Взаимосвязь системы управления внутренними рисками и внутреннего контроля в территориальных органах Федерального казначейства

С.В. Сметанин, руководитель Управления Федерального казначейства по Астраханской области, кандидат экономических наук, доцент
П.В. Дурин, начальник отдела внутреннего контроля и аудита Управления Федерального казначейства по Астраханской области

Система управления внутренними (операционными) казначейскими рисками и внутренний контроль, осуществляемые в структурных подразделениях территориальных органов Федерального казначейства, неразрывно связаны между собой. При этом первая является основополагающей, а второй уже осуществляется в рамках управления казначейскими рисками. Это следует из определений, которые даны Стандартом управления внутренними (операционными) казначейскими рисками в Федеральном казначействе (далее – Стандарт управления рисками) [1] и Стандартом внутреннего контроля Федерального казначейства (далее – Стандарт ВК) [2]:

- **управление внутренними рисками** – скоординированный процесс, осуществляемый участниками системы управления внутренними рисками, направленный на идентификацию внутренних рисков, осуществление их анализа, оценки, выбора способа реагирования с учетом предотвращения распространения внутренних рисков на области, пограничные с зоной их возникновения, принятие управленческих решений в отношении внутренних рисков и их мониторинг;
- **внутренний контроль** – непрерывный процесс, осуществляемый в рамках управления казначейскими рисками руководителями (заместителями руководителей), иными должностными лицами органов Федерального казначейства, направленный на соблюдение законодательных и иных нормативных правовых актов Российской Федерации, нормативных правовых и правовых актов Министерства финансов Российской Федерации и Федерального казначейства, а также иных документов, регламентирующих деятельность органов Федерального казначейства, повышение эффективности (экономности и результативности) деятельности органов Федерального казначейства, в разрезе финансового, административного и технологического направлений деятельности.

Управление внутренними рисками в органах Федерального казначейства включает выполнение следующих мероприятий последовательно:

- идентификацию, анализ и оценку внутренних рисков;
- выбор способов реагирования на внутренние риски;
- мониторинг внутренних рисков;
- оценку эффективности функционирования системы управления внутренними рисками;

- контроль эффективности функционирования системы управления внутренними рисками;
- формирование отчетности в рамках управления внутренними рисками [1, п. 3.4].

Организация в структурных подразделениях органов Федерального казначейства внутреннего контроля, осуществляемого субъектами внутреннего контроля, включает выполнение следующих мероприятий:

- подготовку к осуществлению внутреннего контроля;
- осуществление внутреннего контроля;
- оформление результатов внутреннего контроля и организацию их хранения;
- рассмотрение результатов внутреннего контроля;
- составление и представление отчетности по результатам внутреннего контроля [2, п. 4.2].

На примере Управления Федерального казначейства по Астраханской области (далее – Управление) рассмотрим последовательно некоторые мероприятия по управлению внутренними рисками и организации внутреннего контроля в структурных подразделениях органов Федерального казначейства, при выполнении которых на начальном этапе наиболее часто возникали трудности.

Идентификация, анализ и оценка внутренних рисков структурными подразделениями Управления осуществляются в основном при выполнении мероприятий внутреннего контроля в соответствии со Стандартом ВК и начинаются с формирования реестра внутренних рисков структурного подразделения (далее – Реестр рисков) на очередной год до его наступления. Для этого структурными подразделениями определяются операции, которые подвержены рискам. В идеале в Реестр рисков должны попадать все операции, осуществляемые структурным подразделением в рамках выполнения функций и осуществления полномочий по направлениям его деятельности. Структурные подразделения не всегда верно понимали, что является операцией, действием (в том числе по формированию документов), подверженных риску.

