

Научная специальность 08.00.12
УДК 330:657.6:35.072.6
DOI: 10.26140/anie-2019-0803-0086

ВНУТРЕННИЙ КОНТРОЛЬ КАК ЭЛЕМЕНТ ПРЕДУПРЕЖДЕНИЯ НАРУШЕНИЙ В УЧЕТЕ БЮДЖЕТНОГО УЧРЕЖДЕНИЯ

© 2019

Турищева Татьяна Борисовна, кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры бухгалтерского учета и налогообложения РЭА им. Г.В. Плеханова, доцент департамента учета, анализа и аудита Финансовый университет при Правительстве РФ
(125993, ГСП-3, Россия, Москва, Ленинградский просп., 49, e-mail: ttb2812@mail.ru)

Аннотация. Необходимость организации внутреннего контроля в бюджетных учреждениях не вызывает сомнения не только в рамках законодательно закрепленной необходимости, но и по причине осознания потребности в осуществлении эффективного надзора за расходованием бюджетных средств. Контроль является основным независимым источником информации для выявления причин злоупотреблений, возникающих в процессе управления государственными финансами и государственной собственностью, а также действенным средством влияния на принятие решений по предотвращению тех или иных нарушений. В таких условиях значение внутреннего контроля в бюджетных учреждениях постоянно растет. С учетом указанного, статья посвящена исследованию особенностей, содержания и инструментов проведения внутреннего контроля, как элемента предупреждения нарушений в учете бюджетного учреждения. В процессе анализа рассмотрена связь между эффективностью систем учета и внутреннего контроля, которая имеет обратно пропорциональный характер. Также отдельное внимание уделено методам внутреннего контроля, самоконтролю, контролю по уровню подчиненности, контроль по уровню подведомственности, порядку проведения смежного контроля.

Ключевые слова: бюджет, расходы, внутренний контроль, отчетность, нарушения, эффективность, влияние, финансирование, ошибки, недостатки, хозяйственные операции, санкции, сверка, баланс, счета, проверка.

INTERNAL CONTROL AS AN ELEMENT OF PREVENTION IN THE ACCOUNTING BUDGETARY INSTITUTIONS

© 2019

Turishcheva Tatyana Borisovna, candidate of economic Sciences, associate Professor, associate Professor of accounting Department accounting and taxation "REA im. G. V. Plekhanova", associate Professor of accounting, analysis and audit Department, Financial University under the Government of the Russian Federation
(125993, GSP-3, Russia, Moscow, Leningrad Ave., 49, E-mail: ttb2812@mail.ru)

Abstract. The need for organizing internal control in budgetary institutions does not raise doubts not only within the framework of a statutory need, but also because of the awareness of the need for effective oversight of budget spending. Control is the main independent source of information for identifying the causes of abuses arising in the process of managing public finances and state property, as well as an effective means of influencing decision-making on the prevention of certain violations. In such conditions, the value of internal control in budgetary institutions is constantly growing. With this in mind, the article is devoted to the study of the features, content and instruments of internal control, as an element of preventing violations in the accounting of a budgetary institution. The analysis examined the relationship between the effectiveness of accounting systems and internal control, which is inversely proportional. Also, special attention is paid to the methods of internal control, self-control, control of the level of subordination, control of the level of jurisdiction, the order of the adjacent control.

Keywords: budget, expenses, internal control, audit, reporting, violations, efficiency, impact, financing, errors, deficiencies, inventory, accounting, performance, business transactions, sanctions, reconciliation, balance, accounts, verification.

Постановка проблемы в общем виде и ее связь с важными научными и практическими задачами. Современный бюджетный процесс требует соблюдения финансово-бюджетной дисциплины всеми участниками процедуры распределения и использования государственных средств, которая обеспечивается системой действенного и эффективного контроля [1]. Характерные для бюджетных учреждений организационные диспропорции, а также нестабильность и неустойчивость их финансового состояния обуславливают актуальную необходимость внедрения внутреннего контроля по всем направлениям их жизнедеятельности и функционирования.

