

УДК 657.1

СИСТЕМА ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ В УЧРЕЖДЕНИЯХ

Федорцова В.А.

ст. преподаватель

ФГБОУ «Петрозаводский государственный университет»,

г. Петрозаводск, Россия

Аннотация: В статье анализируется система внутреннего контроля как способ администрирования бухгалтерского учета и налогообложения в государственных (муниципальных) учреждениях России. Рассмотрены особенности формирования и применения системы контроля в соответствии стандартами. Ставится вопрос о необходимости совершенствования контроля с целью сокращения отрицательных последствий для субъекта проверки.

Ключевые слова: система внутреннего контроля, инвентаризация, учреждения.

INTERNAL CONTROL SYSTEM IN INSTITUTIONS

Fedortsova V.A.

postgraduate,

Petrozavodsk state University,

Petrozavodsk, Russia

Annotation: The article analyzes internal control system as a method of administration of accounting and taxation in state (municipal) institutions of Russia. Peculiarities of shaping and applying of internal control in accordance with the standards are discussed. The author identifies an urgent problem of improving control in order to reduce the negative consequences for the subject of verification.

Keywords: internal control system, inventory, institutions.

Исторически условия построения системы внутреннего контроля связаны с регламентацией ведения учета в учреждениях, составления отчетности.

В Русской Правде контрольная функция закреплялась за князем, в части управления, учета и контроля денежными потоками. В то же время отсутствовали методологические основы осуществления финансового контроля. В 1848 году результаты внутренних проверок не возможно было сопоставить, что послужило созданию единого Свода счетных уставов, определяющих необходимость проверки правильности отражения оприходования и расходования государственных денежных средств. Первые контрольные органы – палаты появились в 1864, подчиненные Государственному Совету[2,5]. Основная цель – внутренняя проверка местных властей путем наблюдения за движением и сохранности местных финансов.

В 1917 году бюджетный контроль – рабочий контроль осуществлялся Советами рабочих, крестьянских и солдатских депутатов, подчиненных Всероссийскому совету рабочего контроля[2,6]. Основной задачей являлось проверка законности действий в рамках трудового процесса и сохранности имущества и собственности. В данном случае рассматривается не только материальная ответственность, но и уголовная за виновное деяние в форме хищения или злоупотреблений должностных функций.

В то же время был создан Высший Совет народного хозяйства, как орган внешнего контроля управления промышленностью, т.е. проверка правомерности и эффективности работы бюджетных учреждений. Данная структура объединила ранее советы и существовала до 1962 года, на замену которой был создан Комитет партийно-государственного контроля ЦК КПСС и Совета Министров СССР и соответствующие органы на местах. Далее регламентация была определена Указом Президента от 25.07.1996 года № 1095 «О мерах по обеспечению государственного финансового контроля в Российской Федерации» (утратило силу)[7,7].

Регулирование непосредственно контроля в учреждениях осуществлялось в соответствии с ст. 12 Федерального закона от 21.11.1996г. «О бухгалтерском учете № 129-ФЗ (утратило силу) [3] и п.10 Инструкции по бухгалтерскому учету в учреждениях и организациях, состоящих на Государственном бюджете СССР от 10.03.1987 № 61 (утратило силу) [12].

В настоящее время обязанность по созданию системы внутреннего контроля в учреждениях определена ч. 1 ст. 19 Федерального закона от 06.12.2011г. «О бухгалтерском учета» № 402-ФЗ (далее – ФЗ № 402), п.6 Инструкции к Единому плану счетов Приказ от 01.12.2010 № 157н (далее – Инструкция № 157н), и Инструкции, утвержденные приказами Минфина России от 25.03.2011 № 33н и от 28.12.2010 № 191н (далее - Инструкция № 33н и 191н)[4,9,10].

Система внутреннего контроля учреждений охватывает проверку всех фактов хозяйственной деятельности – объектов бюджетного учета, в частности, события, сделки и операции, влияющие на поступление и освоение бюджетных средств. Контроль в части исполнения бюджетной сметы казенным предприятием в рамках государственного (муниципального) задания регламентировано в п. 2 ст. 161, подп. 3 п. 5 ст. 69.2 Бюджетного кодекса РФ от 31.07.1998 № 145-ФЗ (далее БК РФ)[1].

