

## ВНУТРЕННИЙ КОНТРОЛЬ БЮДЖЕТНЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ

В статье рассматривается внутренний контроль в организации как целенаправленная управленческая деятельность, задача которой заключается в количественной и качественной оценке и учете работы всей организации. Главные инструменты реализации данной функции: анализ, наблюдение, проверка всех сторон деятельности, учет, мониторинг.

**Ключевые слова:** эффективность, организация, внутренний контроль, адекватное распределение и разграничение полномочий, разделение, несовместимые функции, активы, хозяйственные операции, документы бухгалтерского учета.

Эффективная организация внутреннего контроля предполагает адекватное распределение и разграничение полномочий, а также разделение несовместимых функций. К несовместимым функциям относят [1]: разрешение на проведение операций с активами; организацию непосредственного доступа к активам; личное осуществление хозяйственных операций; своевременное отражение хозяйственных операций в документах бухгалтерского учета.

Концепция СВК включает ряд основных элементов [2]:

– построение внутренней среды организации, т. е. наличие этических ценностей, стиль управления, делегирование полномочий, процесс принятия решений и ответственности, кадровая политика, отношение топ-менеджмента организации к внутреннему контролю, компетентность сотрудников и пр.;

– анализ и управление рисками, присущими организации на пути достижения собственных целей;

– постоянство проведения контроля, т. е. разделение полномочий, учет и отчетность, определение прав доступа к активам, текущий мониторинг;

– построение системы санкционированного доступа к внутренней информации;

Повышение эффективности вопросов внутреннего контроля заключается в повышении его качества, а не в увеличении числа перепроверенных действий и операций.

Функции внутреннего контроля могут быть реализованы несколькими способами. Можно выделить три главных подхода к организации и построению функции внутреннего контроля:

– если организация обладает необходимыми ресурсами – создание собственной службы внутреннего контроля;

– аутсорсинг – в данном случае все функции внутреннего контроля передаются специализированной организации (внешнему консультанту);

– косорсинг – наличие службы внутреннего контроля в рамках организации с привлечением экспертов специализированной компании (внешних консультантов).

Данные подходы могут использоваться хозяйствующими субъектами в разных комбинациях. При выборе возможных вариантов организации следует оценить все преимущества и недостатки каждого из них (табл. 1).

СВК создается в основном субъектами хозяйствования, представляющими крупный и средний бизнес, при наличии ряда условий: сложной организационной структуры; стремления собственников и администрации получить точную информацию и оценку деятельности руководства; наличия дочерних компаний и филиалов; наличия диверсифицированных видов деятельности.

Аутсорсинг и косорсинг применяют небольшие организации из-за недостаточности финансовых ресурсов для содержания собственной СВК.

К внутренним нормативным документам, которые регламентируют деятельность СВК, относят [5]:

– «Положение о СВК» (определяет цели и задачи, полномочия и ответственность);

\* © Юкласова А.В., 2016

Юкласова Анастасия Валерьевна (kafecon@mail.ru), кафедра государственного и муниципального управления, Самарский национальный исследовательский университет имени академика С.П. Королева, 443086, Российская Федерация, г. Самара, Московское шоссе, 34.

**Преимущества и недостатки способов организации внутреннего контроля [4]**

| Преимущества организации контроля   | Недостатки контроля  |
|---|--|
| СВК   |  |
| <p>Работники хорошо знакомы с внутренней культурой организации и особенностями ее деятельности, с подразделениями и филиалами</p> <p>Имеются навыки и опыт деятельности внутренних аудиторов внутри субъекта хозяйствования</p>   | <p>Высокий уровень расходов на формирование СВК</p>  |
| Косорсинг, аутсорсинг   |  |
| <p>Возможность применять более качественные услуги экспертов в различных областях деятельности</p> <p>Наличие доступа к профессиональным аудиторским кадрам и программам</p> <p>Более гибкое решение в вопросе использования привлеченных внешних аудиторских ресурсов</p> <p>Наличие доступа к современным технологиям и методам организации внутреннего аудита компании</p> | <p>Трудность в адаптации к внутренней среде организации стороннему специалисту или организации</p> |

– руководство по службе внутреннего аудита (вопросы организации работы и взаимодействия службы с другими участками);

– внутренние организационные стандарты (типовые методики и формы проведения проверок);

– штатно-должностные инструкции работников СВК.