Также, следует отметить, что система внутреннего контроля бюджетного учреждения и его учетная система взаимосвязаны между собой. Именно поэтому, в процессе исследования учетной системы, систему внутреннего контроля определяют в качестве составляющей учетной системы. И наоборот, изучая систему внутреннего контроля бюджетного учреждения, одним из ее обязательных элементов указывают учетную систему.

Принимая во внимание вышеизложенное, усовершенствование и повышение эффективности, качества и достоверности учета в бюджетном учреждении, в контексте развития системы внутреннего контроля, с помощью усиления управленческой, контрольной и информационной функций - составляет ответственную задачу, требующую углубленной разработки и анализа в про-

цессе реформирования учета в государственных учреждениях, что обуславливает выбор темы статьи.

Анализ последних исследований и публикаций, в которых рассматривались аспекты этой проблемы и на которых обосновывается автор; выделение неразрешенных ранее частей общей проблемы. Существенный вклад в разработку теоретических основ внутреннего контроля в государственных учреждениях внесли такие ученые, как Трифонова В.К. [2], Тарасова Л.С., Накладович М.Ю. [3], Саунин А.Н., Бергаль Е.В. [4], Сайфутдинов И.Я. [5], Кулик Е.Е. [6], Дымный С.С. [7], Чайковская Л.А. [15].

Исследования в области теории внутреннего контроля отражены в научных трудах зарубежных и отечественных ученых: М. Алле, В.Д. Андреева, И.Н. Барсуковой, Ф.И. Белявского, Н.Г. Белова, И.И. Блеха, В.И. Бочковского, В.В. Бурцева, В.И. Видяпина, Ю.А. Игошиной, Н.Н. Карзаевой, А.К. Макальской, Е.В. Маркиной, М.В. Мельник, Г.Б. Поляка, А.А. Савина, С.А. Табалиной, В.П. Харькова, Е.И. Федоровой, В.М. Родионовой, С.В. Черемшанова и др.

Вопросам контроля деятельности государственных учреждений, посвящены работы Л. П. Воробьевой, И. Ю. Гарнова, Н.Д. Горюновой, И.Д. Деминой, Т.Ю. Дружиловской, Е.Н. Домбровской, И.И. Жуклинец, А.В. Исмаилова, О.Е. Качковой, Ж.А. Кеворковой, Л.В. Клепиковой, О.В. Костиной, Ю.А. Котловой, Т.М.

Конопляникова, Т.И. Кришталевой, С.В. Пономаревой, А.В. Порфирьевой, Т.М. Рогуленко, Т.Ю. Серебряковой, Е.А. Федченко и др.

Исследованию актуальных вопросов бухгалтерского учета в бюджетных учреждениях уделяют внимание такие отечественные и зарубежные практики как Grant A. Driessen, Megan S. Lynch. [8], Демина И.Д. [9], Турищева Т.Б. [10], Di Francesco, Michael; Alford, John [11], Карепина О.И. [12], Опарина С.И. [13].

При этом, несмотря на существенные достижения в области уточнения и развития процедур государственного (муниципального) внутреннего контроля, до настоящего времени остается много нерешенных вопросов, связанных с предотвращением нарушений законодательства в процессе распределения и использования бюджетных средств, а также в контексте обеспечения интересов государства при управлении объектами государственной собственности.

Формирование целей статьи (постановка задания). Таким образом, учитывая вышеизложенное, цель статьи заключается в исследовании особенностей и средств проведения внутреннего контроля, как элемента предупреждения нарушений в учете бюджетного учреждения.

Изложение основного материала исследования с полным обоснованием полученных научных результатов. Внутренний контроль в бюджетной сфере - это деятельность соответствующего подразделения, которая направлена на усовершенствование управленческих процедур, предотвращение фактов неэффективного, незаконного и нерезультативного использования бюджетных ресурсов, предупреждение ошибок или других проблем в деятельности государственного учреждения [14].

Система внутреннего контроля за расходованием бюджетных средств предусматривает проверку процедур санкционирования и разрешений. Все хозяйственные операции бюджетного учреждения должны быть санкционированы ответственными службами (службами).

Функционирование системы внутреннего контроля бюджетного учреждения подтверждается проведением арифметического и бухгалтерского контроля, а именно проверяется полнота и точность учета хозяйственных операций [15].