Контроль за исполнением плана финансово-хозяйственной деятельности осуществляется в бюджетных учреждениях на основании п. 3 ст. 9.2, ст. 32 Федерального закона от 12.01.1996 № 7-ФЗ «О некоммерческих организациях» (далее - ФЗ № 7)[5]. В автономных учреждениях регламентируется п. 7 ч. 13 ст. 2, ч. 2 ст. 4 Федерального закона от 03.11.2006 № 174-ФЗ «Об автономных учреждениях» (далее – ФЗ № 174)[6]. В соответствии со ст. 6 и п. 1. ст. 152 БК РФ бюджетные и автономные учреждения (за исключением случаев предусмотренных ч. 4 ст. 79 БК РФ)[1] не являются участниками бюджетного

процесса, и соответственно положения БК РФ в части ведения внутреннего финансового контроля не распространяются.

Исходя из вышеизложенного, можно выделить 2 формы внутреннего контроля:

1. Подведомственный контроль – контроль администратора, распорядителя, учредителя бюджетных средств бюджетного процесса;

2. Внутрихозяйственный контроль - контроль внутри каждого учреждения за использованием денежных средств и состоянием имущества.

Подведомственный контроль осуществляется учредителями в соответствии с ч. 1 ст. 160.2-1 БК РФ, ч.5.1 ст. 32 ФЗ № 7, ч. 3.23 ст. 2 ФЗ № 174, и органами государственного (муниципального) финансового контроля – ч.1 ст. 266.1 БК РФ, письмо Минфина России от 22.01.2016 № 02-10-08/2347[1,8].

Ведомственный контроль не может заменить внутрихозяйственный – внутренний контроль, но в то же время данные последнего используется для проверки первого.

Соответственно, для организации системы внутреннего контроля в учреждении необходимо руководствоваться вышеуказанными нормативно-правовыми актами, а также актами определяющие ведение бухгалтерского учета и составления бюджетной отчетности[13;1-4].

Внутренняя регламентация системы внутреннего контроля содержится в дополнительной части учетной политики учреждения, где определены составы постоянно действующих комиссий и положения по инвентаризации, по ревизии, по проверки обязательного учета показаний [13;6].

В то же время лучше вести в учреждении положение о ревизионной комиссии, регламент и стандарты внутренней системы контроля, включающие перечень контрольных мероприятий, параметры риска и его анализа, порядок

принятия решений и использования результатов при планировании деятельности.

Исходя из вышерассмотренного, основной целью системы является проверка на соответствие достоверности ведения учета и составления отчетности в учреждениях и принятия решения по итогам проверок. В частности выполнение превентивной функции контроля – предупреждение отрицательных последствий по выявленным нарушениям[БК,8].

Соответственно внутренний контроль способен предотвратить совершение противоправных действий и неэффективность освоения бюджетных и внебюджетных средств.

Основные параметры контроля предусмотрены бюджетным законодательством: законность деятельности учреждений (ч. 5 ст. 265), экономичность и результативность (ч. 1 ст. 160.2-1), предупреждение и пресечение бюджетных правонарушений (ч. 4 ст. 265)[1].

Сотрудники структур(ы) системы внутреннего контроля учреждения в рамках закрепленных контрольных функций отслеживают добросовестное исполнение бюджетной дисциплины, в частности: кассовой, подотчетной, дебиторской и прочие. Утвержденный порядок проведения контрольных мероприятий позволяет своевременно обнаружить нарушения, в частности ошибки, т.к. нарушения в форме мошенничества должны быть квалифицированы вышестоящими органами, имеющих право привлекать к ответственности[1]. Соответственно внутривозвратный контроль позволяет выявить ошибки и предупредить наступление правонарушений, а также избежать санкций.

Вышеуказанные цели и параметры осуществления контроля позволяют выполнить следующие задачи[9,10,11]:

– определить соответствие и правильность отражения объектов бюджетного учета;

ЭЛЕКТРОННЫЙ НАУЧНЫЙ ЖУРНАЛ «ВЕКТОР ЭКОНОМИКИ»

- определить целевое назначение фактов хозяйственной деятельности;
- определить соответствие нормативов и лимитов использования объектов бюджетного учета;
- определить наличие и состояние имущества, денежных ресурсов и обязательств;
- оценить выявленные нарушения и определить эффективность внутривозрастного контроля.

Результаты системы внутреннего контроля должны быть отражены в пояснительной записке к бухгалтерскому балансу и к бюджетной отчетности в соответствии с п. 62 Инструкции № 33н, п. 157 Инструкции № 191н[10,11].

Из вышеизложенного видно, что каждое учреждение имеют специфические особенности отражения фактов хозяйственной, составления отчетности и отражения результатов контрольных мероприятий.

