

**Федеральное государственное образовательное бюджетное
учреждение высшего образования
«Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации»
Ярославский филиал**

**Быков В.А.
Туманов Д.В.**

**ОРГАНИЗАЦИЯ ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ
В БЮДЖЕТНЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ**

Учебное пособие

Ярославль 2019

УДК 336.1
ББК 65.261.8
Б 17

Рецензент:

Ю.В. Коречков, доктор экономических наук, профессор, профессор кафедры «Экономика и учетно-аналитическая деятельность» образовательной организации высшего образования (частное учреждение) «Международная академия бизнеса и новых технологий (МУБиНТ)».

Авторы: Быков В.А., канд. экон. наук (гл. 2-8), Туманов Д.В., канд. экон. наук, доцент (гл. 1).

Б17 Быков В.А. Организация финансового контроля в бюджетных организациях: учебное пособие [Текст] / Быков В.А., Туманов Д.В. – Ярославль: Канцлер, 2019. – 163 с.

ISBN 978-5-6043284-1-5

Настоящее учебное пособие разработано в соответствии с программой обучения по дисциплине «Основы финансового контроля в организации» для студентов, обучающихся по направлению 38.03.01 «Экономика», профиль «Финансы и кредит».

Учебное пособие основано на нормативно-правовых актах, регламентирующих деятельность финансово-экономических органов и действующих на момент написания пособия. В нем излагаются вопросы организации контрольно-ревизионной работы в бюджетных организациях.

Учебное пособие рекомендуется для использования в учебном процессе Ярославского филиала Финуниверситета, работниками финансово-экономических органов бюджетных организаций, занимающимися вопросами контрольно-ревизионной работы.

УДК 336.1
ББК 65.261.8

© В.А. Быков, 2019
© Д.В. Туманов, 2019
© Ярославский филиал
Финуниверситета, 2019

СОДЕРЖАНИЕ

Глава 1. Сущность, роль и задачи финансового контроля	6
1.1. Сущность, роль и функции контроля в управлении экономикой	6
1.2. Основные задачи внешнего финансового контроля. Значение контроля в осуществлении задач и функций государства	10
1.3. Принципы и организация финансового контроля	15
1.4. Государственный финансовый контроль: классификация и органы, осуществляющие контроль	21
1.5. Муниципальный финансовый контроль	29
1.6. Взаимосвязь и отличия ревизии, внутреннего контроля, аудита	34
Глава 2. Виды и формы финансового контроля	41
2.1. Нормативно-правовое обеспечение финансового контроля.....	41
2.2. Виды финансового контроля	45
2.3. Формы финансового контроля и их характеристика	49
Глава 3. Внутренний финансовый и хозяйственный контроль	54
3.1. Основные задачи и направления внутривозвратного контроля. Принципы эффективности организации отдела внутривозвратного контроля.....	54
3.2. Организация внутреннего финансового и хозяйственного контроля.	63
3.3. Основные обязанности должностных лиц организации по осуществлению внутреннего финансового и хозяйственного контроля...	68
3.4. Организация проверок финансового хозяйства рабочей инвентаризационной комиссией	73
3.5. Методика проведения инвентаризации	76
3.6. Оформление результатов проверок финансового хозяйства рабочей инвентаризационной комиссией	82
Глава 4. Организация и планирование контрольно-ревизионной работы	85
4.1. Организация и планирование контрольно-ревизионной работы в контрольно-ревизионном органе. Случаи проведения внеплановых ревизий	85

4.2. Структура плана контрольно-ревизионной работы. Факторы, учитываемые при разработке годового плана контрольно-ревизионной работы	88
4.3. Современные подходы к планированию мероприятий по финансовому контролю.....	90
Глава 5. Методы финансового контроля, функции инспектора-ревизора	102
5.1. Характеристика документальных методов контроля за финансово-экономической и хозяйственной деятельностью	102
5.2. Характеристика фактических методов контроля за финансово-экономической и хозяйственной деятельностью	104
5.3. Характеристика расчетно-аналитических методов контроля за финансово-экономической и хозяйственной деятельностью	105
5.4. Характеристика информативных методов контроля за финансово-экономической и хозяйственной деятельностью	106
5.5. Обязанности, права и ответственность инспектора-ревизора.....	107
Глава 6. Значение, задачи и организация ревизии финансово-экономической и хозяйственной деятельности	113
6.1. Значение и основные задачи ревизии.....	113
6.2. Содержание и последовательность работы инспектора-ревизора при подготовке к проведению ревизии. Контрольные данные, получаемые инспектором-ревизором для проведения ревизии	115
6.3. Организация ревизии финансово-экономической и хозяйственной деятельности по прибытию в организацию.....	118
6.4. Обязанности должностных лиц, деятельность которых ревизуется.	123
Глава 7. Оформление результатов ревизии	125
7.1. Промежуточное оформление результатов ревизии финансово-экономической и хозяйственной деятельности.....	125
7.2. Окончательное оформление результатов ревизии финансово-экономической и хозяйственной деятельности. Структура акта ревизии	126
7.3. Содержание выводов и характер предложений, вносимых в акт ревизии финансово-экономической и хозяйственной деятельности. Состав и общая характеристика приложений к акту ревизии финансово-экономической и хозяйственной деятельности.....	129

7.4. Требования, предъявляемые к акту ревизии. Требования к описанию нарушений	131
7.5. Классификация финансовых и других нарушений	133
Глава 8. Реализация результатов ревизии. Система непрерывного контроля	145
8.1. Мероприятия по реализации результатов ревизии финансово-экономической и хозяйственной деятельности, проводимые непосредственно в бюджетной организации	145
8.2. Мероприятия по реализации результатов ревизии финансово-экономической и хозяйственной деятельности, проводимые в контрольно-ревизионном органе и в доверяющем финансовом органе	146
8.3. Контроль за выполнением предложений по актам предыдущих ревизий и проверок	148
8.4. Организация непрерывного контроля за начислением и выплатой заработной платы	150
Список литературы	155
Приложения	159

Глава 1. Сущность, роль и задачи финансового контроля

1.1. Сущность, роль и функции контроля в управлении экономикой

Контроль - слово английского происхождения. В Кратком Оксфордском словаре указано три значения глагола «контролировать»: 1) проверять, а, следовательно, и регулировать; 2) требовать отчета; 3) сдерживать и направлять свободу действий. Согласно «Толковому словарю» В. Даля, слово «контроль» означает учет, проверку счетов, отчетности, а также присутственное место, занимающееся проверкой счетов. По «Словарю русского языка» С.И. Ожегова, «контроль» - это проверка, а также наблюдение с целью проверки; лица, занимающиеся этим делом, контролеры.

В условиях рыночных отношений контроль является одним из важнейших элементов хозяйственного управления.

Управление производством - это целенаправленное воздействие на коллективы людей для планомерной организации и координации их деятельности в процессе производства товаров и услуг. В трактовке понятия «управление производством» можно выделить три подхода:

1. **Содержательный** – управление определяется как система отношений (аспектов), складывающихся в процессе общественного производства.

2. **Структурно-функциональный** – управление трактуется как система функций и комплекс элементов (органы, кадры, техника управления). Управление определяется как целенаправленное воздействие на коллективы людей для планирования, организации контроля и координации их деятельности в процессе производства.

3. **Кибернетический** - управление рассматривает общие закономерности, присущие всем видам управления, в том числе и управлению производством. При этом управление определяется как комплекс целеустремлённых действий, направленных на обеспечение оптимального функционирования управляемой системы.

Каждый из описанных подходов имеет равное право на существование в теории управления, ибо в комплексе они позволяют рассмотреть одни и те же проблемы с разных точек зрения. Исходя из этого любая система управления, в том числе и хозяйственного, включает ряд элементов:

1) **субъекта** управления, т.е. непосредственно осуществляющего управленческое воздействие;

2) **объекта** управления, т.е. на что осуществляется воздействие. Управление может распространяться на различные процессы, технические устройства и людей;

3) **процесс** управления - это воздействие субъекта на объект для перевода его из одного состояния в другое или координации деятельности людей (исключение отклонений от нормального состояния функционирования), включает в себя цели и функции управления;

4) **структура** управления отражает взаимоподчиненность и взаимосвязи субъекта и объекта управления, которые подчинены определенным закономерностям. Управление строится по иерархическому принципу, т.е. имеет многоступенчатую структуру в зависимости от сложности процесса экономической или иной деятельности;

5) **организация** управления, которая объединяет четыре предшествующих элемента и обеспечивает их гармоничное взаимодействие;

6) **методы** управления, как совокупность приемов и способов управленческих воздействий, обеспечивающих достижение целей управления с помощью воздействия на различные стороны объекта;

7) **технические средства или автоматизированные системы управления.**

Для рассмотрения сущности, роли и функций контроля в управлении более подробно рассмотрим **процесс управления**, который представляет собой непрерывное воздействие субъекта на объект управления для достижения определённых целей и представляет собой исходя из структурно-функционального подхода ряд фаз.

При этом процесс управления можно рассматривать как информационный, который строится по единому циклическому алгоритму: а) сбор и обработка информации в управляющем органе о состоянии объекта управления и внешней среды - информационная фаза; б) анализ информации, выработку и принятие управляющего воздействия – принятие управленческого решения руководителя субъекта управления; в) управляющее воздействие на объект управления - организацию реализации решения - исполнение; г) учет и контроль выполнения управленческого решения, сбор и обработка информации о ходе его реализации, анализ достигнутых результатов, выявление отклонений и выработку нового решения по устранению их причин.

В ходе процесса управления реализуются **основные функции управления:**

- планирование (экономическое прогнозирование);
- организация;
- учет и контроль за течением процессов в управляемом объекте;
- регулирование течения процессов в рамках заданной программы.

Планирование производства – разносторонний и сложный процесс. Для обеспечения целенаправленного действия производственной системы управление должно определить перспективу:

- каждое предприятие должно иметь четкое направление развития своего производства, его продукции, техники и технологии;
- знать темпы роста продукции, темпы роста производительности труда;
- располагать материальными источниками покрытия предполагаемых технических, трудовых, сырьевых, финансовых и иных затрат;
- представлять все экономические показатели своей производственно-хозяйственной деятельности.

По своей сути планирование обращено в будущее, поэтому оно, естественно, решает задачу предвидения. В настоящее время предвидение в сфере общественного производства является **экономическим прогнозированием**. На основе механизма действия экономических законов можно при помощи прогнозирования определить количественные и качественные показатели, характеризующие состояние производства в будущем. Прогнозирование представляет собой научный инструмент планирования производства.

Цель **организации** как функции управления – создать управляющие и управляемые подсистемы, а также связи и отношения между ними. Организация создает кооперацию людей и машин, при которой совместная трудовая деятельность должна протекать с наивысшим эффектом при минимальных затратах.

Планирование и организация выполняют лишь часть функций управления. Программа есть форма идеального поведения управляемого объекта. Поэтому планирующая подсистема действует только в определенных пространственно-временных границах. Многочисленные данные современного производства показывают, что жизнедеятельность производственной системы любого масштаба возможна при условии, если совершающиеся в ней процессы будут находиться в рамках заданной программы. Но поскольку в системе непрерывно совершаются самые разнородные процессы, действующие в различных направлениях, и первоначально установленные связи между различными частями производства и внутри них не остаются неизменными, то не только отдельные производственные процессы, но и вся производственная система может отклониться от заданных параметров. Чтобы этого не произошло, в действие вступает **функция учёта и контроля за течением процессов в управляемом объекте**. Посредством этой функции,

действующие в системе процессы удерживаются в границах установленной программы.

Учет выявляет и фиксирует данные о ходе и итогах выполнения заданной программы. Эти данные фиксируются, систематизируются и имеют значение для длительного пользования. Учету присуща также внутренняя контрольная функция, так как учет является основой контроля, а также позволяет фиксировать результаты финансово-хозяйственной деятельности и обеспечивать их сравнимость.

В процессе **действия функции контроля** за течением процессов осуществляется:

- наблюдение за течением производственных и экономических процессов и ходом выполнения производственной программы;
- сравнение величин контролируемых параметров с заданными программами;
- фиксация результатов наблюдения за течением производственных процессов и ходом выполнения производственной программы;
- оформление результатов сравнения в форме, удобной для пользования.

Функцию контроля нельзя смешивать с функцией учета. При контроле не только фиксируется состояние того или иного процесса, но на основе сравнения можно получить данные об отклонениях от параметров, заданных программой. После устранения отклонения они утрачивают свое значение.

Регулирование течения процессов в рамках программы.

Объектом контроля являются все без исключения производственные процессы:

- технико-технологические;
- качество производимой продукции;
- использование основных производственных фондов;
- данные о производительности труда и заработной плате;
- сведения о поставках материалов, о реализации продукции и др.

Но при всей огромной роли контроля в процессе управления течение процесса не может автоматически войти в нужное русло, если оно было подвергнуто возмущающему обстоятельству. Чтобы получить заданную целенаправленность, необходимо получить со стороны управляющей системы программу устранения нарушений.

В практике такая задача решается **функцией регулирования** течения процессов в рамках программы. Необходимость функции регулирования вытекает из сущности управления. Это один из тех его инструментов, при помощи которых реализуется воздействие управления на управляемый объект.

Вопросы регулирования и механизма его действия разработаны кибернетикой. Основным принципом действия регулятора является принцип обратной связи. Возникшие в течение производственных процессов те или иные нарушения обнаруживаются с помощью информации, поступающей на основе обратных связей. Контрольный элемент в силу своего аналитического характера определяет место и причины нарушения. Поэтому в регулируемую систему поступает не вся, а лишь частичная информация, содержание и объем которой необходимы для принятия мер по устранению нарушений. На основе этой информации регулирующий элемент выполняет две основные задачи:

- принимает решение и вырабатывает программу устранения нарушений;

- организует устранение нарушений.