Типовыми проблемами в вопросах организации СВК в РФ являются [6]:

– отсутствие ряда процедур контроля по отношению к какому-либо процессу или объекту;

– забюрократизированность контроля на малых и средних предприятиях, излишняя концентрация внутреннего контроля на защите активов, подготовке управленческих отчетов, конфиденциальности;

– наличие конфликта интересов в СВК, недостатков полномочий для проведения контроля;

– отсутствие ряда процедур контроля в исследуемом подразделении ответственности;

– применение устаревших или отмененных контрольных процедур.

При организации внутреннего контроля в бюджетных организациях основной целью становится обеспечение эффективности деятельности учреждения [7].

Все цели внутреннего контроля для бюджетной организации можно регламентировать следующим образом:

– соблюдение в бюджетной организации требований нормативно-законодательной базы РФ;

– обеспечение эффективного управления учреждением;

– оперативное выявление и устранение текущих проблем в учете учреждения;

– точность исполнения приказов и распоряжений руководства учреждения;

– полнота и точность разрабатываемой документации бухгалтерского учета в учреждении;

– предотвращение и исправление ошибок или неточностей в учете учреждения.

Необходимо отметить, что внутренний контроль в бюджетных учреждениях выполняет ряд функций [8]:

– предоставляет руководству информацию о финансово-хозяйственной деятельности организации;

– противодействует возникновению нарушений, повышает эффективность деятельности системы;

– способствует подготовке к проведению внешнего аудита или проверок налоговых, а также других контролируемых организаций;

– осуществляет проверку степени выполнения государственных заданий;

– повышает достоверность отчетности организации;

– оказывает помощь работнику организации в выполнении функциональных обязанностей.

Основные функции внутреннего контроля в бюджетных учреждениях и организациях не ограничиваются функциями контроля за финансовой и хозяйственной деятельностью: они могут повторять функции внешнего аудита без представления официально оформленного заключения внешним пользователям, иметь более обширный круг задач, определяемых управляющим органом.

Также необходимо отметить, что функции внутреннего контроля в бюджетных организациях выполняются только работниками данной организации, а независимые лица для проведения внутреннего контроля не привлекаются.

Непосредственно внутренний контроль в бюджетных организациях включает [8]:

- контроль бухгалтерского учета (проверяются счета и ведение двойной записи, документация, инвентаризация и балансовое обобщение);

- ревизию, аудит и контроль (проверку документов, арифметических расчетов; инвентаризацию; соблюдение требований правил учета отдельных операций хозяйственной деятельности, устное собеседование с персоналом, прослеживание и подтверждение).

Организация и формирование СВК начинаются с этапа разработки внутренних локальных актов учреждения. К ним относятся (свойственные бюджетным учреждениям):

- Положение о внутреннем контроле в бюджетной организации;

- Порядок расчетов с подотчетными лицами организации;

- Положение об организации документооборота.

Основными средствами внутреннего бухгалтерского контроля в бюджетных организациях являются [9]:

1. Проведение проверки первичных учетных и отчетных документов.

2. Проверка и документальное подтверждение соответствия плану финансовой и хозяйственной деятельности всех бухгалтерских записей.

3. Распределение и закрепление обязанностей между должностными лицами:

- по разделению и санкционированию операций хозяйственной деятельности;

- по разноске всех проведенных операции по счетам учета;

- осуществление контроля за взаимосвязанными хозяйственными операциями;

4. Контроль и сверка данных учета с фактическим наличием средств (инвентаризация, разработка сличительной ведомости, составление инвентаризационной описи имущества);

5. Защита от несанкционированного доступа и обеспечение сохранности информации.

Процесс реформирования бюджетного процесса в РФ был обусловлен необходимостью адекватного управления общественным (государственным, региональным и муниципальным) сектором [3].

Очередной этап реформы бюджетных учреждений начался с принятия в 2010 году Федерального закона за № 83-ФЗ, регламентирующего правовой статус бюджетных учреждений и устанавливающий новый порядок использования бюджетных средств.