Во избежания двойственного понимания осуществления контрольных мероприятий, лучше использовать мероприятия: предварительного, текущего и последующего контроля предусмотренные бюджетным законодательством.

При проведении предварительного контроля учитывается регламентация в форме разрешения в соответствии с ч. 5 ст. 267.1 БК РФ[1] расходов планового периода в учреждении с учетом выявленных в прошлом периоде нецелесообразных и неправомерных операций.

В рамках текущего контроля учитывается регламентация в форме обследования, надзора и мониторинга в соответствии с ч. 5 ст. 267.1 БК РФ[1] своевременного выявления ошибок учета объектов учреждений и нерационального освоения средств.

Последующий контроль в общепринятом смысле охватывает контрольные мероприятия в форме ревизии и проверки в соответствии с ч. 2 ст. 267.1 БК РФ[1], направленные на определение достоверности и допустимости

Вектор экономики | www.vectoreconomy.ru | СМИ Эл № ФС 77-66790, ISSN 2500-3666

учета объектов учреждений, а также группировки данных при составлении бюджетной отчетности.

В то же время в ст. 5 и ч. 1 ст. 19 ФЗ №402 предусмотрено, что основным способом контроля является инвентаризация, также установлено, что фактическое наличие имущества учреждения нужно сопоставлять с данными бухгалтерского учета в ходе инвентаризации в соответствии с ч.2 ст. 11 ФЗ № 402[4].

Соответственно инвентаризация проводится на текущем и последующем контроле в учреждениях. Логично предусмотреть ежемесячную инвентаризацию в рамках контроля большого оборота объектов учета, например материалов.

Положение о проведении проверок, инвентаризации и ревизии следует отразить особенности внутренней системе контроля учреждения и учитывать только специфические особенности, в частности: график проведения плановых проверок, перечень объектов проверки, перечень материально-ответственных лиц и сроки ответственности, порядок использования результатов для совершенствования предварительного контроля. Соответственно, только руководство (учредитель) учреждения может определить как и каким образом осуществляется контроль с учетом положения ведения учета и составления отчетности учреждения: централизована и (или) децентрализовано[13,3-4].

При разработке вышеуказанного положения необходимо учитывать объем контрольной среды и контрольных процедур, логично использовать автоматизированную систему проверки, которая позволит автоматизировать текущий контроль, а по итогам проводить внеплановые проверки по необходимости.

Важным является определения риска необнаружения несоответствий отчетных показателей и раскрываемой информации в приложении на основе группировки учета операций отчетного года. Искажения возникают вследствие Вектор экономики | www.vectoreconomy.ru | СМИ Эл № ФС 77-66790, ISSN 2500-3666

недобросовестных действий или ошибок. Неисправленные искажения расширяют риск недостоверности отчетности, что влечет наступление отрицательных последствий – санкций.

Искажения могут возникнуть при неточности обработке данных учета и отчетности, пропуска суммы или некорректной отражения либо расчета. В то же время при определении риска необходимо учитывать фактически возможные искажения при последующем контроле и прогнозные при текущем контроле. Прогнозные искажения могут возникать как при несовершенном текущем контроле, так и при не правильном понимании должностных обязанностей лицами, осуществляющий учет. Несовершенство контроля часто возникает при сбое системы учета и не проверки учетной информации. Соответственно нужно проводить мониторинг не только системы учета, но и систему контроля, что существенно сократит не только риск необнаружения искажений, но и процедуры и время проведения контрольных мероприятий.

Соответственно, необходимо выработать оптимальную контрольную политику и распределить контрольные функции между сотрудниками и привлекать независимого специалиста на договорной основе. В казенном учреждении данную функцию должен выполнять сотрудник вышестоящего ведомственного учреждения, например, включения в состав ревизионной комиссии.

Контрольная среда системы внутреннего контроля учреждения должна охватывать не только контроль исполнения сметы или плана финансово-хозяйственной деятельности, но и соблюдение нормативов (лимитов) расходов, правил ведения бюджетного и налогового учета, оформления первичных документов и учетных регистров, кассовой и расчетной дисциплины; контроль достоверности и своевременности договорной (контрактной) деятельности. Важным является также не только сверка данных, но и соотнесение данных бюджетной, статистической налоговой и иной отчетности.

Результаты работы системы внутреннего контроля отражаются в пояснительной записке в таблице № 5 «Сведения о результатах мероприятий внутреннего контроля» на основании акта проверки и письменных объяснений ответственных сотрудников[1,10,11]. Если контрольные мероприятия не проводятся, то данная таблица пустой быть не может и соответственно должно быть отражено обоснование отсутствия системы внутреннего контроля либо лица, осуществляющие контроль.