Соответственно и регулирующая подсистема состоит из элемента, принимающего решение и вырабатывающего программу устранения нарушений, который организует его устранение.

1.2. Основные задачи внешнего финансового контроля. Значение контроля в осуществлении задач и функций государства

Изучение теории финансового контроля в условиях переходной экономики имеет сегодня особое значение. Заполняя пробелы в праве, законодатели при разработке того или иного правового акта в области финансового контроля должны руководствоваться выводами, основанными на глубоком анализе состояния российской экономики, и анализом лучших достижений правовых наук зарубежных стран.

Значение финансового контроля заключается в содействии реализации финансовой политики государства, обеспечении процесса формирования и эффективного использования финансовых ресурсов.

Существует мнение, что при переходе к рынку роль финансового контроля ослабевает, так как в условиях рынка автоматически повышается контроль рублем. Изучение опыта государственного финансового контроля зарубежных стран показывает ошибочность представлений о том, что в условиях рынка должны ослабевать контрольные функции государства. Идея ослабления государственного контроля, основанная на том, что сам рынок, сами потребители продукции и услуг станут главными контролерами, является спорной. Об этом свидетельствует как отечественный опыт перехода к рыночным отношениям, так и опыт зарубежных стран с уже сложившейся рыночной экономикой. В США, например, действующая система государственного контроля трансформирована в государственно-правовую систему и представляет

собой необходимый элемент государственного регулирования баланса полномочий законодательной и исполнительной власти.

Контроль можно рассматривать с точки зрения выполняемых функций:

- организационная функция – выбор видов и форм контроля, состав его субъектов и объектов;

- методическая функция – это методы осуществления контрольных действий;

- техническая функция – совокупность приемов технологии и использования технических средств при проверке документов и операций.

Основная цель внешнего контроля деятельности субъектов, не находящихся в административном подчинении – составить мнение о точности, с которой в финансовой отчетности представлены финансовое положение, результаты операций и движение денежных средств экономической единицы в соответствии с общепринятыми бухгалтерскими принципами и законодательными нормами, а также о соответствии бухгалтерского (финансового) учета законодательству. Кроме того, внешний контроль в полной мере распространяется на правильность начисления, полноту и своевременность уплаты налогов.

Основная цель внешнего контроля деятельности субъектов, находящихся в административном подчинении, проверка законности и целесообразности, эффективности каждой финансово-хозяйственной операции, а также других вопросов, определенных ведомственными инструкциями.

При внешнем контроле получаемая информация направляется заказчиком, которые представляют ее для ознакомления внешним потребителям.

Финансовый контроль можно первоначально определить, как одну из разновидностей финансовой деятельности государства. Содержание финансовой деятельности любого государства выражается в многочисленных и разнообразных функциях, которые действуют в трех общих направлениях:

- образование государственных денежных фондов;
- распределение государственных денежных фондов;
- использование государственных денежных фондов.

Финансовый контроль является неотъемлемым элементом каждого из них, так как финансам как экономической категории присуща не только распределительная, но и контрольная функция. Государство мобилизует, распределяет и расходует денежные средства для выполнения своих функций. Эффективность выполнения тех или иных задач государством во многом зависит от правильного, четко спланированного финансового

контроля за финансовой деятельностью его органов. Поэтому использование любым государством финансов для решения своих задач обязательно предполагает проведение с их помощью контроля за ходом выполнения указанных задач.

Предметом финансового контроля являются денежные, распределительные процессы при формировании и использовании финансовых ресурсов на всех уровнях бюджетной системы государства.

Непосредственным **предметом проверок** выступают такие финансовые показатели, как прибыль, доходы, налоги, отчисления на различные цели и в фонды. Эти показатели имеют синтетический характер, поэтому контроль за их выполнением, динамикой, тенденциями охватывает все стороны производственной хозяйственной и коммерческой деятельности предприятий, учреждений, а также механизм финансово-кредитных взаимосвязей.

Таким образом, **финансовый контроль** – одна из функций системы управления финансовыми отношениями, основной задачей которой является отслеживание правильности функционирования этих отношений на уровне конкретного управляемого объекта с целью определения обоснованности и эффективности управленческих решений и степени их реализации, выявление отклонений, о которых целесообразно информировать органы, способные повлиять на улучшение ситуации.

Задачи финансового контроля можно сгруппировать по определенным признакам:

1. Контроль за:

- соблюдением действующего законодательства и нормативных актов, в том числе в области налогообложения предприятий, относящихся к различным организационно-правовым формам;
- своевременностью и полнотой выполнения финансовых обязательств перед государственным бюджетом;
- состоянием и ведением бухгалтерского учета и отчетности;
- соблюдением финансовой, расчетной, штатно-тарифной и другими дисциплинами.

2. Выявление внутрипроизводственных резервов роста финансовых ресурсов, в том числе по снижению себестоимости и повышению рентабельности.

3. Содействие:

- сбалансированности между потребностью в финансовых ресурсах и размерами денежных доходов бюджетов государства;
- целевому, рациональному и экономному расходованию материальных ценностей и денежных ресурсов на предприятиях, в организациях и бюджетных учреждениях.

4. Оказание практической помощи руководителям предприятий и организаций, экономических структурных подразделений в организации финансово-хозяйственной деятельности и правильном применении финансового законодательства и нормативных актов.

Финансовый контроль тесно связан с ответственностью предприятий и организаций, учреждений, финансово-банковских структур за надлежащее соблюдение финансовой дисциплины. Эта ответственность может быть выражена как в административных, так и финансовых (материальных) мерах воздействия на нарушителя финансовой дисциплины.

Финансовые меры воздействия конкретно проявляются через финансовые санкции, являющиеся теми рычагами финансового механизма, которые содействуют повышению эффективности производства, его интенсификации, экологическому оздоровлению.

Проблемы усиления финансовой ответственности, действенности финансового контроля требует повышения результативности применяемых санкций.

Направления финансового контроля определяются спецификой образования, распределения и использования фондов финансовых ресурсов.

Для некоторых ситуаций достаточно контроля финансовой отчётности и документации, для других требуется анализ всей финансово-экономической деятельности хозяйствующего субъекта. Таким образом, с точки зрения целей и задач контрольные мероприятия, проводимые органами финансового контроля, можно разделить на две группы: документальный контроль и контроль исполнения.

Документальный контроль – это проверка финансовой отчётности и документации. В процессе такой проверки устанавливается:

- на сколько беспристрастно представлена в этих документах финансовая информация;
- соответствуют ли проверенные операции требованиям законов и других нормативных актов;
- даётся оценка системе внутреннего контроля проверяемого объекта.

Источниками информации для документального контроля служат: первичные документы; регистры бухгалтерского учёта; бухгалтерская, статистическая и оперативно-техническая отчётность; нормативная, проектно-конструкторская, технологическая и другая документация.

Контроль исполнения представляет собой объективную и систематическую проверку фактических данных (документов) для оценки работы хозяйствующего субъекта, полноты исполнения возложенных на него функций, программы его деятельности в будущем. Целью такого

контроля является обеспечение органов, осуществляющих надзор за деятельностью данного хозяйствующего субъекта, информацией, необходимой для принятия решений по устранению выявленных недостатков или коррекции направлений его развития. Контроль исполнения включает также проверку эффективности и экономности осуществляемой деятельности, проверку исполнения государственных программ, использования субсидий и контрактов.

В реальности механизм внешнего (государственного) финансового контроля проявляется не как единая, строго заданная система методов и приемов, а как динамическая совокупность различных инструментов, влияющих на экономику. В широком смысле контроль - это процесс, обеспечивающий функционирование объекта в соответствии с принятыми управленческими решениями, направленными на успешное достижение поставленных целей. На чем основывается такая позиция? На очевидном. Нельзя управлять, не проверяя исполнение управленческих решений, фактического положения дел. Контроль должен способствовать правильной организации, рациональному учету и расходованию финансовых ресурсов.

Основная задача финансового контроля состоит в том, чтобы путем объективного изучения фактического положения дел на проверяемом объекте выявить или предупредить отрицательные моменты, негативно влияющие на исполнение управленческих решений. От его действенности во многом зависит эффективность работы органов управления.

Особое место (значение) государственного финансового контроля как звена общей системы контроля и одного из элементов системы управления определяется:

- во-первых, его спецификой, обусловленной контрольной функцией самих финансов;
- во-вторых, ролью финансовых отношений в рыночной экономике;
- в-третьих, ролью государства в управлении и регулировании экономики, финансовой системы.

Существующая в науке точка зрения о том, что рыночные отношения способны к самоорганизации, не нуждаются в централизованных механизмах и могут самопроизвольно обеспечить необходимый контроль и эффективное функционирование экономики, как показывает опыт, небесспорна, так как практика ведущих зарубежных государств, свидетельствует о превалирующей роли государственного регулирования, в том числе в финансовой сфере.

«Рыночный контроль» в классическом смысле этого понятия не существует. Полностью децентрализованная рыночная экономика утрачивает организационные механизмы, объединяющие экономические

субъекты в единую систему экономики страны. Поэтому, во избежание хаоса и развала рыночные отношения должны быть высокоорганизованными, контролируемыми. Способность рыночной экономики к самоорганизации обеспечивает государство путем разработки правил экономического поведения, имеющих общий характер для всех экономических субъектов. Известно, что в развитых странах государство осуществляет сильное контролирующее воздействие на рыночные отношения.

Применение различных форм государственного воздействия на экономику не означает, что рыночные отношения заменяются административными, поскольку государство осуществляет контрольные полномочия лишь в рамках материальных и финансовых ресурсов, находящихся в его распоряжении.

1.3. Принципы и организация финансового контроля

Эффективность финансового контроля во многом обусловлена необходимостью осуществления его в соответствии с *принципами*, выработанными мировым сообществом и закрепленными в Лимской декларации ИНТОСАИ международной организации высших контрольных органов). Высшие контрольные органы, указывается в Лимской декларации, могут выполнить возложенные на них задачи объективно и эффективно только в том случае, если они независимы от проверяемых их организаций, и защищены от постороннего влияния. При этом независимость государственных органов контроля не является абсолютной, так как они представляют собой часть государства в целом. Поэтому речь идет о функциональной и организационной независимости высшего контрольного органа, необходимой для выполнения возложенных на него задач. Исходя из общих принципов финансового контроля, определяется ряд частных принципов, общие правила и целенаправленность контрольной деятельности в финансовой сфере. Так, в Федеральном законе «О Счетной палате Российской Федерации» указано, что данный государственный орган осуществляет свою деятельность на основе принципов законности, объективности, независимости и гласности. На основе данных принципов организуется в соответствии с Бюджетным кодексом РФ и финансово-бюджетный контроль. Кроме общих принципов в организации финансового контроля реализуются ряд прикладных специфических принципов, которые обеспечивают эффективность финансового контроля.

В настоящее время формируется единая международная система стандартизации финансового контроля. Ее принципы нашли отражение в

организации контрольных систем, сложившихся в европейских государствах. В основе международных правил финансового контроля лежит система следующих общих универсальных принципов, которые являются основными правилами для контрольной деятельности в целом:

Принцип законности. Принцип законности гласит, что деятельность органов финансового контроля должна строго соответствовать законам и иным нормативно-правовым актам страны, и не допускать какого-то бы ни было произвола в отношении контролируемых субъектов. Принцип законности предусматривает следующее:

1) качество нормативно-законодательной базы финансового контроля и законодательства в целом, отвечающее требованиям демократичности общества, т.е. его соответствие целям общественного развития, укрепления и наращивания государственной финансовой базы;

2) соблюдение норм права органами финансового контроля, их представителями, а также всеми организациями.

Законность финансового контроля для общества реализуется в том, что создаваемые документы - акты по результатам проверок, проводимых органами финансового контроля, имеют юридическое значение для всех юридических и физических лиц, органов власти, судебных органов.

Принцип объективности и компетентности. Выводы контролеров, а также их подходы к планированию и проведению проверок должны исключать предвзятость или предрасположенность, а также какие-либо особые мотивы (корысть, политический заказ и т.п.). Так, планирование контрольных мероприятий и их проведение должны исключать какую-либо предубежденность об изначальном наличии негативных аспектов в деятельности проверяемых объектов.

Выводы по результатам проверок должны быть обоснованы и подтверждены соответствующими данными, материалами, содержащими качественную информацию, о которой можно судить по следующим критериям: *необходимость, достаточность, истинность, своевременность, аналитичность, организованность.* Это обеспечивается компетентностью контролеров и их высокой квалификацией в сфере контролируемой деятельности и глубокими знаниями законодательства.

Существенной гарантией объективного финансового контроля является заведомая жесткость его правил и инструкций, с помощью которых требования законодательства трансформируются в действия ревизоров и других финансовых контролеров.

Принцип независимости. Органы финансового контроля должны обладать организационной, функциональной, материальной и иного

характера независимостью от юридических или физических лиц, чью деятельность они проверяют. Независимость должна быть формально закреплена в законодательстве, регулирующем их деятельность.

Независимость также характеризуется четкостью и адекватностью формально определенных прав и обязанностей. Она позволяет органами контроля работать с высокой степенью автономии и инициативы, выдавать объективные заключения. При этом каждый работник органа контроля любой ветви власти должен быть независим в своих суждениях от коллег, включая начальство.

Суть независимости органа финансового контроля выражена, в его вправе самостоятельно определять: а) объект и предмет свой контрольной деятельности; б) методы контроля; в) содержание и формы отчетов. При этом не исключена возможность запросов на проведение контроля со стороны других органов.

Принцип гласности. Принцип гласности состоит в том, что результаты финансового контроля должны быть общедоступны. Доступность обеспечивается обычно двумя способами: 1) представление итоговых и текущих отчетов контрольных органов в вышестоящие органы; 2) публикацией результатов ревизии и проверок в открытой печати.

