

Чем отличается внутренний муниципальный финансовый контроль от внутреннего финансового аудита?

"1. Внутренний финансовый контроль, предусмотренный подп. 1 п. 2 ст. 160.2-1 БК РФ, представляет собой внутренний процесс распорядителя (главного распорядителя) бюджетных средств, получателя бюджетных средств, администратора (главного администратора) доходов бюджета, администратора (главного администратора) источников финансирования дефицита бюджета, осуществляемый в целях соблюдения установленных правовыми актами, регулируемыми бюджетные правоотношения, требований к исполнению своих бюджетных полномочий.

Подчеркнем, что внутренний финансовый контроль имеет отношение исключительно к перечисленным участникам бюджетного процесса, то есть к субъектам бюджетного права, которые наделены конкретными бюджетными полномочиями по администрированию доходов, расходов и (или) источников финансирования дефицита бюджета (ст. 158, 160.1-160.2, 162 БК РФ). Если организация бюджетной сферы не наделена бюджетными полномочиями, то нет оснований для организации и осуществления в такой организации внутреннего финансового контроля.

Внутренний финансовый контроль как контрольный механизм осуществляется перечисленными выше участниками бюджетного процесса всегда, в ходе формирования любого юридически значимого документа и (или) совершения операций, действий, направленных на выполнение бюджетного полномочия (письмо Минфина России от 11 октября 2019 г. N 02-02-05/78282).

По существу внутренний финансовый контроль является составной частью каждого бюджетного полномочия (письмо Минфина России от 17 декабря 2019 г. N 02-02-05/98728). Внутренний финансовый контроль осуществляется непосредственно при выполнении бюджетных процедур, то есть непрерывно, его невозможно отделить от бюджетной процедуры и на постоянной основе передать какому-то специально уполномоченному на это лицу. По этой причине лишено всякого смысла осуществление такого внутреннего финансового контроля в отношении подведомственных учреждений.

В этой связи надлежит также иметь в виду, что бюджетно-правовой статус муниципальных учреждений различных типов неодинаков.

Так, муниципальные казенные учреждения включаются по общему правилу в состав участников бюджетного процесса и обладают бюджетными полномочиями получателей бюджетных средств (абзац сорок пятый ст. 6, ст. 162 БК РФ). В этой связи в муниципальных казенных учреждениях в обязательном порядке организуется и осуществляется внутренний финансовый контроль, направленный на обеспечение надлежащего исполнения казенным учреждением возложенных на него бюджетных полномочий получателя бюджетных средств.

Это означает, что работники казенного учреждения в ходе выполнения бюджетных процедур одновременно совершают определенные контрольные действия, направленные на повышение уверенности в том, что бюджетные полномочия исполняются в учреждении надлежащим образом. Порядок осуществления внутреннего финансового контроля казенное учреждение определяет самостоятельно с учетом необходимости соблюдения требований к исполнению бюджетных полномочий.

Поскольку, как уже отмечалось, контрольные действия невозможно отделить от самой бюджетной процедуры, внутренний финансовый контроль (в том смысле, что вкладывает в это понятие бюджетное законодательство) принципиально не может осуществляться распорядителем (главным распорядителем) бюджетных средств в отношении подведомственного казенного учреждения. В то же время распорядитель (главный распорядитель) бюджетных средств также организует и осуществляет внутренний финансовый контроль, но только уже в части своих собственных бюджетных полномочий.

Между тем муниципальные автономные и бюджетные учреждения участниками

бюджетного процесса, как правило, не являются и никакими бюджетными полномочиями не обладают: финансовое обеспечение этих учреждений осуществляется посредством предоставления им из местного бюджета субсидий (ст. 78.1-78.2 БК РФ). После списания средств с единого счета бюджета и их зачисления в форме субсидии на счет учреждения такие средства теряют статус бюджетных средств (письмо Минфина России от 23.05.2014 N 02-03-11/24579).