Соответственно любое учреждение заинтересовано в организации системы внутреннего контроля и проведении контрольных мероприятий.

Библиографический список:

1. Бюджетный кодекс РФ : Федер. закон от 31.07.1998 г. № 145-ФЗ (в ред. от 27.12.2018 г.) : принят Гос. Думой 17 июля 1998 г. : одобр. Советом Федерации 17 июля 1998 г. [Электронный ресурс] - Режим доступа: URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19702/ (Дата обращения: 17 февраля 2019).

2. Лагутин И.Б. Правовое регулирование системы государственного финансового контроля в России в первой половине XIX в. // Финансовое право. – 2007. – № 9. С. 5-8.

3. О бухгалтерского учета : Федер. закон от 21.11.1996 г. № 129-ФЗ (в ред. от 28.11.2011 г.) : принят Гос. Думой 23 февраля 1996 г. : одобр. Советом Федерации 20 марта 1996 г. [Электронный ресурс] - Режим доступа: URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_12441/ (Дата обращения: 17 февраля 2019).

4. О бухгалтерском учете : Федер. закон 06.12.2011 № 402-ФЗ (в ред. от 28.11.2018 г.) : принят Гос. Думой 22 ноября 2011 г. : одобр. Советом Федерации 29 ноября 2011 г. [Электронный ресурс] - Режим доступа: URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855/ (Дата обращения: 17 февраля 2019).

5. О некоммерческих организациях : Федер. Закон от 12.01.1996 № 7-ФЗ (в ред. от 29.07.2018г.) : принят Гос. Думой 08 декабря 1995г. [Электронный ресурс] - Режим доступа: URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_8824/ (Дата обращения: 17 февраля 2019).

6. Об автономных учреждениях : Федер. закон 03.11.2006 № 174-ФЗ (в ред. от 27.11.2017 г.) : принят Гос. Думой 11 октября 2006 г. : одобр. Советом Федерации 27 октября 2006 г. [Электронный ресурс] - Режим доступа: URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_63635/ (Дата обращения: 17 февраля 2019).

7. Осляков В.Г История становления и развития государственного контроля в России // Предпринимательское право. Приложение «Бизнес и право в России и за рубежом». – 2010. – № 3. С. 7-8.

8. Письмо Минфина России 22.01.2016 № 02-10-08/2347. [Электронный ресурс] - Режим доступа: URL: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=QUEST001;n=153387#02526694335255879> (Дата обращения: 17 февраля 2019).

9. Приказ Минфина России от 01.12.2010 № 157н Инструкция по применению плана счетов бухгалтерского учета для органов государственной власти (государственных органов), органов местного самоуправления, органов управления государственными внебюджетными фондами, государственных (муниципальных) учреждений. [Электронный ресурс] - Режим доступа: URL: https://www.minfin.ru/ru/document/?id_4=22805 (Дата обращения: 17 февраля 2019).

10. Приказ Минфина России от 25.03.2011 № 33н Инструкция о порядке составления, представления годовой, квартальной бюджетной отчетности государственных (муниципальных) бюджетных и автономных

учреждений. [Электронный ресурс] - Режим доступа: URL: <http://base.garant.ru/12184447/> (Дата обращения: 17 февраля 2019).

11. Приказ Минфина России от 28.12.2010 № 191н Инструкция о порядке составления и представления годовой, квартальной и месячной отчетности об исполнении бюджетов бюджетной системы Российской Федерации. [Электронный ресурс] - Режим доступа: URL: <http://base.garant.ru/12181732/> (Дата обращения: 17 февраля 2019).

12. Приказ Минфина СССР от 10.03.1987 № 61 Инструкция по бухгалтерскому учету в учреждениях и организациях, состоящих на Государственном бюджете СССР. [Электронный ресурс] - Режим доступа: URL: <http://docs.cntd.ru/document/9023640> (Дата обращения: 17 февраля 2019).

13. Федорцова В.А. Учетная политика для целей бухгалтерского учета и налогообложения в учреждениях [Электронный ресурс] / В.А. Федорцова // Вектор экономики / Мухин М.Н. - Пермь, 2018. №2.- Режим доступа: <http://www.vectoreconomy.ru/images/publications/2018/2/accounting/Fedortsova.pdf> (Дата обращения: 17 февраля 2019).

Оригинальность 92%