Гласность финансового контроля - необходимый атрибут современного демократического общества, так как контроль информирует общественность о реальном положении дел в государственном управлении. Принцип гласности предусматривает открытость деятельности органа финансового контроля, доступность каждого гражданина к информации о результатах контрольной деятельности. Необходимо публиковать в прессе не только отчетные материалы по результатам проверок, но и официальные ответы органов исполнительной власти на выводы контролеров, в том числе с указанием принятых мер по устранению нарушений. Последние будут широко обсуждаться в средствах массовой информации, что побудит соответствующие государственные органы и организации исправлять вскрытые контролем ошибки в их деятельности.

Реализация принципа гласности сопряжена с известными трудностями, и зачастую затруднена в странах переходной экономики. Понятно, что некоторые результаты финансовых проверок не могут быть немедленно преданы гласности, если предстоит дальнейшее расследование силами правоохранительных органов причин нарушений, выявление виновных, наказание их судом.

Принцип ответственности. Данный принцип отражается в трех аспектах: ответственность контролеров, ответственность контролируемых и ответственность третьих лиц.

Ответственность контролеров проявляется в том, что каждый субъект финансового контроля за ненадлежащее выполнение возложенных на него контрольных функций и задач должен нести ответственность (финансовую, административную и дисциплинарную). Ответственность должна быть формально установлена за выполнением каждой контрольной функции, ясно выраженной и официально закрепленной за конкретным субъектом. Ответственность способствует более обоснованным, практичным и действительно необходимым и полезным рекомендациям по совершенствованию контроля.

Ответственность контролируемых предполагает, что должны быть установлены виновники выявленных ошибок и злоупотреблений в управлении государственными финансами и иной собственностью. Они должны нести ответственность согласно степени тяжести и степени влияния, допущенных ими незаконных или неадекватных действий на государственные финансы.

Третьи лица - это органы государственной власти, обладающие правом принятия решений на основе представлений или предписаний органов финансового контроля, которые, в свою очередь, должны нести ответственность за ненадлежащее исполнение своих обязанностей по отношению к органам финансового контроля.

Принцип системности. Предполагает наличие именно системы органов финансового контроля. Но системообразующий элемент может быть и не один, т.е. система как таковая вовсе не означает некую единую конструкцию подчиненности. Допускается относительная самостоятельность органов контроля, образуемых по линии ветвей власти.

Принцип системности также предполагает периодичность проведения контрольных мероприятий в одних и тех же организациях и учреждениях, в том числе повторных проверок по устранению ранее выявленных нарушений и недостатков. Это повышает эффективность контроля, поскольку позволяет повысить уровень обобщения полученной информации, в динамике, отследить позитивные и негативные тенденции в ходе контролируемого процесса, предложить обоснованные рекомендации по его коррекции.

Наряду с рассмотренными принципами, в практике финансового контроля сложились **унифицированные прикладные принципы** - требования к его организации, такие, как: доступность любой информации; постоянность и комплексность; непрерывность; результативность; обоснованность и доказуемость информации в актах;

превентивность; согласованность деятельности контрольных органов; четкость и логичность предъявляемых контролерами требований; неподкупность субъектов контроля; экономическая эффективность содержания контрольных органов и др.

Рассмотрим некоторые из них:

1. Главное условие эффективности организации финансового контроля - **обеспечение доступа к любой необходимой для этого информации**. Органу финансового контроля необходима качественная информация о реальном состоянии или действии контролируемого объекта, для этого ему должно предоставляться право доступа к любой необходимой для контроля информации независимо от стадии ее формирования и происхождения, право беспрепятственного доступа в любые помещения, право изъятия документов в случае необходимости, а также опечатывания объектов в установленном законом порядке. В свою очередь должностные лица проверяемых субъектов обязаны создавать все условия для нормальной работы контролеров.

Во всех демократически развитых государствах контролеры наделены сравнительно широкими полномочиями. Например, Главному бюджетно-контрольному управлению США подконтрольны все финансовые операции военного ведомства, ЦРУ, ФБР и др. Ревизорам Счетной палаты Франции по требованию должны быть предоставлены любые документы по финансовым операциям, даже если они содержат секретные сведения. Но более всего показателен опыт швейцарских коллег. Так, ведомству финансового контроля Швейцарии законом предоставлено право доступа к информации совершенно секретного характера. При этом особо оговаривается, что гарантированная в любом случае тайна почтовой и телеграфной переписки, а также ведомственный регламент не могут служить для государственных органов основанием для отказа в предоставлении контролерам подобных сведений.

2. Следующее требование к организации финансового контроля - **требование постоянства и комплексности**. Постоянное адекватное функционирование органов финансового контроля позволяет вовремя предупреждать о возможности возникновения отклонений, а также своевременно их выявлять. В то же время постоянный контроль одних и тех же объектов будет не только осложнять их текущую деятельность, но и станет весьма затратным для казны. Поэтому чтобы обеспечить постоянства в финансовом контроле, необходимо установить периодичность ревизий и проверок для различных бюджетополучателей, обеспечить комплексность проверок.

3. Персонал органов финансового контроля должен обладать **добросовестностью и честностью**. В противном случае даже идеально организованный контроль не может быть эффективным.

Со временем даже самые прогрессивные методы управления устаревают. Система финансового контроля должна быть построена таким образом, чтобы можно было гибко ее «настраивать» на решение новых задач, возникающих в результате изменения внутренних и внешних условий функционирования государства, обеспечить возможность ее расширения и модернизации.

4. Большое значение в организации финансового контроля имеет требование **приоритетности**, по которому в первую очередь проверяются наиболее важные объекты. Контрольному органу незачем стремиться охватывать контролем всю финансово-экономическую сферу государства, но нужно подвергать контролю те объекты, где он мог бы проявить себя с наибольшей отдачей и максимально способствовать экономии государственных средств.

5. Система финансового контроля должна отвечать требованию **экономической эффективности**, т.е. расходы на ее функционирование не должны превышать ожидаемых убытков в результате отсутствия контрольных мероприятий.

Эффективность Национального ревизионного Совета США, к примеру, следующая: на один потраченный доллар в бюджет дополнительно поступает пять долларов, в Великобритании - тринадцать фунтов. Данное требование предполагает и необходимость **оптимизации** организационной структуры финансового контроля, т.е. выявления и упразднения ненужных звеньев, оптимального сочетания централизации и децентрализации управления в структуре органов. Экономический эффект деятельности Счётной палаты РФ – более 40 рублей на каждый рубль затрат.

6. Эффективность финансового контроля прямо связана с тем, насколько подчинена регламенту контрольная деятельность. Без **регламентации и применения типовых решений** в той или иной типовой ситуации контрольная организация не сможет работать слаженно во всех ее звеньях. Насколько деятельность подчинена четкому регламенту - настолько можно ожидать успеха.

Таким образом, контроль необходимо осуществлять на основе четкого взаимодействия всех его органов и четкой координации их усилий для решения задач финансового контроля.

При этом следует иметь в виду, что планы органов финансового контроля не должны стать преждевременно известны контролируемым или преданы гласности во избежание подтасовок фактов или других

негативных действий с их стороны. Но в процессе самого контроля в целях установления тесного контакта с работниками ревизуемого предприятия и вскрытия с их помощью нарушений целесообразно информировать о проводимых мероприятиях.

Все рассмотренные прикладные принципы финансового контроля обеспечивают достижение целей контрольных действий и обеспечивают эффективность финансового контроля.

Рассмотренные принципы реализуются при **организации финансового контроля**, которая включает:

1. **Законы и нормативные правовые акты**, регламентирующие эту отрасль финансовой деятельности (Конституция РФ, Гражданский, Налоговый и Бюджетный кодексы РФ, федеральные законы, указы Президента РФ, постановления Правительства РФ, нормативно-правовые акты министерств, федеральных служб и агентств, Центрального Банка РФ, субъектов Российской Федерации и органов местного самоуправления).

2. **Субъекты финансового контроля** – контрольные органы (инспектора и ревизоры, аудиторы) законодательных и исполнительных органов государственной власти и органов местного самоуправления, министерств, федеральных служб и агентств, Центрального банка РФ.

3. **Объекты контроля** – процессы образования, распределения и использования бюджетных и внебюджетных средств, кредитных ресурсов и денежных страховых фондов, налогов и сборов, валютных средств, организация денежного обращения, состояние внутреннего и внешнего государственного долга и государственных резервов, предоставление финансовых и налоговых льгот и преимуществ, поступлений от использования государственной собственности.

4. **Виды, формы и методы финансового контроля.**

5. **Планирование, координация и распределение сфер финансового контроля** между субъектами контроля.

1.4. Государственный финансовый контроль: классификация и органы, осуществляющие контроль

Любая **система финансового контроля** включает взаимосвязанные элементы: нормативно-правовую и методологическую базу организации и осуществления контроля, субъект (кто контролирует), объект (кого контролируют), предмет (что контролируют), сферу деятельности, принципы, процесс, виды, формы, методы, технику и технологию, механизм сбора и обработки исходных данных (информации) для проведения контроля, результат (количественные и качественные

показатели), субъекта, принимающего решение по результатам контроля, решение по результатам контроля.

В стране единую общегосударственную собственность сменила многоукладная экономика, базирующаяся на государственной, муниципальной, коллективной и частной собственности, что, естественно, сказалось на полноте охвата контрольными мероприятиями финансовых потоков и материальных ценностей.

К сожалению, о роли финансового контроля в государстве, о его месте в системе управления властные структуры вспоминают лишь в случае необходимости или в целях усиления механизма принуждения. В то же время в демократических странах ему принадлежит достойное место как самостоятельному, независимому направлению финансовой деятельности государства, призванному обеспечить целевое и эффективное использование финансовых ресурсов.

Следует заострить внимание на том обстоятельстве, что в термине «государственный финансовый контроль» определение «государственный» указывает на объект контроля, в данном случае представленный государством, а точнее государственной финансовой сферой.

Основные подходы к понятию «государственный финансовый контроль» следует рассматривать с позиций теоретико-правового подхода, управленческого подхода, финансово-правового подхода.

Государственный финансовый контроль с позиций теоретико-правового подхода – это направление реализации государственного контроля, объектом которого является образование, распределение и использование фондов денежных средств во всех звеньях финансовой системы в целях реализации интересов государства в финансовой сфере.

Государственный финансовый контроль с позиций управленческого подхода – это функция государственного управления, заключающаяся в деятельности по установлению достоверности фактического состояния дел в финансовой сфере запланированному уровню, в изучении и оценке деятельности государственных органов и должностных лиц по образованию, распределению и использованию фондов денежных средств, а также в оценке конкретных действий государственных органов и должностных лиц по эффективности и законности образования, распределения и использования фондов денежных средств.

Государственный финансовый контроль с позиции финансово-правового подхода – это форма реализации контрольной функции финансов, заключающаяся в деятельности компетентных государственных органов и должностных лиц по проверке законности и эффективности действий в области образования, распределения и использования фондов

денежных средств государства, государственных органов, предприятий и учреждений, муниципальных образований, иных организаций, предпринимателей в целях осуществления эффективной финансовой политики, для обеспечения прав и свобод граждан, а также в целях соблюдения действующего законодательства всеми субъектами финансовых правоотношений.

Государственный финансовый контроль реализуется в виде совокупности действий по проверке финансовых и связанных с ними вопросов деятельности субъектов управления и хозяйствования с применением определенных форм и методов его организации. Государственный финансовый контроль - это контроль не за управленческой деятельностью отдельной части административного аппарата, а за всей финансово-хозяйственной деятельностью органов государственного управления и местного самоуправления, а также за законностью и своевременностью движения финансовых средств государства и органов местного самоуправления.

Государственный финансовый контроль касается распределительных процессов формирования и использования финансовых ресурсов на всех уровнях управления. Главное его назначение состоит в обеспечении целевого, эффективного использования финансовых ресурсов государства, государственной и муниципальной собственности.

Для анализа сущности государственного финансового контроля значимы следующие положения:

1. Финансовый контроль выступает как одна из разновидностей деятельности органов государственной власти и органов местного самоуправления.

2. Осуществление финансового контроля есть форма государственного регулирования определенных финансово-производственных отношений.

3. Финансовый контроль действителен, когда он реализуется в комплексе со всеми функциями финансов и органично взаимосвязан с системой управления.

4. Финансовый контроль - это способ добиться соблюдения экономическими субъектами нормативно-правовых норм в финансовой сфере.

Государственный финансовый контроль основное внимание уделяет своевременности и полноте мобилизации государственных ресурсов, законности доходов и расходов всех звеньев финансовой системы, соблюдению правил учета и отчетности. Наладить действенную систему контроля, способную выполнить перечисленные задачи, невозможно, не

имея четкого представления о сущности государственного финансового контроля.

Государственный финансовый контроль в Российской Федерации призван обеспечить проведение единой финансовой и денежно-кредитной политики, защиту финансовых интересов государства, недопущение нецелевого использования государственных ресурсов и их хищения.

Государственный финансовый контроль реализуется при помощи создаваемой государством системы органов государственного финансового контроля.

Таким образом, *государственный финансовый контроль* – это основанная на нормах финансового права система органов и мероприятий по проверке законности и целесообразности действий в сфере образования, распределения и использования денежных фондов государства, одна из форм государственного контроля, способствующая обеспечению законности, охране государственной собственности, целевому и экономному использованию государственных средств, помогающая вскрыть нарушения установленной государством финансовой дисциплины.

Государственный финансовый контроль осуществляется от имени государства с использованием государственных полномочий.