Некоторыми структурными подразделениями под операцией, подлежащей включению в Реестр рисков, понималась функция отдела. Однако функция, как правило, состоит из нескольких операций. Реестр рисков является первоосновой для последующего формирования Перечня операций, действий (в том числе по формированию документов), необходимых для выполнения функций и осуществления полномочий в установленной сфере деятельности (далее – Перечень операций). Если в Реестр рисков включена функция структурного подразделения, то при формировании Перечня операций она не может быть в него включена, так как в отношении нее невозможно обеспечить соблюдение требований п. 6.7 Стандарта ВК. В данном пункте говорится о том, что «подтверждением факта осуществления внутреннего контроля методами контроля "Самоконтроль", "Контроль по уровню подчиненности", "Смежный контроль" является наличие на документе собственноручной (либо электронной) подписи, отметки (изменение статуса в прикладном программном обеспечении) лица, осуществившего внутренний контроль».

Например, «Соблюдение требований законодательных и нормативных правовых актов Российской Федерации при исполнении судебных актов, предусматривающих обращение взыскания на средства бюджетов бюджетной системы Российской Федерации», – это одна из функций структурного подразделения, в которую входит, в частности, такая операция, как «Формирование и направление клиенту Уведомления о приостановлении операций по расходованию средств в связи с неисполнением требований исполнительного документа».

Некоторыми структурными подразделениями под операцией, подлежащей включению в Реестр рисков, понималось наименование риска, взятое из Классификатора внутренних (операционных) казначейских рисков по направлениям деятельности управления Федерального казначейства по субъекту Российской Федерации (субъектам Российской Федерации, находящимся в границах федерального округа) [3], что не соответствует определению предмета внутреннего контроля, данному в п. 2.2.33 Стандарта управления рисками и в п. 2.1.7 Стандарта ВК:

предмет внутреннего контроля – операции и действия (в том числе по формированию документов), необходимые для выполнения функций

и осуществления полномочий органов Федерального казначейства, в том числе внутренних бюджетных процедур.

Например, «Несоблюдение порядка исполнения судебных актов, предусматривающих обращение взыскания на средства бюджетов бюджетной системы Российской Федерации по денежным обязательствам казенных учреждений, на средства бюджетных (автономных) учреждений» – это наименование риска, который может реализоваться при выполнении операции «Формирование и направление клиенту Уведомления о приостановлении операций по расходованию средств в связи с неисполнением требований исполнительного документа».

Следующим мероприятием процесса управления внутренними рисками, связанным с процедурами финансового контроля, является выбор способов реагирования на внутренние риски.

Бюджетным кодексом Российской Федерации [4] определено несколько видов финансового контроля. Нас в данном случае интересуют:

- **предварительный внутренний государственный финансовый контроль**, который реализуется соответствующими структурными подразделениями Управления при выполнении процедур санкционирования операций [4, ст. 265, п. 5 ст. 267.1, ст. 269.1] при проверке документов, представленных клиентами Управления в целях осуществления финансовых операций;
- **предварительный внутренний финансовый контроль** (внутренний контроль) [4, ст. 160.2-1], который осуществляется сотрудниками, начальниками структурных подразделений и руководством Управления методами «Самоконтроль», «Контроль по уровню подчиненности», «Смежный контроль» в соответствии со Стандартом ВК.

Большинство структурных подразделений Управления, в том числе и территориальные отделы, в процессе своей деятельности осуществляют оба из указанных видов контроля. При этом в Реестр рисков подлежат включению как операции, выполняемые структурным подразделением в отношении документов клиентов при осуществлении процедур санкционирования, так и операции, которые выполняются сотрудниками подразделения при формировании документов, образующихся в ходе текущей деятельности. Это влечет трудности при выборе способа реагирования на тот или иной риск и подготовке к осуществлению внутреннего контроля в части последующего формирования Перечня операций.

В п. 5.1. Стандарта управления рисками перечислены все способы реагирования на внутренние риски, которые структурное подразделение вправе применять. Каждый способ реагирования на риски содержит определенный перечень мер, используемых структурным подразделением в целях минимизации вероятности проявления и воздействия данного риска на текущую деятельность.