Не являясь получателями бюджетных средств по смыслу абзаца сорок пятого ст. 6 БК РФ, равно как и иными участниками бюджетного процесса, не обладая по общему правилу никакими бюджетными полномочиями, автономные и бюджетные учреждения внутренний финансовый контроль, предусмотренный подп. 1 п. 2 ст. 160.2-1 БК РФ, не организуют и не осуществляют.

В то же время ч. 1 ст. 19 Закона N 402-ФЗ возлагает на всех экономических субъектов обязанность организовать и осуществлять внутренний контроль совершаемых фактов хозяйственной жизни. Эта обязанность в полной мере распространяется на муниципальные автономные и бюджетные учреждения. Однако надо понимать, что речь также идет исключительно о контроле внутри самой организации (смотрите, в частности, информацию Минфина России от 25 декабря 2013 г. N ПЗ-11/2013).

2. Отдельно следует рассмотреть внутренний финансовый аудит, также предусмотренный ст. 160.2-1 БК РФ. Такой аудит - это еще один внутренний процесс отдельных участников бюджетного процесса, направленный на выявление и устранение рисков, связанных с осуществлением бюджетных полномочий. Подчеркнем, что внутренние аудиторы не занимаются "классической" контрольно-ревизионной работой, в том числе в отношении подведомственных учреждений.

Обязанность по организации и осуществлению внутреннего финансового аудита возлагается на тех же отдельных участников бюджетного процесса, которые обязаны осуществлять внутренний финансовый контроль: одной из целей внутреннего финансового аудита как раз и является оценка надежности внутреннего финансового контроля и подготовка предложений о его организации (подп. 1 п. 2 ст. 160.2-1 БК РФ). Таким образом, к автономным и бюджетным учреждениям внутренний финансовый аудит никакого отношения по общему правилу также не имеет (письмо Минфина России от 25 мая 2020 г. N 02-02-08/43594).

Участники бюджетного процесса вправе самостоятельно организовывать и осуществлять внутри себя внутренний финансовый аудит при наличии соответствующих условий (кадровых, материальных, организационных и т.п.). Тем не менее, поскольку внутренний финансовый аудит осуществляется на основе принципа функциональной независимости (п. 3 ст. 160.2-1 БК РФ), передача полномочий по его осуществлению принципиально возможна и в ряде случаев допускается действующим законодательством (п. 4 ст. 160.2-1 БК РФ).

В условиях передачи полномочий по осуществлению внутреннего финансового аудита может сложиться ситуация, внешне напоминающая ведомственный контроль: например, если казенное учреждение передаст соответствующие полномочия главному распорядителю бюджетных средств, в ведении которого находится. В таком случае отдельные аспекты бюджетной деятельности казенного учреждения как участника бюджетного процесса будут изучаться в ходе аудиторских мероприятий субъектом внутреннего финансового аудита главного распорядителя бюджетных средств.

Тем не менее объектом внутреннего финансового аудита являются бюджетная процедура и (или) составляющие эту процедуру операции (действия) по выполнению бюджетной процедуры (абзац шестой п. 3 Федерального стандарта, утвержденного приказом Минфина России от 21 ноября 2019 г. N 196н). Стало быть, в рамках внутреннего финансового аудита речь совершенно не идет о всеобъемлющем контроле финансово-хозяйственной деятельности. Внутренний финансовый аудит имеет вполне конкретное специальное назначение: как и в случае с внутренним финансовым контролем, он направлен исключительно на обеспечение надлежащего осуществления отдельными участниками бюджетного процесса возложенных на них бюджетных полномочий.

При этом важно, что внутренний финансовый аудит осуществляется в соответствии с

федеральными стандартами внутреннего финансового аудита, установленными Минфином России (абзац первый п. 5 ст. 160.2-1 БК РФ), а значит, сфера деятельности субъектов внутреннего финансового аудита не может произвольно расширяться по усмотрению участников бюджетного процесса.