Задачами государственного финансового контроля являются:

1) проверка:

- правильности формирования и исполнения бюджетов и внебюджетных фондов;

- состояния, целевого и эффективного расходования финансовых ресурсов государства и органов местного самоуправления, законности и рациональности использования государственной и муниципальной собственности;

- правильности ведения бухгалтерского учета и достоверности отчетности;

2) контроль за:

- соблюдением действующего законодательства в области налогообложения, валютной, инвестиционной, таможенной, банковской и иных сфер финансовой деятельности;

- реализацией межбюджетных отношений;

- обращением средств бюджета и внебюджетных фондов в банках и других кредитных учреждениях;

- формированием и распределением целевых бюджетных фондов финансовой поддержки регионам;

3) пресечение незаконности решений по предоставлению налоговых льгот, государственных дотаций, субвенций, трансфертов и другой помощи отдельным категориям плательщиков или регионов;

4) выявление фактов расточительства и финансовых злоупотреблений;

5) принятие мер к возмещению ущерба государству и наказанию виновных.

Цели и задачи государственного финансового контроля определяют его основные функции, которые можно отнести как к общегосударственному контролю, так и финансовому контролю, в частности.

Функцией государственного финансового контроля является изучение реальных процессов финансово-хозяйственной деятельности проверяемого объекта. Субъект контроля должен установить причины отклонений от запланированных показателей, внести соответствующие коррективы в деятельность объекта контроля.

Повышение роли государственного финансового контроля в условиях рыночной экономики связано с увеличением финансовых потоков. Сами финансы во все большей мере обретают самостоятельное значение как инструмент активного контроля над созданием и движением товарно-денежной массы. При этом на практике происходит сращивание материальных и финансовых отношений.

Государственный финансовый контроль может быть:

а) **вневедомственным**, то есть осуществляемым органами государственной власти и государственного управления общей компетенции, а также специальными контрольными органами в отношении субъектов, не находящихся в их непосредственном подчинении;

б) **ведомственным**, то есть проводимым контрольно-ревизионными отделами министерств, ведомств и агентств на предприятиях и учреждениях, находящихся в их подчинении, а также соответствующими управлениями исполнительных органов местной власти в отношении нижестоящих звеньев.

Характеристика видов финансового контроля:

1. **Вневедомственный контроль** подразделяется:

а) **по субъектам** - на президентский контроль, парламентский контроль, контроль федеральных и региональных государственных органов исполнительной власти, муниципальный контроль, контроль Центробанка РФ;

б) **по объектам** – бюджетный, налоговый, кредитный, страховой, банковский, таможенный, валютный, инвестиционный, ценовой контроль и контроль за денежной массой, состоянием государственного внутреннего

и внешнего долга, за состоянием золотовалютных и других государственных резервов, за использованием государственной собственности и поступлением от этого доходов, использованием налоговых и иных финансовых льгот и др.

В самостоятельный вид выделяется **правовой контроль**, который проводится правоохранительными органами в форме ревизий, судебно-бухгалтерской экспертизы любой отрасли финансовой деятельности, где допущены нарушения законодательства, по своей тяжести, попадающие под Уголовный кодекс РФ.

Государственный финансовый контроль возлагается на Главное контрольное управление Президента Российской Федерации и контрольные органы представителей Президента в субъектах Российской Федерации, Счетную палату Российской Федерации, Министерство финансов РФ (через Федеральную налоговую службу, Федеральное казначейство), Федеральную службу по финансовому мониторингу, Центральный банк РФ, Федеральную таможенную службу и др., а также через их территориальные подразделения, контрольно-ревизионные органы органов исполнительной власти всех уровней, а также иные органы, осуществляющие контроль за поступлением и расходованием средств бюджетных и внебюджетных фондов.

Рассмотрим основные функции указанных органов в области государственного финансового контроля.

Главное контрольное управление Президента Российской Федерации (контрольные органы представителей Президента в субъектах Российской Федерации) подчиняется непосредственно Президенту и выполняет следующие функции: 1) контроль за исполнением указов и распоряжений Президента РФ, 2) контроль за деятельностью органов контроля и надзора при федеральных органах исполнительной власти, подразделений Администрации Президента, органов исполнительной власти субъектов Федерации, 3) рассмотрение жалоб и обращений физических и юридических лиц.

Счетная палата Российской Федерации осуществляет аналитическую деятельность и проводит экспертизу принимаемых законов и других нормативных актов, связанных с затратами государственных финансовых ресурсов, а также организует и осуществляет контроль за своевременным исполнением доходных и расходных статей федерального бюджета и бюджетов федеральных внебюджетных фондов по объему, структуре и целевому назначению.

Правительство РФ обеспечивает проведение в стране единой финансовой (включая бюджетную, налоговую, страховую и валютную сферы), денежно-кредитной политики и обеспечивает эффективность

государственного финансового контроля через соответствующие министерства, федеральные службы и агентства.

Министерство финансов РФ является федеральным органом исполнительной власти, обеспечивающим выработку и реализацию единой государственной финансовой и денежно-кредитной политики и осуществляющим общее руководство организацией финансов в стране.

Министерство финансов РФ разрабатывает нормативно-правовую базу организации и методологии финансового контроля, организует контроль через находящиеся в его ведении Федеральную налоговую службу, Федеральное казначейство, работа которых направлена на решение таких задач, как определение целевого использования выделенных бюджетных и внебюджетных средств, проведение ревизий и проверок по поручению правоохранительных органов, проверка финансовой деятельности унитарных предприятий, а также исполнение смет и соблюдение финансовой дисциплины распорядителями и получателями бюджетных средств. Кроме того, они контролируют организацию страховой деятельности, а также использование бюджетных и внебюджетных средств, использование государственной собственности и полноту поступления арендной платы всеми хозяйствующими субъектами, независимо от их организационно-правовой формы и формы собственности.

Финансовый контроль за ведением операций с бюджетными средствами распорядителей и получателей бюджетных средств, других участников бюджетного процесса по исполняемым бюджетам и государственным внебюджетным фондам осуществляет Министерства финансов РФ непосредственно и через территориальные органы Федерального казначейства.

Федеральное казначейство осуществляет финансовый контроль за использованием средств федерального бюджета и средств государственных внебюджетных фондов РФ, а также за исполнением органами государственного финансового контроля законодательства РФ о финансовом бюджетном контроле и надзоре.

Федеральная налоговая служба контролирует полноту и своевременность поступления налоговых платежей в соответствующие бюджеты, осуществляет предупреждение, выявление, пресечение и расследование налоговых преступлений или административных правонарушений путем проверки учета, денежных документов и иных документов, связанных с начислением и уплатой налогов и других обязательных платежей в бюджеты. При осуществлении своих полномочий представители Федеральной налоговой службы могут обследовать (с соблюдением соответствующих правил) любые

производственные, складские, торговые и иные помещения, которые используются для извлечения доходов, либо связаны с содержанием объектов налогообложения, независимо от их места нахождения, а также имеют право приостанавливать операции учреждений и организаций по лицевым счетам в Федеральном казначействе, расчетным и другим счетам в банках в случаях непредставления документов, связанных с исчислением и уплатой налогов и иных обязательных платежей.

Федеральная служба по финансовому мониторингу (Росфинмониторинг) осуществляет функции по проведению финансовых расследований в отношении доходов, полученных преступным путем, и финансирования терроризма. Основой деятельности этого ведомства является организация борьбы с этими видами преступлений с участием не только правоохранительных, но и иных органов исполнительной власти, общественных объединений и коммерческих структур.

Центральный банк РФ выступает как особый публично-правовой институт, обладающий исключительным правом денежной эмиссии и организации денежного обращения. Он не является органом государственной власти, вместе с тем его полномочия по своей правовой природе относятся к функциям государственной власти, поскольку их реализация предполагает применение мер государственного принуждения. В частности, в области финансового контроля ЦБ РФ и его территориальные подразделения осуществляют функции контроля выполнения правил ведения текущих и расчетных счетов в процессе перевода денежных средств, организуют и осуществляют валютное регулирование и валютный контроль, осуществляют надзор за деятельностью кредитных организаций и банковских групп, осуществляют регулирование, контроль и надзор за деятельностью некредитных финансовых организаций и т.д.

Контрольно-ревизионные органы государственных внебюджетных фондов (Пенсионного фонда, Фонда обязательного медицинского страхования, Фонда социального страхования) осуществляют проверки полноты начисления и своевременности перечисления взносов в указанные фонды.

Муниципальный финансовый контроль осуществляют органы местного самоуправления уполномоченные ими должностные лица в соответствии с законодательно наделенными полномочиями.

Сфера государственного финансового контроля сочетается с функциями муниципального финансового контроля. Это положение обусловлено тем, что бюджетная система Российской Федерации состоит из трех уровней: федерального бюджета, бюджетов субъектов Федерации и бюджетов органов местного самоуправления. Сводный финансовый

баланс государства отражает совокупный объем и источники финансовых ресурсов страны, включая бюджеты местного самоуправления, и их направление на финансирование расходов страны в целом как единого государства.

Формы и порядок осуществления финансового контроля органами местного самоуправления устанавливаются Бюджетным кодексом РФ, иными актами бюджетного законодательства и нормативными правовыми актами РФ, субъектов РФ и органов местного самоуправления.

Кроме названных ранее государственных структур определенными контрольными функциями в финансово-бюджетной сфере наделены Федеральная антимонопольная служба, Федеральная таможенная служба и правоохранительные органы (Генеральная прокуратура, Следственный комитет, МВД, ФСБ), другие органы, ответственные за контроль поступления и расходования средств федерального бюджета и федеральных внебюджетных фондов.

2. Ведомственный контроль - проводится контрольно-ревизионными управлениями министерств, федеральных служб и агентств, а также их территориальными органами. Он направлен на проверку финансово-хозяйственной деятельности административно подчиненных им организаций, учреждений, заведений, органов.

В последние годы значение ведомственного контроля значительно снизилось. Министерства, федеральные службы и агентства как органы исполнительной власти стали ликвидировать или сокращать свои контрольно-ревизионные структуры. Неудивительно, что количество нарушений в финансовой сфере увеличилось. В связи с этим Бюджетным кодексом РФ закреплено требование о проведении главными распорядителями и распорядителями бюджетных средств финансового контроля за законным и строго целевым, целесообразным и эффективным использованием бюджетных и внебюджетных средств их получателями в части обеспечения целевой направленности, своевременного возврата, а также постановки учета и представления достоверной отчетности, внесения платы за пользование. Главные распорядители бюджетных средств обязаны проводить проверки подведомственных организаций и муниципальных предприятий, бюджетных учреждений.

1.5. Муниципальный финансовый контроль

Институт региональных контрольно-счетных органов для России в настоящее время является все еще достаточно новым. Во многих субъектах РФ данные органы внешнего финансово-бюджетного контроля

стали появляться только с середины девяностых годов прошлого века, а в большей части регионов уже после двухтысячного года.

В декабре 2000 года на первом Всероссийском совещании руководителей контрольно-счетных органов Российской Федерации была создана Ассоциация контрольно-счетных органов Российской Федерации (АКСОР). Основные задачи АКСОР – содействие в разработке и внедрении унифицированной системы контроля за формированием и исполнением бюджетов различных уровней, выработке единых стандартов и методик контрольно-ревизионной и экспертно-аналитической деятельности, обмен опытом и повышение профессиональной подготовки специалистов. Счетная палата РФ оказывает контрольно-счетным органам субъектов РФ на основе соглашений необходимую правовую, консультационную и методическую помощь.

Муниципальный финансовый контроль представляет собой совокупность мероприятий, проводимых контрольными органами по проверке законности и эффективности действий бюджетополучателей в образовании, распределении и использовании денежных фондов, находящихся в их ведении, выявлению резервов увеличения доходов бюджета и совершенствованию бюджетно-налоговой дисциплины.

Муниципальный финансовый контроль осуществляют представительные органы местного самоуправления, которые имеют право на создание собственных контрольных органов (контрольно-счетные палаты), органы местного самоуправления через финансовые органы и органы финансового контроля субъектов РФ и муниципальных образований.

Муниципальный финансовый контроль, являясь одним из этапов бюджетного процесса и важнейшей функцией управления, содействует успешной реализации государственной финансовой политики, соблюдению законности, целесообразности и эффективности использования средств местного бюджета.

Контроль за эффективным использованием средств местных бюджетов является в настоящее время одной из основных задач совершенствования государственного и муниципального управления.

Это, прежде всего, связано со значительным увеличением объемов и разнообразием форм использования бюджетного финансирования, и укреплением демократических основ местного самоуправления.

Местное самоуправление представляет собой систему, обеспечивающую решение вопросов местного значения. Под ней понимается совокупность организационных форм, с помощью которых граждане осуществляют местное самоуправление. Основными элементами

этой системы являются органы местного самоуправления. Каждый из них выполняет определенную управленческую функцию.

Контрольная деятельность в системе местного самоуправления не может быть подменена государственным контролем. Кроме того, контроль за исполнением местного бюджета отнесен Федеральным законом «Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации» к вопросам местного значения, которые органы местного самоуправления призваны решать самостоятельно и под свою ответственность.

Указанная деятельность должна реализовываться именно контрольными органами, являющимися самостоятельными органами местного самоуправления. Выделение контрольной функции связано, прежде всего, со спецификой ее осуществления.

Контроль за решениями органов местного самоуправления относится к исключительной компетенции представительного органа муниципального образования. Однако такие формы реализации контрольной функции, как проведение ревизий и проверок, требуют определенной профессионализации и не находятся в самой природе представительного органа. Кроме того, наличие в структуре местного самоуправления контрольного органа является необходимым противовесом исполнительной власти.

Двойственность природы местного самоуправления заключается, с одной стороны, в определенном обособлении в рамках государственного механизма, а с другой стороны, одновременной включенности в процесс государственного управления, что отражает его финансовая база, складывающаяся из собственных доходов и поступлений из государственного бюджета.