Из всех государственных (муниципальных) учреждений было сформировано три типа: бюджетные, автономные и казенные учреждения [1]. В принцип формирования правового положения был определен порядок получения данными учреждениями средств из соответствующих бюджетов и порядок их использования. Данные изменения также предполагают пересмотр всей системы не только бухгалтерского учета организаций, но также и контроля в финансовой и хозяйственной деятельности.

Новый правовой статус формирования бюджетных организаций определил специфические особенности, которые характеризуются необходимой концентрацией государственных ресурсов на основных для общества направлениях. Главная цель изменений, которые были внесены в бюджетный процесс, – это повышение эффективности расходов выделенных из бюджета средств. В данном случае, с одной стороны, функционирование бюджетных организаций является объектом управления со стороны государства (муниципалитета), а с другой – это хозяйствующий субъект, представляющий самостоятельную систему управления финансовой и хозяйственной деятельностью.

Внутренний контроль бюджетных организаций – это важнейшая функция по управлению финансами, а через них – управлению всеми экономическими процессами. Так, в деятельности всех бюджетных учреждений присутствует как внешний финансовый контроль, который проводят внешние по отношению к организации субъекты управления (государство, общественные организации и т. д.), так и внутренний финансовый контроль, осуществляемый субъектами самой бюджетной организации (администрация, СВК).

Деятельность бюджетной организации строго регламентирована и характеризуется значительными потоками информации, подвергающимися обработке в информационных системах. Благодаря им информация оперативно обновляется, что позволяет производить непрерывный и оперативный контроль за функционированием не только самой организации, но и всех ее участников и контрагентов [8].

Общеизвестно, что формирование качественной СКК повышает эффективность функционирования любой организации. А так как главной целью создания бюджетных организаций не является коммерческий процесс, то весь эффект от внедрения СВК можно направить на повышение эффективности функционирования организации в части распоряжения бюджетными средствами и выполнения государственного задания. Внутренний финансовый контроль бюджетных организаций направлен на управление финансами, достижение ее стратегических и тактических целей.

Необходимость проведения внутреннего финансового контроля в бюджетных организациях вызвана также переходом к новым принципам финансирования и управления «новыми» бюджетными учреждениями. Кроме этого, развитие рыночных отношений в государственном секторе и наличие конкуренции между бюджетными организациями вызывают необходимость по их адаптации и применению новых инструментов финансового менеджмента, в том числе и внутреннего финансового контроля.

Ввиду регламентирующих ограничений по осуществлению внутреннего контроля в бюджетной организации, которые определяются в ограничении самостоятельности ее деятельности, необходимость СВК можно оценить с позиций формирования и выполнения внутренних регламентов, стандартов и процедур планирования, учета, составления бухгалтерской отчетности, контроля расходов и доходов, которые обеспечивают достижение целевых индикаторов с максимально эффективным применением бюджетных средств. Кроме этого, особенность целей функционирования, формы собственности и регламентации деятельности в бюджетных организациях проявляется в уменьшении затрат по организации СВК.

Внутренний контроль относительно к бюджетных организаций включает в себя ряд составляющих [8]: контроль за эффективностью и результативностью деятельности организации, внутренний бухгалтерский контроль и контроль за соответствием законодательству. Создание СВК начинается с утверждения приказом в учетной политике «Положения о внутреннем контроле и аудите» порядка формирования структурного подразделения или уполномоченных лиц по выполнению внутреннего контроля, заполнения формы отчетности «Сведения о мероприятиях СВК». Завершающим этапом является формирование перечня информации о результатах меро-

приятий внутреннего контроля и их возможной эффективности.

Согласно ФЗ № 402-ФЗ, внутренний контроль в бюджетной организации должен охватывать все ее аспекты деятельности. Программа повышения эффективности расходования бюджетных средств до 2018 года определяет, что развитие СВК должно производиться на основе анализа и учета международных стандартов внутреннего финансового контроля, а также передовой зарубежной практики. Данные положения легли в основу разработанных Правительством РФ «Правил осуществления главными администраторами средств федерального бюджета, внутреннего финансового контроля и финансового аудита» (Постановление Правительства РФ от 10 февраля 2014 г. № 89).