Иными словами, при осуществлении внутреннего финансового аудита, предусмотренного ст. 160.2-1 БК РФ, и ведомственного контроля, предусмотренного п. 3 ч. 3.23 ст. 2 Закона N 174-ФЗ и подп. 3 п. 5.1 ст. 32 Закона N 7-ФЗ, главные администраторы бюджетных средств руководствуются различными правовыми актами, методиками, подходами, а также различаются цели проведения внутреннего финансового аудита и ведомственного контроля, в связи с чем объединение мероприятий в рамках осуществления ведомственного контроля и внутреннего финансового аудита в одно мероприятие главного администратора бюджетных средств противоречит законодательству Российской Федерации (п. 4 письма Минфина России от 21 августа 2020 г. N 02-02-05/73579).

Таким образом, внутренний финансовый аудит обладает весьма узкой направленностью и ни в коем случае не подменяет собой ведомственный контроль.

3. От внутреннего финансового контроля, который, как было показано ранее, организуют внутри себя отдельные участники бюджетного процесса, следует отличать муниципальный финансовый контроль, правовую основу которого составляет гл. 26 БК РФ.

Муниципальный финансовый контроль осуществляется в целях обеспечения соблюдения положений правовых актов, регулирующих бюджетные правоотношения, правовых актов, обуславливающих публичные нормативные обязательства и обязательства по иным выплатам физическим лицам из бюджетов бюджетной системы России, а также соблюдения условий государственных (муниципальных) контрактов, договоров (соглашений) о предоставлении средств из бюджета, и подразделяется, в частности, на внешний и внутренний (п. 1 ст. 265 БК РФ).

Внешний муниципальный финансовый контроль является контрольной деятельностью контрольно-счетных органов муниципальных образований (п. 2 ст. 265 БК РФ). Контрольно-счетные органы при осуществлении внешнего муниципального финансового контроля руководствуются Конституцией Российской Федерации, законодательством Российской Федерации, законодательством субъектов Российской Федерации, муниципальными нормативными правовыми актами, а также стандартами внешнего муниципального финансового контроля, утверждаемыми ими самостоятельно (чч. 1-2 ст. 11 Закона N 6-ФЗ).

Внутренний муниципальный финансовый контроль является контрольной деятельностью органов муниципального финансового контроля, являющихся органами местных администраций (п. 3 ст. 265 БК РФ). Такой контроль может осуществляться как отдельным органом муниципального образования, так и структурным подразделением финансового органа муниципального образования, на который возложены соответствующие полномочия (письмо Минфина России от 15 октября 2020 г. N 02-09-07/90306).

В силу п. 1 ст. 266.1 БК РФ к объектам муниципального финансового контроля (как внешнего, так и внутреннего) отнесены как муниципальные учреждения всех типов, так и распорядители (главные распорядители) средств местного бюджета, которые осуществляют в отношении учреждений функции и полномочия учредителя.

Подчеркнем, что компетенция органов муниципального финансового контроля (и внешнего, и внутреннего) позволяет им осуществлять финансовый контроль в отношении всех учреждений соответствующего муниципального образования независимо от их подведомственности. Полномочия органов внутреннего муниципального финансового контроля исчерпывающим образом определены п. 1 ст. 269.2 БК РФ.

Заметим, что органы внутреннего муниципального финансового контроля осуществляют среди прочего контроль в сфере закупок, предусмотренный законодательством Российской Федерации о контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд (абзац шестой п. 1 ст. 269.2 БК РФ, п. 3 ч. 1, чч. 8-9 ст. 99

Закона N 44-ФЗ).

Одновременно абзац первый п. 3 ст. 269.2 БК РФ устанавливает, что внутренний муниципальный финансовый контроль осуществляется в соответствии с федеральными стандартами, утвержденными нормативными правовыми актами Правительства России.

Итак, муниципальный финансовый контроль осуществляется в рамках всего муниципального образования, решает вполне определенные задачи и именно поэтому не должен отождествляться с ведомственным (учредительским) контролем, имеющим совершенно другую направленность" (см. полный текст: Вопрос: Является ли обязательным осуществление в отношении муниципальных учреждений ведомственного (учредительского) контроля в том случае, если в учреждении уже осуществляется внутренний финансовый контроль? Какова периодичность осуществления ведомственного (учредительского) контроля? (ответ службы Правового консалтинга ГАРАНТ, ноябрь 2022 г.)).