Кроме того, от эффективности и качества работы муниципальных контрольных органов во многом зависит не только социально-экономическое, но и политическое состояние муниципального образования.

Муниципальный финансовый контроль базируется на реализации контрольной функции финансов и функции управления на основе единства государственных финансов и единства бюджетной системы Российской Федерации; имеет общие цели, задачи, функции и принципы организации, свойственные государственному финансовому контролю (ГФК).

Муниципальный финансовый контроль – это составная часть ГФК в системе управления государственными финансами в процессе формирования и использования средств местного бюджета и управления муниципальной собственностью на основе контрольной функции

финансов и управления в целях обеспечения законности и эффективности принимаемых управленческих решений и степени их реализации.

Целью муниципального финансового контроля является определение соблюдения бюджетного и иного законодательства органами местного самоуправления при разработке, принятии и исполнении местного бюджета в течение проверяемого периода, анализ объективности планирования доходов бюджета, а также оценка результативности и эффективности бюджетных расходов муниципального образования в динамике за ряд лет.

В процессе осуществления проверки необходимо решить следующие задачи:

- дать общую оценку социально-экономической ситуации в проверяемом муниципальном образовании, провести сравнительный анализ с другими муниципальными образованиями региона;

- проверить соответствие нормативно-правовой базы проверяемого муниципального образования бюджетному законодательству федерального и регионального уровня, провести анализ наличия нормативно-правовой базы для охвата всех аспектов бюджетного процесса;

- провести анализ объективности планирования доходной части бюджета;

- проверить соответствие процесса фактического исполнения местного бюджета плановым назначениям и нормам бюджетного законодательства, правильность учета и отражения в отчетности данных о поступлении и расходовании бюджетных средств;

- определить законность привлечения и погашения источников финансирования дефицита местного бюджета;

- определить законность и эффективность использования муниципального имущества и земли, коммерческой деятельности муниципальных предприятий и учреждений, в том числе для пополнения доходной части бюджета;

- определить законность, эффективность и целевое использование средств местного бюджета, средств, поступивших от вышестоящих бюджетов и средств территориального фонда ОМС, переданных муниципальным учреждениям здравоохранения;

- определить законность, эффективность и целевое использование средств федерального и регионального бюджетов, выделенных в рамках реализации мероприятий федеральных и областных целевых программ, и осуществления бюджетных инвестиций;

- провести анализ финансово-хозяйственной деятельности основных бюджетополучателей муниципального образования по разделам функциональной классификации бюджетов;
- проверить соблюдение норм бюджетного и гражданского законодательства при формировании муниципального заказа и выполнении договорных отношений;
- проверить организацию и ведение бухгалтерского учета и достоверности предоставляемой отчетности;
- проверить устранение нарушений, выявленных предыдущими проверками;
- оценить результативность и проанализировать эффективность использования бюджетных средств бюджета субъекта РФ и средств муниципального бюджета при реализации органами местного самоуправления возложенных на них полномочий.

Система муниципального финансового контроля должна соответствовать требованиям действующего законодательства и государственной финансовой политике. Система муниципального финансового контроля построена по принципу классификации ГФК на основе трех видов – парламентского, независимого (внешнего), административного (внутреннего) финансового контроля и представлена на рисунке 1.



Рисунок 1. Система муниципального финансового контроля

Конституция Российской Федерации устанавливает только законность в качестве принципа местного самоуправления в Российской Федерации.

Органы местного самоуправления самостоятельно управляют муниципальной собственностью, формируют, утверждают и исполняют местный бюджет, устанавливают местные налоги и сборы, решают вопросы местного значения, а также обязаны соблюдать Конституцию Российской Федерации.

Законодательством предусмотрена возможность (но не обязанность) наличия контрольного органа в структуре местного самоуправления, который образуется в целях контроля за исполнением местного бюджета, соблюдением установленного порядка подготовки и рассмотрения проекта местного бюджета, отчета об его исполнении, а также в целях контроля за соблюдением установленного порядка управления и распоряжения имуществом, находящимся в муниципальной собственности. По вопросам, относящимся к компетенции контрольного органа, органы местного самоуправления и должностные лица местного самоуправления обязаны представлять в контрольный орган по его требованию необходимую информацию и документы.

Контрольные органы муниципальных районов, осуществляя государственные полномочия, одновременно получают и финансовые средства для их реализации, и возможность быть информированными о состоянии бюджетного процесса в поселениях.

Проведение внешней проверки бюджетов поселений возможно на договорной основе контрольным органом муниципального района.

Таким образом, контрольный орган муниципального образования не может быть подотчетен в своей деятельности представительному органу муниципального образования, как и любому другому органу местного самоуправления, иначе теряется смысл его создания.

1.6. Взаимосвязь и отличия ревизии, внутреннего контроля, аудита

Взаимосвязь между ревизией, внутренним контролем и аудитом проявляется в том, что:

1. Совпадает предмет контроля – денежные, распределительные процессы при формировании, распределении и использовании финансовых ресурсов, то есть, по сути, вся финансово-экономическая и хозяйственная деятельность проверяемой организации;

2. Субъектом ревизии, внутреннего контроля, аудита выступает лицо, обладающее комплексом компетенций в области проведения контрольно-

аналитических мероприятий, организации и ведения бухгалтерского учета, составления бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций;

3. В практике работы ревизоров, аудиторов и внутренних контролеров используются практически одни и те же методы финансового контроля, различающиеся своим названием (в аудиторских стандартах и инструкциях по проведению ревизий и проверок) но не сутью их применения;

4. По результатам контрольного мероприятия составляется итоговый официальный документ (с отличиями по форме и содержанию).

Основные отличия между ревизией (внешним государственным финансовым контролем), внутренним контролем и аудитом указаны в таблице 1.

Независимый (аудиторский) финансовый контроль осуществляется аудиторами (аудиторскими фирмами). Особенность аудита в отличие от ревизии и внутреннего финансового контроля состоит в том, что эта деятельность является предпринимательской и основана на взаимных интересах между клиентом и аудитором, все услуги аудитора платные.

Различие внутреннего контроля и ревизии

Внутренний контроль осуществляет наблюдение за течением производственных процессов и ходом выполнения производственной программы, сравнивает величины контролируемого параметра с заданной программой, фиксирует результаты сравнения в форме, удобной для использования. Внутренний контроль осуществляется руководителями и направлен на проверку выполнения распоряжений, инструкций: должностных, технологических, общесанитарных, противопожарных, противоэпидемиологических и других.

Внутренний контроль обеспечивает возможность принятия эффективных управленческих решений, а также их исполнения. Эти стороны внутреннего контроля находятся в неразрывном единстве и динамичном взаимодействии в циклах управленческого процесса.

В отличие от управленческого контроля ревизия, выступающая одной из важнейших форм контроля, представляет собой проверку всей финансово-экономической и хозяйственной деятельности предприятий, организаций за отчетный период.

Основными задачами ревизии является всесторонняя проверка:

- производственной, финансово-экономической и хозяйственной деятельности организации;
- выполнения установленных планов;
- соблюдения государственной дисциплины (выявление злоупотреблений, условий их возникновения и разработка мер по их предупреждению);

- обеспечения сохранности денежных средств и материальных ценностей;
- достоверности отчётных данных, состояния бухгалтерского учёта;
- состояния внутрихозяйственного контроля;

Таблица 1. Отличия внутреннего и внешнего контроля, аудита

Признаки	Внутренний финансовый контроль (внутренний аудит, внутренняя проверка)	Внешний аудит	Ревизия (государственный финансовый контроль)
Постановка задач	Определяется собственниками и руководством, исходя из потребностей управления, как подразделениями, так и организации в целом	Определяется договором между независимыми сторонами: предприятием и аудиторской фирмой (аудитором)	Определяется ведомственными положениями, инструкциями, отражающих специфику объекта и его деятельность
Объект	Проверка отдельных функциональных задач управления	Главным образом система бухгалтерского учета и отчетности организации	Производственная, финансово-хозяйственная и иная деятельность, определенная Инструкциями по проведению ревизии (проверки)
Цель	Определяется руководством организации	Главным образом подтверждение достоверности бухгалтерской финансовой отчетности и соблюдения действующего законодательства в отношении системы бухгалтерского учета	Главным образом предупреждение и выявление финансовых нарушений и злоупотреблений, а также принятие мер к виновным лицам
Средства	Выбираются самостоятельно (либо определяются стандартами внутреннего аудита)	Определяются общепринятыми аудиторскими стандартами	Определяются методическими указаниями по проведению ревизий (проверок)
Вид деятельности	Исполнительская деятельность	Предпринимательская деятельность	Контрольно-ревизионная деятельность
Организация работы	Выполнение конкретных заданий руководства	Определяется аудитором самостоятельно, исходя из общепринятых норм и	Определяется Инструкциями по проведению ревизии (проверки)

		правил аудиторской деятельности	
Взаимоотношения	Подчиненность руководству организации, зависимость от него	Равноправное партнерство, независимость	Подчинение распорядителю бюджетных средств (руководителю контролирующего органа)
Субъекты	Сотрудники, подчиненные руководству организации, находящиеся в штате предприятия	Независимые аудиторы и специалисты, имеющие соответствующий аттестат	Руководитель и члены ревизионной группы (штатный инспектор-ревизор, руководитель доверяющего финансового органа)
Квалификация	Определяется по усмотрению руководства предприятия	Регламентируется государством	Регламентируется государством
Оплата	Начисление заработной платы по штатному расписанию	Оплата предоставленных услуг по договору	Начисление заработной платы по штатному расписанию (штату)
Ответственность	Перед руководством за выполнение обязанностей (в основном дисциплинарная)	Перед клиентом и третьими лицами, установленная законодательными и нормативными актами (в основном гражданско-правовая)	Ответственность перед государством за качественное проведение ревизии, сокрытие фактов нарушений и злоупотреблений, использование служебного положения в корыстных целях (в основном уголовная)
Итоговый документ	Форма определяется руководством (в основном служебная записка по результатам контрольного мероприятия, акт проверки)	Аудиторское заключение	Акт ревизии
Отчетность	Перед собственником и руководством в произвольной форме	Итоговая часть аудиторского заключения может быть опубликована, аналитическая часть передается клиенту	По установленной форме в соответствии с требованиями вышестоящего контрольно-ревизионного органа

Ревизия является основной формой внешнего финансового контроля.

Степень взаимосвязи между внутренним и внешним контролем во многом зависит от особенностей функционирования конкретной организации и ее организационно-правовой формы.

Внешний и внутренний контроль представляют собой взаимозависимые и взаимообусловленные компоненты единой системы контроля. Но наряду с этим между внешним и внутренним контролем имеются существенные различия по нескольким аспектам.

Рассмотрим основные из них:

1. По целям контроля.

Цель внутреннего контроля – обеспечение соблюдения всеми сотрудниками предприятия своих должностных обязанностей в соответствии с целями организации. То есть основной целью внутреннего контроля является проверка осуществления деятельности в соответствии с установленными нормами. Этот вид контроля служит обеспечению надлежащего функционирования и управления самой организации. Цель внутреннего контроля во времени непрерывна, перманентна и достигается только на короткое время.

Основной целью внешнего контроля является оценка достоверности отражения в учёте того, что уже свершилось или подтверждение достоверности бухгалтерской (финансовой) отчётности организации. Внешний контроль имеет целью защиту граждан, организаций, государства и общества от возможных негативных последствий, которые могут наступить в результате несоблюдения установленных правил осуществления той или иной деятельности и невыполнения субъектами общественных отношений возложенных на них обязанностей.

2. По уровню централизации и регламентации.

Внутренний контроль организуется исходя из целей и задач управления предприятием. Государством регламентируются только основные направления внутреннего контроля (порядок проведения инвентаризаций, правила документооборота, рекомендации по организации аналитического учёта, определение должностных обязанностей управленческого персонала и некоторые другие).

Внешний контроль основан на общепринятых нормах – стандартах (правилах). Таким образом, внешний контроль в значительной степени централизован и регламентирован.

3. По объектам контроля.

При осуществлении внутреннего контроля объектами проверки являются циклы деятельности предприятия: снабжения, производства, реализации (сбыта). Основное внимание при этом уделяется центрам

ответственности – структурным подразделениям, возглавляемым руководителями, которые несут ответственность за результаты работы.

Объектами внешнего контроля являются разделы и участки бухгалтерского учёта (основные средства, нематериальные активы, производственные запасы, расчёты, уставный капитал, кредиты, займы и др.), а также производственная, финансово-экономическая, хозяйственная и иная деятельность в соответствии с Инструкциями (программами) по проведению ревизии (проверки).

4. По потребителям информации.

Информация, являющаяся результатом осуществления внутреннего контроля, готовится для внутренних пользователей – в частности для руководителей (собственников) и менеджеров организации. Все документы внутреннего контроля носят сугубо конфиденциальный характер.

Потребителями информации, являющейся результатом внешнего контроля, являются внешние пользователи (руководители вышестоящих организаций и органы государственного контроля).

5. По времени осуществления.

Внутренний контроль – это совокупность предварительного, текущего и последующего видов контроля.

Внешний контроль представляет собой один из видов последующего контроля.

Контрольные задания по теме «Сущность, роль и задачи финансового контроля»

1. Действие контроля как функция процесса управления включает:

- а) учет показателей;
- б) наблюдение за течением производственных и экономических процессов;
- в) прогнозирование количественных и качественных показателей;
- г) сравнение величин контролируемых параметров с заданными программами;
- д) фиксация результатов наблюдения;

2. Задачами финансового контроля являются:

- а) выявление внутрихозяйственных резервов;
- б) составление бухгалтерской финансовой отчетности;
- в) учет фактов хозяйственной жизни организации;
- г) оказание практической помощи руководителям в правильной организации финансово-хозяйственной деятельности;
- д) представление интересов организации в судебных и контрольно-надзорных органах.