Исследуя зависимость между эффективностью системы учета и внутреннего контроля бюджетного учреждения, можно наблюдать обратно пропорциональную связь.

Как свидетельствует мировой опыт, бюджетная сфера функционирует эффективно, когда финансовое управление контролируется на предмет соблюдения стандартов по всей вертикали - от бюджетного учреждения до главного распорядителя государственных средств.

При осуществлении внутреннего финансового контроля используются следующие методы внутреннего финансового контроля - самоконтроль, контроль по уровню подчиненности, смежный контроль и контроль по уровню подведомственности [16].

Самоконтроль осуществляется должностным лицом каждого структурного подразделения главного администратора (администратора) бюджетных средств путем проведения проверки выполняемой им операции на соответствие требованиям нормативных правовых актов, регулирующих бюджетные правоотношения и (или) обусловливающих расходные (бюджетные) обязательства, требованиям внутренних стандартов и процедур, должностным регламентам, и (или) сверки данных, а также путем оценки причин, негативно влияющих на совершение операции.

Контроль по уровню подчиненности осуществляется сплошным способом руководителем (заместителем руководителя) и (или) руководителем подразделения главного администратора (администратора) бюджетных средств (иным уполномоченным лицом) путем подтверждения (согласования) операций, осуществляемых

подчиненными должностными лицами.

Смежный контроль осуществляется сплошным и (или) выборочным способом руководителем подразделения главного администратора (администратора) бюджетных средств (иным уполномоченным лицом) путем согласования (подтверждения) операций, осуществляемых должностными лицами других структурных подразделений главного администратора (администратора) бюджетных средств, и (или) путем сверки данных, а также проведения анализа и оценки информации о результатах выполнения внутренних бюджетных процедур.

Контроль по уровню подведомственности осуществляется в целях реализации бюджетных полномочий главным администратором (администратором) бюджетных средств сплошным и (или) выборочным способом этим главным администратором (администратором) бюджетных средств в отношении процедур и операций, совершенных подведомственными распорядителями и получателями бюджетных средств, администраторами доходов бюджета и администраторами источников финансирования дефицита бюджета, путем проведения проверок, направленных на установление соответствия представленных документов требованиям нормативных правовых актов, регулирующих бюджетные правоотношения и (или) обусловливающих расходные (бюджетные) обязательства, внутренним стандартам и процедурам, и путем сбора (запроса), анализа и оценки главным администратором (администратором) бюджетных средств информации об организации и результатах выполнения внутренних бюджетных процедур подведомственными администраторами бюджетных средств и получателями бюджетных средств (далее - мониторинг).

Результаты таких проверок оформляются заключением с указанием необходимости внесения исправлений и (или) устранения недостатков (нарушений) при их наличии в установленный в заключении срок либо разрешительной надписью на представленном документе [17].

Опираясь на информацию из первичных документов, оперативного и бухгалтерского учета, внутренний контроль позволяет отслеживать и регулировать хозяйственные ситуации, предупреждать потери и убытки, предотвращать финансовые правонарушения, и таким образом, осуществлять, превентивное регулирование отклонений.

Выводы исследования и перспективы дальнейших изысканий данного направления.

Система внутреннего контроля бюджетного учреждения обеспечивает реализацию миссии и цели ее создания, которые заключаются в сохранении собственности. Также она существенно влияет на выявление и мобилизацию имеющихся резервов производства; способствует повышению эффективности и качества работы бюджетного учреждения; позволяет усилить экономию, выявлять причины и условия, способствующие возникновению мошенничества, недостач и расхищению имущества.

В процессе проведения внутреннего контроля при проверке бухгалтерской информации бюджетного учреждения необходимо осуществлять анализ всех возможных операций с активами: поступление, выбытие, износ, ремонт, аренда, ликвидация и др. Особое внимание целесообразно уделять сравнению данных первичных документов с учетными регистрами и формами отчетности с целью предоставления лицу, принимающему решение, уверенности в достоверности данных по учету операций для дальнейшего обоснования им управленческих решений. Не подлежит сомнению тот факт, что все объекты оперативного управления в бюджетном учреждении должны находиться под влиянием функции внутреннего контроля, которая призвана обеспечивать возможность осуществления и усовершенствования процесса управления как с помощью четкого выявления отклонений от плановых заданий, норм и нормативов,

так и посредством вмешательства в область планирования, учета, анализа с целью установления недостатков, нарушений, которые снижают качество выполнения этих функций, соответственно, негативно влияя на процесс управления.