Основным способом реагирования на риски в структурных подразделениях Управления является «Контроль (снижение) внутреннего риска», а основной мерой – «Включение контрольных действий в Карту внутреннего контроля». Однако данный способ реагирования на внутренние риски не применим для операций, выполняемых структурными подразделениями в ходе осуществления процедур санкционирования в отношении документов, представленных клиентами. Это следует из п. 2.1.8 Стандарта ВК и разъяснений Федерального казначейства [5], согласно которым в отношении документов, сформированных клиентами Управления, внутренний контроль с применением методов «Самоконтроль», «Контроль по уровню подчиненности», «Смежный контроль» не осуществляется, то есть данные операции не могут быть включены в Перечень операций и Карту внутреннего контроля соответствующего структурного подразделения.

В отношении операций, связанных с процедурами санкционирования по документам, представленным клиентами, отделом внутреннего контроля и аудита Управления рекомендовано применять способ реагирования на риск «Избежание внутреннего риска», а в качестве меры – «Изменение внутренних процедур в структурном подразделении», которая может выражаться, в частности, в перераспределении обязанностей между сотрудниками.

Результатом идентификации, анализа и оценки внутренних рисков структурным подразделением Управления является утвержденный Реестр рисков, который служит основой для формирования Перечня операций.

В некоторых структурных подразделениях Управления возникали трудности в определении того, какие операции подлежат переносу из Реестра рисков в Перечень операций, если эти операции имеют значимый уровень внутреннего риска.

В п. 4.8.7 Стандарта управления рисками однозначно говорится, что в перечень операций вносится информация об операциях, в отношении которых принято решение о применении способа реагирования «Контроль (снижение) внутреннего риска». Следовательно, операции со значимым уровнем внутреннего риска, но в отношении которых принято решение о применении способа реагирования «Избежание внутреннего риска», включению в Перечень операций не подлежат. Требования абз. 2 п. 4.8.8 Стандарта управления рисками, в котором говорится, что «в карту внутреннего контроля на очередной год в обязательном порядке подлежат включению Операции, для которых уровень внутреннего риска признан значимым», применяются только с учетом требований п. 4.8.7 данного стандарта.

В действующей редакции Стандарта ВК имеется Перечень мер по повышению качества выполнения функций и осуществления полномочий в установленной сфере деятельности (приложение 3) (далее – Перечень мер). Перечень мер составляется в процессе подготовки к осуществлению внутреннего контроля, и при его формировании учитываются результаты идентификации, анализа и оценки внутренних рисков. В п. 5.9 Стандарта ВК приведен укрупненный перечень основных мер, которые могут использоваться структурными подразделениями для повышения качества выполняемых ими функций в установленной сфере деятельности.

В некоторых структурных подразделениях Управления происходило неправильное понимание того, какие меры должны включаться в данный документ. Например, под наименованием конкретной меры в отношении соответствующего предмета внутреннего контроля понимались меры, планируемые для снижения внутренних рисков, которые избирались при формировании Реестра рисков.

Однако меры по повышению качества выполняемых функций и осуществления полномочий в установленной сфере деятельности и мероприятия, направленные на снижение вероятности возникновения определенного внутреннего риска в структурном подразделении, а также минимизацию последствий в случае реализации такого риска, носят разное смысловое и функциональное значение.

Например, мера «Включение контрольных действий в Карту внутреннего контроля», избранная для конкретного риска по какой-либо операции в Реестре рисков, совсем не идентична мере «Проведение мониторинга изменений требований законодательных и иных нормативных правовых актов Российской Федерации, нормативных правовых и правовых актов Министерства финансов Российской Федерации и Федерального казначейства, иных документов, регламентирующих деятельность органов Федерального казначейства», которая избрана для той же операции и указана в Перечне мер.

Наконец, завершающим этапом и результатом процесса управления внутренними рисками является формирование структурными подразделениями Управления Отчета о результатах управления внутренними рисками (далее – Отчет по рискам) и представление его в отдел внутреннего контроля и аудита.