3. С точки зрения целей и задач контрольные мероприятия, проводимые органами финансового контроля, делятся на:

- а) технический контроль;

- б) общественный контроль;
 - в) документальный контроль;
 - г) контроль исполнения.
4. Основные принципы государственного финансового контроля закреплены в:
- а) Законе «О Счетной палате РФ»;
 - б) Бюджетном кодексе РФ;
 - в) Лимской декларации ИНТОСАИ;
 - г) Законе «О бухгалтерском учете»;
 - д) Законе «Об общих принципах организации и деятельности контрольно-счетных органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований».
5. Периодичность проведения контрольных мероприятий в одних и тех же организациях и учреждениях предполагает принцип:
- а) гласности; б) независимости;
 - в) системности; г) законности.
6. Рассмотрение государственного финансового контроля с позиций деятельности компетентных государственных органов и должностных лиц по проверке законности и эффективности действий в области образования, распределения и использования фондов денежных средств это:
- а) теоретико-правовой подход;
 - б) управленческий подход;
 - в) финансово-правовой подход.
7. Рассмотрение государственного финансового контроля с позиций деятельности по установлению достоверности фактического состояния дел в финансовой сфере запланированному уровню это:
- а) теоретико-правовой подход;
 - б) управленческий подход;
 - в) финансово-правовой подход.
8. Основными функциями какого государственного органа является проведение финансовых расследований в отношении доходов, полученных преступным путем, и финансирования терроризма?
- а) Счетная палата РФ; б) Росфинмониторинг; в) Федеральная налоговая служба;
 - г) Федеральная служба безопасности; д) Министерство финансов РФ.
9. Основными функциями какого органа является осуществление валютного контроля?
- а) Счетная палата РФ; б) Федеральная антимонопольная служба; в) Федеральная налоговая служба; г) Центральный банк РФ; д) Федеральное казначейство РФ.
10. Основной целью какой системы финансового контроля является - предупреждение и выявление финансовых нарушений и злоупотреблений, а также принятие мер к виновным лицам?
- а) аудита; б) внутреннего финансового контроля; в) внешнего финансового контроля.

Глава 2. Виды и формы финансового контроля

2.1. Нормативно-правовое обеспечение финансового контроля

В системе законодательства и системе права каждого государства важное значение имеют акты и нормы, регулирующие отношения в области финансовой деятельности государства, юридических лиц и имущественных отношений граждан, в том числе в деле осуществления финансового контроля.

Лимская Декларация руководящих принципов контроля, принятая IX Конгрессом Международной организации высших органов финансового контроля в 1977 г., содержит положение, согласно которому организация контроля является обязательным элементом управления общественными финансами.

В настоящее время в России действуют более двухсот актов федерального и регионального уровня, а также актов органов местного самоуправления, регулирующих отношения в области финансового контроля. В Бюджетном кодексе РФ, в Налоговом кодексе РФ имеются главы о финансовом контроле.

В связи с проведением административной реформы постановлениями Правительства РФ утверждены положения о министерствах, и осуществление контроля возложено на федеральные службы и агентства. Отдельные нормы, регулирующие отношения в области финансового контроля, содержатся в различных актах федеральных органов исполнительной власти. Например, действуют Концепция системы планирования выездных налоговых проверок, Приказ Федерального казначейства от 22 августа 2018 № 231 «Об организации работы Федерального казначейства и его территориальных органов по обеспечению ведения Классификатора нарушений (рисков), выявляемых Федеральным казначейством в ходе осуществления контроля в финансово-бюджетной сфере».

В субъектах Российской Федерации приняты многочисленные акты, регулирующие отношения в области финансового контроля, в том числе и специальные. По содержанию и объему они специфичны, вместе с тем, данные акты имеют различный характер, но их можно сформировать в однородные группы.

В целом система нормативно-правовых актов финансового контроля в России представляется четырехуровневой:

На первом (законодательном) уровне находятся основные законы, регламентирующие сферу ГФК. К основным актам финансового права, регулирующим различные виды финансового контроля, относятся: Конституция РФ (в части нормативного закрепления главного органа

государственного финансового контроля – Счетной палаты РФ), Налоговый кодекс РФ, Бюджетный кодекс РФ, Федеральные законы «О банках и банковской деятельности», «О рынке ценных бумаг», «Об организации страхового дела в Российской Федерации», «О валютном регулировании и валютном контроле», «О Счетной палате», «О центральном банке Российской Федерации (Банке России)», «Об общих принципах организации и деятельности контрольно-счетных органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований» и др.

На втором (ведомственном) уровне находятся нормативные правовые акты, определяющие правовой статус федеральных органов исполнительной власти, осуществляющих государственный финансовый контроль (например, Постановление Правительства Российской Федерации от 1 декабря 2004 № 703 «О Федеральном казначействе»), документы устанавливающие порядок осуществления полномочий по государственному финансовому контролю (например, Постановление Правительства РФ от 28.11.2013 № 1092 «О порядке осуществления Федеральным казначейством полномочий по контролю в финансово-бюджетной сфере», Постановление Правительства Российской Федерации от 08.07.2014 № 630 «Об утверждении Положения о предоставлении информации и документов Федеральной службе по финансовому мониторингу органами государственной власти Российской Федерации, Пенсионным фондом Российской Федерации, Фондом социального страхования Российской Федерации, Федеральным фондом обязательного медицинского страхования, государственными корпорациями и иными организациями, созданными Российской Федерацией на основании федеральных законов, организациями, созданными для выполнения задач, поставленных перед федеральными государственными органами, органами государственной власти субъектов Российской Федерации и органами местного самоуправления» и т.п.), а также нормативные правовые акты, закрепляющие общие для всех субъектов финансового контроля требования к деятельности по осуществлению государственного финансового контроля.

На третьем (методическом) уровне находятся разъяснения к нормативным правовым актам 1 и 2-го уровней, инструкции, методические рекомендации по их применению в конкретных сферах деятельности или видах организации (к данному уровню относятся интерпретационные акты, носящие разъясняющий и уточняющий характер – например: Приказ Казначейства России от 13.07.2018 № 199 «Об утверждении Порядка планирования контрольных мероприятий в финансово-бюджетной сфере, проводимых Федеральным казначейством и управлениями Федерального казначейства по субъектам Российской Федерации, и признании

утратившими силу некоторых приказов Федерального казначейства», Приказ Казначейства России от 26.12.2018 № 433 «Об утверждении Методики отбора контрольных мероприятий при формировании планов контрольных мероприятий Федерального казначейства и территориальных органов Федерального казначейства в финансово-бюджетной сфере», Приказ ФНС России от 30.05.2007 № ММ-3-06/333@ «Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок» и т.п.).

На четвертом (организационном) уровне находятся внутренние документы (регламенты) органов финансового контроля – например, Регламент Счетной палаты Российской Федерации (утв. постановлением Коллегии Счетной палаты РФ от 07.06.2013 № ЗПК).

Региональный блок нормативно-правового регулирования государственного финансового контроля выстраивается вокруг Федерального закона от 7 февраля 2011 № 6-ФЗ «Об общих принципах организации и деятельности контрольно-счетных органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований». Можно выделить пять основных групп регионального нормативно-правового регулирования финансового контроля.

В первую группу следует выделить основные акты субъектов РФ. Во всех конституциях и уставах субъектов РФ содержатся общие нормы об органах, осуществляющих финансовый контроль.

В частности, согласно Уставу г. Москвы, принятому законом г. Москвы от 28 июня 1995 г., внешний аудит бюджета г. Москвы возложен на Контрольно-счетную палату г. Москвы. Предварительный, текущий и последующий контроль за исполнением бюджета г. Москвы осуществляют органы государственной власти г. Москвы.

В то же время, к примеру, Конституцией Республики Карелия, определены лишь общие нормы об осуществлении контроля за соблюдением и исполнением законов Республики Карелия, исполнением бюджета Республики Карелия, исполнением бюджетов территориальных государственных внебюджетных фондов Республики Карелия, соблюдением установленного порядка распоряжения собственностью Республики Карелия.

Ко второй группе относятся законы о бюджетном устройстве и бюджетном процессе, принятые в основном во всех субъектах РФ, и в которых выделены статьи или главы о финансовом контроле, в частности, в Законе Сахалинской области «О бюджетном процессе в Сахалинской области» от 18 июля 2000 г. имеются общие положения о финансовом контроле, осуществляемом органами исполнительной власти области. Аналогичные нормы содержатся в Законе Алтайского края «О бюджетном

устройстве, бюджетном процессе и финансовом контроле в Алтайском крае» от 11 ноября 2005 № 199.

Третью группу актов составляют законы о счетных палатах законодательных (представительных) органов государственной власти субъектов РФ. Это важные нормативные акты, регулирующие отношения в области финансового контроля. Названная группа актов более конкретна и разнообразна, что отражается в названиях счетных палат субъектов РФ.

В Законе Приморского края «О Контрольно-счетной палате Законодательного Собрания Приморского края» от 13 апреля 2000 № 67-кз содержатся нормы, устанавливающие контроль за исполнением краевого бюджета, за внебюджетными фондами, кредитными ресурсами и заемными средствами, а также в гл. «Полномочия Контрольно-счетной палаты» определяется порядок проведения проверок обследования финансово-хозяйственной деятельности в органах государственной власти и местного самоуправления.

Закон Ставропольского края от 27 июля 2006 № 67-кз «О Счетной палате Ставропольского края» определил основные задачи Счетной палаты в ст. «Основные направления деятельности Счетной палаты», конкретизировал порядок осуществления финансового контроля за исполнением областного бюджета, в других статьях - порядок проведения ревизий и проверок, порядок финансового контроля за исполнением бюджета Ставропольского края, за использованием кредитных ресурсов, заемных средств и урегулировал взаимодействие Счетной палаты с органами государственной власти РФ, ее контрольными органами, с Министерством финансов Ставропольского края, а также определил международные связи Счетной палаты.

Четвертую, малочисленную группу, составят специальные акты о финансовом контроле. Такие акты приняты лишь в отдельных субъектах РФ.

Например, Закон Республики Саха (Якутия) от 22 марта 2006 «О государственном финансовом контроле в Республике Саха (Якутия)» установил, что государственный финансовый контроль включает в себя контроль (предварительный, текущий и последующий) за бюджетными и внебюджетными финансовыми средствами Республики Саха (Якутия), использованием кредитных ресурсов, состоянием государственного долга Республики, государственных резервов, финансовой эффективностью использования государственной собственности и обращением государственных финансовых средств этой Республики в кредитно-финансовых организациях.

С целью сбора, регистрации и обобщения информации о материальных и финансовых ресурсах в Республике Карелия принят Закон

Республики Карелия от 11 мая 2004 № 770-ЗРК «О едином балансе активов и пассивов Республики Карелия», определивший понятия активов и пассивов, их единого баланса и чистого резерва, принципов структуры, а также порядок составления баланса активов и пассивов. Информация подлежит ежегодному официальному опубликованию, что позволяет осуществлять контроль за финансовым состоянием Республики Карелия и обеспечивать осведомленность населения.

Пятую группу составляют акты исполнительных органов государственной власти субъектов РФ. Кроме того, необходимо отметить, что органы местного самоуправления также принимают многочисленные нормативные акты, в том числе о финансовом контроле. Эти акты должны соответствовать федеральному законодательству и законодательству соответствующих субъектов РФ.

2.2. Виды финансового контроля

Различие видов контроля осуществляется на основе классификации. Любая классификация проводится путём выделения какого-либо признака или основания, а также некоторого набора таких признаков или элементов.

В литературных источниках встречаются, например, следующие признаки или элементы: субъекты и объекты контроля; предмет контроля; время осуществления; применяемые формы и методы; сфера деятельности контроля; задачи и масштабы контроля и др.

С помощью признаков или оснований проводится характеристика конкретных видов контроля, т.е. обобщающая характеристика каждого отдельного вида контроля, что служит базой для сравнения их между собой. На базе этого сравнения и строится классификация видов контроля.

В научной литературе можно встретить упоминания экономического, хозяйственного, технического (технологического, процедурного), административного и финансового контроля.

Экономический контроль - изучает факты потерь и нерационального использования ресурсов, незаконного расходования средств и условий, способствующих этим явлениям.

Хозяйственный контроль – система наблюдений и проверки хозяйственной деятельности, необходимая для решения поставленных задач и устранения негативных условий, препятствующих достижению целей.

Технический контроль - обеспечивает соблюдение производства продукции, работ и услуг в соответствии с требованиями технических условий, нормативов, лимитов и др.

Административный контроль - обеспечивает проведение операций в строгом соответствии с принятыми и закрепленными в законодательных нормативных актах правилами.

Все указанные в определениях предметы контроля – отдельные аспекты деятельности субъекта хозяйствования. В том случае, если характеризующая их информация поддается денежной оценке она является предметом финансового контроля.

Таким образом, в широком смысле под финансовым контролем понимается наблюдение, определение или выявление фактически полученных финансовых показателей деятельности. Финансовый контроль можно сравнить с лакмусовой бумагой, на которой реально проявляется весь процесс движения финансовых ресурсов, необходимых для начала осуществления деятельности в любой сфере, заканчивая получением финансовых результатов этой деятельности.

В системе управления экономикой (производством) можно выделить следующие виды контроля:

По субъектам контроля:

1. Государственный контроль – осуществляется от имени государства с использованием государственных полномочий.

2. Общественный контроль – осуществляется от имени общественных организаций или представителями общественности, контрольные полномочия которых не носят, как правило, юридически властного характера.

