законодательством на общественные объединения (Федеральный закон от 19 мая 1995 г. № 82-ФЗ).

В одном ряду с общественными объединениями и другими названными выше организациями оказываются государственные и муниципальные унитарные предприятия. Им внутренний финансовый контроль, по мнению наших законодателей, тоже не нужен. Федеральный закон от 14 ноября 2002 г. № 161-ФЗ «О государственных и муниципальных унитарных предприятиях» такого требования не содержит. Контроль осуществляет собственник путем организации аудиторских проверок. Тут нелишне напомнить, что аудитор в силу своих обязанностей должен фиксировать наличие или отсутствие внутреннего контроля, оценивать его действенность.

На этом своеобразную экскурсию по организациям с целью изучения состояния внутреннего финансового контроля в них можно и закончить. А в подтверждение достоверности представленной картины приведем результаты одного независимого наблюдения.

Аудиторская фирма «Фемида-Аудит» проанализировала организацию внутреннего контроля у своих клиентов. Аудиторы пришли к выводу, что у многих компаний службы внутреннего аудита и контроля в общепринятом смысле либо вообще отсутствуют, либо их эффективность оставляет желать лучшего. По мнению проверявших, основным препятствием для широкого внедрения функции внутреннего аудита в корпоративное управление служит отсутствие в нашей стране нормативно-правовой базы, регламентирующей статус службы внутреннего аудита, а также стандартов ее деятельности.

Те, кто пытается создать службы внутреннего контроля, отмечают следующие проблемы:

- « — отсутствие на рынке достаточного количества квалифицированных специалистов в области внутреннего аудита;
- острую нехватку научно-методических материалов, практических пособий и курсов по внутреннему аудиту;
- отсутствие в России профессиональных объединений внутренних аудиторов, которые бы отвечали за разработку и продвижение стандартов внутреннего аудита»⁹.

⁹ Во многих российских компаниях отсутствует эффективная служба внутреннего аудита // Аудитор. — 2009. — № 1. — С. 58–59.

Все изложенное позволяет сделать вывод, что вопросам осуществления внутреннего финансового контроля в организациях в нашей стране уделяется недостаточное внимание.

Единого государственного подхода в этом деле нет. В стране нет, как уже было сказано, законодательного акта, который устанавливал бы обязательность внутреннего финансового контроля в организациях. Точно так же законодательно не регламентированы единые требования к осуществлению такого контроля и оформлению его результатов. Дальше тянется обычная цепочка — нет федеральных стандартов, профессиональных саморегулируемых объединений внутренних контролеров, возможностей подготовки необходимых специалистов, повышения их квалификации и т. п.

Существующие недоработки в регламентировании внутреннего финансового контроля в организациях объясняются как объективными, так и субъективными факторами. Тем, кто сегодня на государственном уровне имеет возможность влиять на правовое регулирование в финансовой сфере, так удобнее. Наличие в организации хорошо налаженной, результативно действующей структуры внутреннего финансового контроля объективно ограничивает возможности контроля внешнего и соответственно возможности его произвольных действий.

Это — проблема общественно значимого системного характера. Решать ее надо капитально, постепенно продвигаясь по тому пути, на который мы уже вступили. Действуют и совершенствуются федеральные законы о бухгалтерском учете и аудиторской деятельности. Бюджетным кодексом Российской Федерации в той или иной мере законодательно регулируется государственный и муниципальный финансовый контроль. Сторонники специального федерального закона об этом контроле продолжают настаивать на необходимости его принятия.

В этом ряду насущно нужен федеральный закон о внутреннем финансовом контроле в организациях. Нужны экономически обоснованные и юридически закрепленные нормы его организации и осуществления, обязательные с точки зрения общества для каждого субъекта экономической деятельности — бюджетного и внебюджетного. Отсутствие внутреннего контроля отрицательно влияет на финансовую дисциплину и эффективность деятельности любых организаций.

Библиография

1. Чиджи, П. К. Внутренний аудит и внутренний контроль // Финансовое планирование и контроль: пер. с англ. — М.: ИНФРА-М, 1996.
2. The Sarbanes-Oxley Act Community Forum [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.sarbanes-oxley-forum.com/>.
3. Воропаев, Ю. Н. Система внутреннего контроля организации // Бухгалтерский учет. — 2003. — № 9.
4. Мазурина, Г. Внутренний контроль в организации // Аудитор. — 1998. — № 11.
5. Международные стандарты аудита и Кодекс этики профессиональных бухгалтеров. — М.: МЦРСБУ, 2000.
6. Программа повышения эффективности бюджетных расходов до 2012 года. Проект [Электронный ресурс] / Официальный сайт Минфина России. — Режим доступа: http://www.minfin.ru/common/img/uploaded/library/2010/02/PPEBR_190210.pdf.
7. Отчет о деятельности Счетной палаты РФ в 2009 году. Часть 2. Раздел 6.2 [Электронный ресурс] / Официальный сайт СП РФ. — Режим доступа: <http://www.ach.gov.ru/ru/revision/reports-by-years/?id=475>.
8. Мониторинг качества финансового менеджмента [Электронный ресурс] / Официальный сайт Минфина России. — Режим доступа: <http://www1.minfin.ru/ru/reforms/budget/qualmon/>.
9. Во многих российских компаниях отсутствует эффективная служба внутреннего аудита // Аудитор. — 2009. — № 1.