Согласно п. 8.1 Стандарта управления рисками, в Отчет по рискам включается информация только о реализовавшихся внутренних рисках. Следовательно, в данный отчет не подлежит включению информация, отраженная в Отчете о проведенных контрольных мероприятиях (далее – Отчет по ВК), сформированном в соответствии с требованиями разд. IX Стандарта ВК, в отношении нарушений (недостатков), выявленных в ходе осуществления внутреннего контроля в структурном подразделении. Внутренний контроль, осуществляемый в структурных подразделениях органов Федерального казначейства в соответствии со Стандартом ВК, является предварительным и, соответственно, направлен как раз на недопущение реализации внутренних рисков.

Вместе с тем в ходе выполнения функций и осуществления полномочий в установленной сфере деятельности в структурном подразделении могут реализоваться риски по причинам, не зависящим от самого структурного подразделения, например сбой в работе программного продукта или информационных сетях. По данным случаям структурными подразделениями, как правило, заводятся обращения в Системе управления эксплуатацией Федерального казначейства (далее – СУЭ). Данные случаи также подлежат учету и отражению структурными подразделениями Управления в Отчете по рискам, причем учету подлежит не факт заведения обращения в СУЭ, а количество документов (операций), в отношении которых в результате подобного инцидента реализовались те или иные внутренние риски. Это в равной мере относится и к реализовавшимся рискам, выявленным в ходе последующего ведомственного контроля, а также последующего оперативного внутреннего автоматизированного контроля [6, п. 7.7], проведенного отделом внутреннего контроля и аудита, то есть отражению в Отчете по рискам подлежит не количество выявленных нарушений, а количество документов (операций), которые исполнены с данным нарушением.

Некоторые структурные подразделения Управления не всегда правильно понимали указанные моменты при формировании Отчета по рискам.

По всем проблемным вопросам отделом внутреннего контроля и аудита структурным подразделениям давались необходимые разъяснения. Также в структурных подразделениях проводилась постоянная экономическая учеба по изучению соответствующих нормативных документов.

Как видно, Федеральным казначейством разработана серьезная нормативная база в плане управления внутренними (операционными) казначейскими рисками и внутреннего контроля, которая в настоящее время активно внедряется и применяется в территориальных органах Федерального казначейства. При внедрении всего нового неизбежно возникновение определенных трудностей. Качественная организация управления внутренними рисками и внутреннего контроля в территориальных органах Федерального казначейства на этом этапе являются одними из основных задач, стоящих перед подразделениями внутреннего контроля и аудита.

Система управления внутренними рисками служит основой и неразрывно связана с внутренним контролем, являющимся одной из ее составных частей. Вместе они направлены на снижение вероятности наступления событий, которые могут негативно отразиться на процессах и операциях, осуществляемых структурными подразделениями при выполнении функций и реализации полномочий в установленной сфере деятельности, на минимизацию и недопущение нарушений и как результат повышение эффективности деятельности органов Федерального казначейства.

Литература:

1. Приказ Казначейства России от 29.09.2017 № 259 «Об утверждении Стандарта управления внутренними (операционными) казначейскими рисками в Федеральном казначействе» (в ред. от 28.12.2018).

2. Приказ Казначейства России от 26.12.2018 № 438 «Об утверждении Стандарта внутреннего контроля Федерального казначейства».

3. Приказ Казначейства России от 26.12.2018 № 429 «Об утверждении Классификатора внутренних (операционных) казначейских рисков по направлениям деятельности управления Федерального казначейства по субъекту Российской Федерации (субъектам Российской Федерации, находящимся в границах федерального округа)».

4. Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31.07.1998 № 145-ФЗ (в ред. от 15.04.2019).

5. Письмо Федерального казначейства от 08.12.2015 № 07-04-05/06-831 «О направлении обзора проблемных вопросов, возникающих при осуществлении внутреннего контроля и внутреннего аудита».

6. Приказ Казначейства России от 26.12.2018 № 437 «Об утверждении Стандарта осуществления последующего оперативного внутреннего автоматизированного контроля в территориальных органах Федерального казначейства».