По назначению и направленности, по характеру расположения и взаимоотношений субъекта и объекта контроля, контролирующих и контролируемых органов различают контроль внешний и внутренний.

Внешний контроль преследует основную цель – защиту граждан, организаций, государства и общества от всевозможных негативных последствий, которые могут наступить в результате несоблюдения установленных правил осуществления той или иной деятельности и невыполнения субъектами общественных отношений возложенных на них обязательств.

Внешний контроль могут осуществлять государственные и международные контролирующие организации, а также негосударственные контролирующие органы, такие как союз потребителей, профсоюзы, аудиторские фирмы и компании, экспертные бюро, сертификационные, лицензионные и другие общественные организации.

Внутренний – это внутренний управленческий, внутрипроизводственный, внутриорганизационный (внутрифирменный) контроль. Этот вид контроля служит обеспечению надлежащего

функционирования и управления самого органа или организации. Это внутрислужбная, внутриуправленческая функция, контроль вышестоящего органа за нижестоящим.

Внутренний контроль предусмотрен Уставом организации, фирмы, когда предусмотрено создание ревизионной комиссии в организации, наличие штатного аудитора-бухгалтера или приглашение аудитора по договору с оплатой за оказание организации консалтинговых, юридических, аудиторских услуг.

Внутренний контроль ещё называют внутривладельческим или корпоративным контролем.

К функциям внутреннего финансового контроля относят оперативную, защитную, регулятивную, информативную, коммуникативную и превентивную.

Особенно важна в современных условиях превентивная функция, так как предварительный контроль предупреждает нежелательные отклонения, защищает организацию от нежелательных последствий тех или иных действий.

К внутреннему контролю некоторые экономисты также относят внутриведомственный контроль, который осуществляется вышестоящим органом данного ведомства по отношению к нижестоящим (подчинённым организациям).

В то же время контроль, осуществляемый ведомственными контролирующими органами по отношению к подчинённым хозяйствующим субъектам, является внешним.

Внешний и внутренний виды контроля объединяются общей целью, заключающейся в проверке правильности и своевременности отражения хозяйственных операций в бухгалтерском учёте и отчётности, законности хозяйственных операций и их целесообразности для предприятия. Так, данные внутреннего контроля помогают руководству организации и иному управленческому персоналу получать оперативную информацию об отклонениях от нормальных условий совершения хозяйственных операций, а данные внешнего контроля обеспечивают руководство информацией как о допущенных ошибках, так и о недостатках самого внутреннего контроля.

Деятельность внешних контролеров во многом аналогична деятельности внутренних, так как при этом используются практически одна и та же исходная информация, сходные приемы и методы ее проверки и анализа. Если в организации существует служба внутреннего контроля, то внешний контролер проверяет эффективность ее работы, определяет степень возможного доверия к ее информации, с тем чтобы обеспечить

необходимое разделение задач и сотрудничество между внешним и внутренним контролем.

Однако внешний контроль более независим от руководства контролируемого объекта и отвечает за достоверность своей информации перед ее заказчиками и внешними потребителями.

Внутренний контроль обеспечивает возможность принятия эффективных управленческих решений, а также их исполнение. Эти стороны внутреннего контроля находятся в неразрывном единстве и динамическом взаимодействии в циклах управленческого процесса.

По направленности (объектам и субъектам) финансового контроля различают:

1. *Бюджетный (бюджетно-финансовый) контроль* обеспечивает мобилизацию доходов бюджетов всех уровней, проверку целесообразности и законности расходования средств бюджетов, в том числе состояние государственного внутреннего и внешнего долга, государственных резервов (Президент, Парламент, Счетная палата, Министерство финансов, Федеральное казначейство, органы представительной и исполнительной власти субъектов РФ, правоохранительные органы).

2. *Налоговый контроль* – контроль над сбором налогов, обеспечивает проверку выполнения хозяйствующими органами и физическими лицами своих обязанностей перед государством по формированию доходов государства (бюджетов) – (Федеральная налоговая служба, Федеральная таможенная служба, правоохранительные органы).

3. *Банковский контроль* – за организацией денежного обращения, деятельностью коммерческих банков и других кредитных учреждений, осуществляющих финансово-кредитные и иные операции (Банк России, Федеральная служба по финансовому мониторингу, аудиторские организации, правоохранительные органы).

4. *Контроль за страховой деятельностью* – осуществляется в целях проверки законности и целесообразности образования и использования страховых фондов (Банк России, правоохранительные органы).

5. *Таможенный контроль* – охватывает сферу образования и целевого направления фондов таможенных сборов (Федеральная таможенная служба, правоохранительные органы).

6. *Валютный контроль* охватывает особую сферу образования и использования фондов финансовых ресурсов в различной валюте, а также экспортно-импортных и иных внешнеэкономических операций (Банк России, агенты валютного контроля, Федеральное казначейство).

7. *Инвестиционный контроль* – контроль за эффективностью и правильностью реализации инвестиционных проектов и решений,

соблюдения сметной стоимости объектов (органы госэкспертизы, проектные организации).

По времени осуществления различают предварительный, текущий и последующий контроль, отличия между которыми рассматриваются далее.

2.3. Формы финансового контроля и их характеристика

Под формой финансового контроля понимается разновидность контрольной деятельности, содержание, характер и объем которой определяются инструкцией, программой или заданием, а результаты оформляются документально.

Предварительный финансовый контроль осуществляется до совершения финансово-хозяйственных операций. *К основным формам предварительного финансового контроля* в бюджетных организациях относятся:

1) *проверка сметно-плановых документов*, которая проводится в процессе повседневной работы по планированию, финансированию и руководству финансовой деятельностью с целью установления соответствия между натуральными и стоимостными показателями потребности каждой организации, с целью исключения фактов необоснованного и нецелесообразного отпуска денежных средств. Данная форма контроля позволяет предупредить нарушения финансовой дисциплины и обеспечить финансирование в пределах действительной потребности;

2) *предварительная проверка расчётно-платёжных ведомостей* является основной формой контроля по предупреждению переplat, неположенных выплат и недоплат заработной платы;

3) *проверка, утверждение и регистрация штатных расписаний* возложены на главные и центральные управления министерств и ведомств и некоторые другие органы управления и должностных лиц, которые непосредственно и через соответствующие доводящие финансовые органы обязаны осуществлять контроль за правильностью составления штатных расписаний, представляемых на утверждение и регистрацию, соблюдением штатных норм и нормативов в соответствии с фактическим объемом деятельности объектов;

4) *проверка заключаемых договоров* имеет целью предупредить случаи завышения объемов, цен и тарифов на поставляемую продукцию, выполняемые работы и оказываемые услуги, включения в договоры условий, противоречащих действующему законодательству, или случаи заключения договоров, не обеспеченных ассигнованиями;

5) **предварительная экспертиза** документов, связанные с расходами денежных средств, до представления их руководителю организации.

Однако предварительный контроль не может обеспечить получение полной информации о действительном положении дел на контролируемом объекте для выработки и принятия соответствующих решений по оказанию воздействия на финансово-хозяйственную деятельность, оценке степени достижения целей управленческих решений в финансовой сфере, предупреждения и устранения недостатков и нарушений. Этой цели служат разнообразные формы последующего финансового контроля.

2. Текущий контроль – это управленческий финансовый контроль, осуществляемый на всех стадиях управленческого решения, связанного с использованием финансовых и других видов ресурсов во время принятия решения субъектами финансового контроля. Чаще всего текущий контроль проявляется в виде самоконтроля профессиональной деятельности должностных лиц в области управления финансами. **Основными формами текущего финансового контроля** являются:

1) **проверка расчетных и платежных документов при принятии решения об их оплате** является наиболее массовой формой текущего контроля. Она осуществляется руководителями при принятии решений об оплате документов, а также финансовой службой (бухгалтерией) в процессе контроля за законностью предстоящих расходов и правильностью их документального оформления. Фактом такого контроля являются подписи на документах руководителя и главного бухгалтера, без которых операция, связанная с использованием денежных средств, не может быть совершена;

2) **проверка кассиром наличия денежных сумм и ценностей в кассе и сверка с данными учета, проверка обеспечения сохранности денежных средств.** Эта форма контроля вытекает из обязанностей бухгалтера-кассира о проведении ежедневной проверки кассы с целью установления соответствия наличных денег учетным данным. Следует отметить, что если данная проверка проводится внешними контролерами (ревизорами) во время проведения ревизий или проверок, то она является формой последующего финансового контроля.

3) **контроль за состоянием дебиторской и кредиторской задолженности; сверка взаиморасчетов с торговыми организациями, по налогам и платежам во внебюджетные фонды.** Данная форма контроля проявляется в оформлении актов сверки взаиморасчетов между бюджетной организацией и организациями, с которыми происходит

контроль расчетов (ФНС, государственные внебюджетные фонды, торговые организации, поставщики продукции (услуг) и т.п.);

4) **сверка остатка денежных средств на лицевом (текущем) счете, выведенного в учётных регистрах с выпиской из лицевого (текущего) счета.** Эта форма текущего контроля проявляется в оформлении документов, свидетельствующих о наличии (либо отсутствии) расхождений между бюджетной организацией и кредитной организацией по движению денежных средств в рамках безналичных операций по счету;

5) **сверка оборотов и остатков в регистрах аналитического учета с данными синтетического учета.** Данная форма контроля предполагает составление оборотной ведомости по счетам синтетического и аналитического учета, составляемой в конце месяца на основании данных счетов об остатках (сальдо) на начало и конец месяца и об оборотах за месяц с целью выявления соответствия (либо расхождения) бухгалтерских проводок. Кроме того, в бюджетных организациях на регулярной основе составляется оборотная ведомость по нефинансовым активам (ф. 0504035) в целях обобщения данных о наличии и стоимости соответствующих активов.

3. Последующий финансовый контроль осуществляется после совершения финансово-хозяйственной операции. **Основными формами последующего финансового контроля являются:**

1) **ревизия финансово-хозяйственной деятельности,** которая является основной и важнейшей формой последующего финансового контроля. Первостепенное ее значение среди других форм обусловлено тем, что в процессе ревизии проверяются все стороны финансово-хозяйственной деятельности, как правило, не реже чем один раз в год.

2) **проверка отдельных вопросов** финансово-хозяйственной деятельности имеет целью: получение оперативной информации для осуществления постоянного руководства и управления финансово-хозяйственной деятельностью.

По своему существу и внутреннему содержанию их можно подразделить на 3 группы:

- **оперативные проверки** - проводятся по оперативно возникающим вопросам организации и ведения финансового хозяйства;

- **тематические** - проводятся по какому-либо одному вопросу, одной какой-нибудь отрасли деятельности или одному виду расходов;

- **углубленные** - охватывают широкий круг вопросов финансово-хозяйственной деятельности, проводятся по специальной инструкции по проведению углубленной проверки (практически мало чем отличающейся от ревизии).

3) **проверка выполнения предложений по актам ревизий и проверок** служит формой контроля, осуществляемого довольствующим финансовым органом и/или контрольно-ревизионным органом, и проводится непосредственно в организации с целью установления степени фактического выполнения внесенных в акт предложений и реальности представленного донесения в порядке реализации ревизионных материалов.

4) **проверка финансового хозяйства рабочей инвентаризационной комиссией** является формой последующего финансового контроля, которая организуется руководителем организации с целью внутренней проверки финансово-хозяйственной деятельности предприятия (учреждения, организации).

5) **проверка (анализ) финансовой и бухгалтерской отчетности** состоит в определении ее достоверности и своевременности представления, согласованности и полноты плановых и отчетных показателей, а также взаимоувязки показателей в различных формах финансовых и бухгалтерских отчетов.

Контрольные задания по теме «Виды и формы финансового контроля»

1. К какому уровню нормативно-правового регулирования финансового контроля относится Гражданский кодекс?

- а) организационному; б) методическому;
- в) законодательному; г) ведомственному;

2. К какому уровню нормативно-правового регулирования финансового контроля относится Постановление Правительства Российской Федерации от 1 декабря 2004 № 703 «О Федеральном казначействе»?

- а) организационному; б) методическому;
- в) законодательному; г) ведомственному;

3. По направленности (объектам и субъектам) финансового контроля различают:

- а) налоговый контроль; б) общественный контроль;
- в) ведомственный контроль; г) технический контроль.

4. По субъектам контроля различают:

- а) банковский контроль; б) общественный контроль;
- в) административный контроль; г) внутренний контроль.

5. Проверка, утверждение и регистрация штатных расписаний – это форма:

- а) предварительного контроля; б) текущего контроля; в) последующего контроля.

6. Контроль за состоянием дебиторской и кредиторской задолженности – это форма:

- а) предварительного контроля; б) текущего контроля; в) последующего контроля.

7. Проверка финансового хозяйства рабочей инвентаризационной комиссией – это форма:

а) предварительного контроля; б) текущего контроля; в) последующего контроля.

8. Проверка заключаемых договоров – это форма:

а) предварительного контроля; б) текущего контроля; в) последующего контроля.

9. Ревизия финансово-хозяйственной деятельности – это форма:

а) предварительного контроля; б) текущего контроля; в) последующего контроля.

10. Сверка оборотов и остатков в регистрах аналитического учета с данными синтетического учета – это форма:

а) предварительного контроля; б) текущего контроля; в) последующего контроля.

Глава 3. Внутренний финансовый и хозяйственный контроль

3.1. Основные задачи и направления внутрихозяйственного контроля. Принципы эффективности организации отдела внутрихозяйственного контроля

Для успешной деятельности организации, повышения уровня рентабельности, сохранения и приумножения её активов необходим отлаженный механизм управления, важнейшим элементом которого выступает повседневный внутрихозяйственный (внутренний) контроль.