С целью предупреждения нарушений в учете бюджетного учреждения система внутреннего контроля должна сочетать различные формы, инструменты и методы контрольных процедур - внутренняя ревизия, структурно-функциональный контроль, внутренний аудит, а также формировать условия для реализации контрольного механизма бюджетного учреждения

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ:

1. Люлюкова Л.А., Шульга О.А. Организация системы внутреннего контроля в бюджетных учреждениях // Научная дискуссия: вопросы экономики и управления. - 2017. - №1(57). - С. 8-12.
2. Трифонова В.К. Особенности мониторинга внутреннего финансового контроля организаций социального обслуживания населения // Экономика и предпринимательство. - 2017. - №4-2(81). - С. 775-779.
3. Тарасова Л.С., Накладович М.Ю. Организация системы внутреннего финансового контроля в бюджетных учреждениях республики Беларусь // Форум молодых ученых. - 2017. - №12(16). - С. 1806-1814.
4. Саунин А.Н., Бергаль Е.В. Внутренний финансовый контроль и аудит в государственном секторе экономики // Бухгалтерский учет и налогообложение в бюджетных организациях. - 2018. - №7. - С. 31-37.
5. Сайфудинов И.Я. Внутренний финансовый контроль и внутренний аудит в бюджетных учреждениях // Ученые записки Российской Академии предпринимательства. - 2017. - Т. 16. - №3. - С. 73-80.
6. Кулик Е.Е. Государственный финансовый контроль в бюджетной сфере // Студенческий форум. - 2018. - №27-2(48). - С. 35-40.
7. Дымный С.С. Развитие внутреннего финансового контроля в государственном учреждении на основе управленческого учета отклонений // Научное обозрение: теория и практика. - 2018. - №8. - С. 115-128.
8. The Budget Control Act: frequently asked questions / Grant A. Driessen, Megan S. Lynch. Washington, D.C.: Congressional Research Service, 2018. - 187 p.
9. Демина И.Д. Развитие концепции внутреннего контроля в государственных (муниципальных) учреждениях с учетом международного опыта // Бухгалтерский учет и налогообложение в бюджетных организациях. - 2019. - №1. - С. 42-50.
10. Турищева Т.Б. Внутренний контроль в системе экономической безопасности автономного учреждения // Современная наука: актуальные проблемы теории и практики. Серия: Экономика и право. - 2018. - №8. - С. 48-52.
11. Di Francesco, Michael; Alford, John Balancing budget control and flexibility: the central finance agency as 'responsive regulator' // Public management review. - 2017. - Volume 19: Issue 7. - P. 972-989.
12. Карепина О.И. Развитие внутреннего государственного финансового контроля в России // Аудиторские ведомости. - 2018. - №2. - С. 54-57.
13. Опарина С.И. Регламент проведения контрольных мероприятий региональным органом государственного внутреннего финансово-бюджетного контроля // Проблемы экономики и юридической практики. - 2017. - №2. - С. 51-56.
14. Любимцева О.В. Проблемы контроля и аудита основных средств и материалов в бюджетных учреждениях Москвы // Финансовый менеджмент. - 2019. - №2. - С. 48-54.
15. Чайковская Л.А. Эффективный внутренний контроль и факторы, оказывающие на него влияние / Л.А. Чайковская // Аудит и финансовый анализ М.: 2016 (февраль). - № 1.
16. Приказ Минфина России от 07.09.2016 N 356. URL: https://www.minfin.ru/ru/document/?id_4=115961
17. Постановление Правительства РФ от 17.03.2014 N 193. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_160361/
18. Приказ Минфина России от 30.11.2018 № 3179 URL: https://www.minfin.ru/ru/document/?id_4=126775

Статья поступила в редакцию 25.07.2019

Статья принята к публикации 27.08.2019