Эти правила определяют две формы проведения внутреннего контроля: выборочный или сплошной, а также уровни его осуществления:

- самоконтроль, проводимый сплошным способом определенным должностным лицом путем организации проверки каждой операции на соответствие нормативным правовым актам (НПА), должностным инструкциям и внутренним стандартам, а также оценки негативных факторов, оказавших влияние на проведение хозяйственной операции;

- организация контроля по уровню иерархии, подчиненности (сплошным методом), производимая руководителем организации (или подразделения) путем авторизации всех действий по формированию и оформлению документов, которые необходимы для выполнения собственных внутренних бюджетных процедур, осуществляемых подчиненными должностными сотрудниками;

- организация контроля по уровню подведомственности (подчиненности), производимая сплошным или выборочным способом, в отношении операций и процедур, совершаемых подведомственными получателями и распорядителями за счет проведения проверок, которые направлены на установление степени соответствия документов требованиям внутренних стандартов и бюджетного законодательства.

Нужно отметить, что на сегодняшний день степень эффективности СВК в бюджетных организациях остается довольно низкой по сравнению с СВК в коммерческой сфере. В связи с вышесказанным необходимо формирование НПБ СВК бюджетной сферы на законодательном уровне в РФ.

С учетом вышесказанного в целях увеличения эффективности СВК, а также для снижения количества субъектов мероприятий контроля предлагается сформировать на базе отдельного бюджетного учреждения собственное подразделение внутреннего контроля – СВК с учетом существующих норм Бюджетного, Трудового, Финансового и Налогового кодексов РФ, а также ведомственных и отраслевых инструкций.

В СВК исследуемого бюджетного учреждения – воинской части 5599 – задействованы в различной степени все сотрудники. К основным органам внутреннего контроля в учреждении относится командир части и назначаемые им должностные ответственные лица: заместители командира и сотрудники организации. В части разработаны все необходимые документы и положения по организации внутреннего контроля. На основании плана работ проводятся соответствующие мероприятия. По результатам проведенных мероприятий составляется акт проведения контрольных мероприятий. В нем отражается:

- план основных контрольных мероприятий для проверки активов и основных средств, утвержденный приказом командира части;
- состояние и характер систем бухгалтерского учета основных средств организации;
- методы, виды, приемы и способы, осуществляемые при проведении проверки и контроля основных средств;
- анализ и оценка соблюдения нормативных и законодательных актов РФ;
- выводы о показателях и результатах проведенных мероприятий внутреннего контроля;
- объемы материального ущерба, а также другие последствия допущенных нарушений, определение виновных должностных лиц;
- перечень мероприятий и описание принятых мер для устранения нарушений и недостатков, обнаруженных в ходе последующего контроля, а также рекомендации по недопущению в будущем возможных ошибок в работе.

В настоящее время воинской частью широко используются разнообразные системы информатизации, необходимые для решения стоящих задач. Управленческая деятельность – это принятие решений и их реализация в различных сферах деятельности. Основой существующих информационных систем является скорость и качество формирования, получения и обработки потоков информации с целью эффективного управления организацией.

Информационное обеспечение играет важную роль на каждом этапе разработки, формирования и принятия какого-либо решения. На данный момент информационное обеспечение воинской части является важнейшим условием для успешного управления организацией, в частности, по:

- формированию единого информационного пространства для ускорения доступа к необходимой информации, повышению качества обработки документации;
- повышению уровня прозрачности деятельности части;
- оперативному управлению и мониторингу процесса для понижения вероятности ошибок;
- анализу и оценке экономических факторов влияния.

Для успешного функционирования СВК в воинской части необходимы постоянная прямая (приказы командира, распоряжения начальника штаба и начальников служб, информационные и отчетные документы) и обратная связь (оперативная информация).

Для успешной деятельности СВК важна не только качественная ее организация, но и обеспечение данной службы качественной информацией, на которую СВК могла бы опираться и принимать взвешенные и необходимые управленческие решения.

Основными нарушениями, выявляемыми при проведении внутренних проверок и ревизий, в воинской части являются: невнимательность, технические ошибки, непрофессионализм отдельных сотрудников, явные противоречия в законодательстве, ошибки планирования [3].

Подводя итог главе, можно с уверенностью подтвердить, что в воинской части 5599 внутренний контроль организован на должном уровне.

#### Библиографический список

1. Налоговый кодекс Российской Федерации. М.: Омега-Л, 2012. Доступ из СПС «КонсультантПлюс».
2. Бюджетный кодекс Российской Федерации. М.: Омега-Л, 2012. Доступ из СПС «КонсультантПлюс».
3. Положение о территориальных органах по валютному и экспортному контролю. Приказ Федеральной службы России по валютному и экспортному контролю от 16 февраля 1994 г. № 31.
4. Федеральный закон № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете». Доступ из СПС «КонсультантПлюс».
5. Андреев В.Д. Внутренний аудит: учеб. пособие. М.: Финансы и статистика, 2015. 145 с.

6. Журко В.Ф. Комплексная система ведомственного контроля. М.: Финансы и статистика, 2015. С. 268.

7. Соколов Б. Внутренний контроль и аудит // Аудит и налогообложение. 2012. № 12. С. 31–36.

8. Ревизия и контроль: учеб. комплекс / В.А Хмельницкий. Минск: Книжный Дом, 2013.

9. Шеремет, А.Д., Суйц, В.П. Аудит: учебное пособие. М.: ИНФРА-М, 2011.

## References

1. *Nalogovyi kodeks Rossiiskoi Federatsii* [Tax Code of the Russian Federation]. М.: Omega-L, 2012. [Electronic resource]. «Consultant Plus» – legal reference system. Retrieved from: <http://base.consultant.ru/> [in Russian].

2. *Biudzhetniy kodeks Rossiiskoi Federatsii* [Budget Code of the Russian Federation]. М.: Omega-L, 2012. [Electronic resource]. «Consultant Plus» – legal reference system. Retrieved from: <http://base.consultant.ru/> [in Russian].

3. *Polozhenie o territorial'nykh organakh po valiutnomu i eksportnomu kontroliu. Prikaz Federal'noi sluzhby Rossii po valiutnomu i eksportnomu kontroliu ot*

*16 fevralia 1994 g. № 31* [Provision on territorial bodies for currency and export control. Order of the Federal Service of Russia on Foreign Exchange and Export Control dated February 16, 1994, No. 31 [in Russian].

4. *Federal'nyi zakon № 402-FZ «O bukhgalterskom uchete»* [Federal Law No. 402-FZ «Concerning Accounting»]. [Electronic resource]. «Consultant Plus» – legal reference system. Retrieved from: <http://base.consultant.ru> [in Russian].

5. Andreev V.D. *Vnutrennii audit: Ucheb. posobie* [Internal audit: Textbook]. М.: Finansy i statistika, 2015, 145 p. [in Russian].

6. Zhurko V.F. *Kompleksnaia sistema vedomstvennogo kontroliia* [Integrated system of departmental control]. М.: Finansy i statistika, 2015, p. 268 [in Russian].

7. Sokolov B. *Vnutrennii kontrol' i audit* [Internal control and audit]. *Audit i nalogooblozhenie* [Audit and taxation], 2012, no. 12, pp. 31–36 [in Russian].

8. Khmelniitsky V.A. *Reviziia i kontrol': Ucheb. kompleks* [Revision and control: Package]. Mn.: Knizhnyi Dom, 2013, p. 183 [in Russian].

9. Sheremet A.D., Suits V.P. *Audit: Uchebnoe posobie* [Audit: Textbook]. М.: INFRA-M, 2011, p. 184 [in Russian].

*A.V. Yuklasova\**

## INTERNAL CONTROL OF BUDGETARY ORGANIZATIONS

Internal control in an organization is a purposeful management activity, the task of which is expressed in the quantitative and qualitative assessment and accounting of the work of the entire organization. The main tools for implementing this function are analysis, observation, verification of all aspects of activities, accounting, monitoring.

**Key words:** efficiency, organization, internal control, adequate distribution and division of powers, separation, incompatible functions, assets, business transactions, accounting documents.

\* Yuklasova Anastasia Valerievna (kafekon@mail.ru), Department of State and Municipal Management, Samara National Research University, 34, Moskovskoye shosse, Samara, 443086, Russian Federation.