Внутрихозяйственный (корпоративный) контроль осуществляется на предприятиях, в учреждениях и организациях собственниками или собранием акционеров, руководителями и специализированными структурными подразделениями (бухгалтерией, финансовым отделом, отделом внутреннего аудита, отделом планирования и нормирования заработной платы), трудовым коллективом и др.

В настоящее время внутрихозяйственный контроль на предприятиях приобретает особое значение и обеспечивает проверку законности финансово-хозяйственных операций, хода выполнения производственных планов и заданий, сохранности собственности, эффективности использования ресурсов, основных и оборотных средств.

Внутрихозяйственный контроль является одной из основных функций управления и представляет собой систему постоянного наблюдения и проверки работы организации в целях:

- 1) оценки обоснованности и эффективности принятых управленческих решений;
- 2) выявления отклонений и неблагоприятных ситуаций;
- 3) своевременного информирования руководства для принятия решений по устранению, снижению рисков его деятельности и управления ими.

Таким образом, внутрихозяйственный контроль – форма обратной связи, посредством которой орган управления организации получает необходимую информацию о действительном состоянии управляемого объекта и реализации управленческих решений.

К основным задачам внутрихозяйственного контроля можно отнести проверку следующих вопросов:

- 1) соответствие деятельности организации принятому курсу действий (целевым установкам и ориентирам) и стратегии;
- 2) устойчивость организации с финансово-экономической, рыночной и правовой точек зрения;
- 3) эффективность текущей финансово-хозяйственной деятельности;
- 4) сохранность имущества организации;

5) полнота и точность первичных документов, качество первичной информации для успешного руководства и принятия эффективных управленческих решений;

6) эффективность системы бухгалтерского учёта – наличие, полнота, арифметическая точность, разноска по счетам, формальная разрешённость, временная определенность, представление и раскрытие данных в отчётности;

7) рациональное и экономное использование всех видов ресурсов;

8) соблюдение должностными лицами, другими работниками организации установленных администрацией требований, правил и процедур – положений о подразделениях, должностных инструкций, правил поведения, планов документации и документооборота, планов организации труда, приказа об учётной политике, иных приказов и распоряжений;

9) соблюдение требований законов и подзаконных актов, изданных органами власти Российской Федерации и её субъектов, а также полномочными органами местного самоуправления;

10) рост производительности труда, снижение издержек производства и обращения, улучшение финансово-экономических результатов деятельности.

В этих целях внутрихозяйственный контроль осуществляется по следующим направлениям:

1. Проверка соблюдения требований законодательства.
2. Проверка точности и полноты документации бухгалтерского учёта.
3. Предотвращение ошибок и искажений.
4. Исполнение приказов и распоряжений администрации.
5. Обеспечение сохранности имущества организации.

Организация эффективно функционирующей системы внутреннего контроля – это сложный многоступенчатый процесс, включающий следующие этапы:

1. Критический анализ и сопоставление определенных для прежних условий хозяйствования целей функционирования организации, принятого ранее курса действий, стратегии и тактики с видами деятельности, размерами, оргструктурой, а также с ее возможностями.

2. Разработка и документальное закрепление новой (соответствующей изменившимся условиям хозяйствования деловой концепции организации (что собой представляет организация, каковы ее цели, что она может, в какой области имеет конкурентные преимущества, каково желаемое место на рынке), а также комплекса мероприятий, способного привести эту деловую концепцию к развитию и совершенствованию организации, успешной реализации ее целей,

укреплению ее позиций на рынке. Такими документами должны быть положения о финансовой, производственно-технологической, инновационной, снабженческой, сбытовой, инвестиционной, учетной и кадровой политике. Данные положения должны разрабатываться на основе глубокого анализа каждого элемента политики и выбора из имеющихся альтернатив наиболее приемлемых для данной организации. Документальное закрепление политики организации в различных сферах ее финансово-хозяйственной деятельности позволит осуществлять предварительный, текущий и последующий контроль всех аспектов ее функционирования.

3. Анализ эффективности существующей структуры управления, ее корректировка. Необходимо разработать положение об организационной структуре, в котором должны быть описаны все организационные звенья с указанием административной, функциональной, методической подчиненности, направления их деятельности, функции, которые они выполняют, установлен регламент их взаимоотношений, права и ответственность, показано распределение видов продуктов, ресурсов, функций управления по этим звеньям. То же относится и к положениям о различных структурных подразделениях (отделах, бюро, группах и т.д.), к планам организации труда их работников. Необходимо разработать (уточнить) план документации и документооборота, штатное расписание, должностные инструкции с указанием прав, обязанностей и ответственности каждой структурной единицы. Без такого строгого подхода невозможно осуществлять четкую координацию функционирования всех звеньев системы внутреннего контроля организации.

4. Разработка формальных типовых процедур контроля конкретных финансовых и хозяйственных операций. Это позволит упорядочить взаимоотношения работников по поводу контроля финансово-хозяйственной деятельности, эффективно управлять ресурсами, оценивать уровень достоверности (качества) информации для принятия управленческих решений.

5. Организация отдела внутривозрастного контроля (или другого специализированного контрольного подразделения).

При организации отдела внутривозрастного контроля необходимо учитывать основные *принципы эффективности его функционирования*:

1. Заинтересованность администрации. Функционирование системы внутреннего контроля не может быть эффективным без честности, должной заинтересованности и участия должностных лиц управления.

2. Приоритетность. Абсолютный контроль над обычными незначительными операциями (например, мелкими расходами) не имеет

смысла и только отвлекает силы от более важных задач. В областях же, имеющих стратегическое значение, должен быть налажен контроль, даже если эта область с трудом поддается измерению по принципу «затраты — эффект».

3. Оптимальная централизация (или адекватность оргструктуры). Динамичность, устойчивость, непрерывность функционирования системы внутреннего контроля обуславливаются единством и оптимальным уровнем централизации оргструктуры организации, которая должна соответствовать размерам и степени сложности организации.

4. Недопущение концентрации прав первичного контроля в руках одного лица. Сосредоточение первичного контроля в одних руках может привести к злоупотреблениям.

5. Подконтрольность каждого субъекта внутреннего контроля, работающего в организации. В должностных инструкциях необходимо предусматривать, чтобы качество выполнения контрольных функций каждого субъекта могло быть проверено другим субъектом внутреннего контроля (без какого бы то ни было дублирования). В надлежащем исполнении контрольных функций ряда субъектов внутреннего контроля (председатель правления, президент, вице-президент, главный исполнительный директор, неисполнительный директор, главный аудитор, главный контролер, председатель ревизионной комиссии) заинтересованы, прежде всего, владельцы организации. Поэтому деятельность таких субъектов должна контролироваться собственниками организации посредством услуг независимых экспертов различного профиля, в том числе внешних аудиторов.

6. Ущемление интересов. Необходимо создавать специальные условия, при которых те или иные отклонения ставят какого-либо работника (подразделение) организации в невыгодное положение и побуждают их к регулированию «узких мест».

7. Компетентность, добросовестность и честность субъектов внутреннего контроля. Если персонал организации, в служебные функции которого входит осуществление контроля, не обладает этими характеристиками, то даже идеально организованная система внутреннего контроля не сможет быть эффективной.

8. Единичная или персональная ответственность. Каждая контрольная функция должна быть закреплена только за одним центром ответственности. Во избежание безответственности не следует закреплять отдельную функцию за двумя или несколькими центрами ответственности. Но закрепление нескольких контрольных функций за одним центром ответственности вполне допустимо. Например, отдельной контрольной

функцией главного бухгалтера является контроль осуществляемых хозяйственных операций на предмет их соответствия законодательству Российской Федерации. Он же должен нести ответственность за недоведение до руководства информации о нарушениях. Контрольная функция внутреннего аудитора в этом случае - осуществление проверки на предмет качества исполнения бухгалтером своей контрольной функции. Внутренний аудитор оценивает и законность отраженных операций, но ответственность он должен нести за не обнаружение нарушений в бухгалтерском учете. Данное требование не распространяется на ситуации, когда во избежание ошибок и злоупотреблений отдельных должностных лиц (центров ответственности) принимается коллегиальное решение (например, по сбытовой политике).

9. Регламентация. Эффективность функционирования системы внутреннего контроля прямо связана с тем, насколько подчинена регламенту контрольная деятельность в организации. Конечно, все предусмотреть невозможно, тем более что часто приходится принимать решения в условиях неопределенности. Но там, где это возможно, необходимо формально установить правила, регулирующие порядок деятельности.

10. Приемлемость (пригодность) методологии внутреннего контроля. Ставящиеся перед центрами ответственности контрольные цели и задачи должны быть рациональными. Распределение контрольных функций, программы внутреннего контроля и применяемые методы должны быть целесообразными.

11. Регламентация деятельности на основе специальных схем последовательности операций. Такие схемы должны содержать необходимую информацию о разделе обязанностей, санкционировании операций, процедурах контроля, а также правила, определяющие порядок какой-либо деятельности. Информация в схемах должна быть представлена в легкой для понимания, наглядной форме. Очевидно, что эти схемы необходимо своевременно доводить до сотрудников.

12. Взаимодействие и координация. Контроль должен осуществляться на основе четкого взаимодействия всех подразделений и служб организации.

13. Периодическое перераспределение обязанностей между внутренними контролерами (ревизорами, внутренними аудиторами, бухгалтерами). Потенциальное функциональное замещение. Временное выбытие отдельных субъектов внутреннего контроля не должно прерывать контрольные процедуры. Для этого каждый работник (субъект внутреннего контроля) должен уметь выполнять контрольную работу вышестоящего, нижестоящего и одного-двух работников своего уровня во

избежание потери адекватной связи с объектом контроля за время их выбытия. Данный принцип распространяется и на центры ответственности.

Во избежание злоупотреблений и для повышения эффективности внутреннего контроля целесообразно периодически перераспределять обязанности работников, имеющих необходимую квалификацию и допуск к определенному виду работам. Целесообразно ежегодно перераспределять сотрудников бухгалтерии по эквивалентным с точки зрения оплаты труда участкам учета. Квалификационный момент не должен рассматриваться как слабое звено в данной рекомендации, если принять во внимание высокий уровень современных требований к квалификации бухгалтера при приеме на работу и консультации перераспределяемым работникам со стороны внутренних аудиторов.

В российской практике используется предметная структура организации работы бухгалтерского аппарата, в которой отдельные группы бухгалтеров выполняют комплекс работ по определенным участкам учета (материальная группа, группа учета оплаты труда, группа учета готовой продукции и ее реализации). Здесь возможны злоупотребления, обусловленные сосредоточением бухгалтерского контроля над определенным типом хозяйственных операций в функциях одного лица или долговременным сговором лиц, ведущих учет на разных участках, а также ошибками из-за повышенной утомляемости от монотонной работы. Если в организации нет возможности регулярно проверять работу бухгалтеров, то подобные ошибки можно вообще не обнаружить, что чревато искажением всей отчетности.

Периодическое перераспределение обязанностей бухгалтеров позволяет:

- снизить риск длительных злоупотреблений;
- уменьшить вероятность не обнаружения ошибок благодаря взаимному контролю бухгалтерами фактического состояния учета на принимаемом (передаваемом) участке;
- снизить вероятность ошибок и повысить производительность бухгалтерского труда в результате снижения утомляемости от монотонности работ на одном и том же участке учета;
- более гибко использовать бухгалтерский персонал.

При работе на различных участках учета у бухгалтеров будет возможность сохранить на должном уровне квалификацию, полученную ими до прихода в данную организацию. Если же бухгалтеров придется дополнительно обучать для работы на новом участке, то при незначительных затратах эти работники станут взаимозаменяемыми, что позволит более гибко их использовать для учета хозяйственных операций.

14. Приоритет предварительного контроля. Необходимо усиливать превентивное начало в контроле, чтобы предупреждать возникновение отклонений, ухудшающих состояние (действие) управляемого объекта. Это позволит исключить возможные потери и затраты на приведение объекта контроля в требуемое состояние (действие). Например, контроль на предмет соответствия различных вариантов сбытовой политики (по всем ее элементам) внутренним и внешним условиям функционирования организации предупреждает ухудшение ее положения на конкурентном рынке и позволяет наметить новые перспективные направления развития основной хозяйственной деятельности.

15. Внедрение новых информационных технологий в учетную и контрольную деятельность. Крупным организациям корпоративного типа с множеством относительно самостоятельных подразделений, имеющим достаточно устойчивую организационную и финансовую структуру, с резервами роста, налаженными процессами снабжения и сбыта, целесообразно поэтапно переходить на новые качественные программные технологии, в том числе полнофункциональные, реализованные на основе единого информационного пространства. Это позволит:

- устранить проблемы несогласованности загрузки мощностей и заказов клиентов;

- повысить производительность контрольной деятельности работников;

- обеспечить режим управления организацией в реальном масштабе времени (что даст общесистемный эффект управления организацией);

- обеспечить эффективное и согласованное взаимодействие между подразделениями, исключаящее дублирование информации;

- исключить проникновение ошибочной информации при подготовке и вводе данных в компьютерную систему ручным способом («узкое место» традиционных технологий);

- исключить производственный брак (например, контроль качества с помощью технологии штрихового кодирования обрабатываемых узлов и деталей);

- оперативно контролировать по каналам связи движение грузов на всех участках маршрута (технологии «безбумажного» информационного отслеживания материальных потоков).

16. Использование автоматизированных систем учета подготовки управленческих маркетинговых решений (позиционирование товара на рынке, выбор эффективных методов рекламы, управление товарно-материальными запасами, выбор поставщиков и

покупателей, ценовая и ассортиментная политика, составление прогнозов продаж в количественном и суммовом выражении с учетом существующих условий, конкурентоспособность продукции) позволит реально интегрировать маркетинг в систему управления организацией. Качество внедряемых АСУ должно быть достаточно высоким, чтобы исключить ошибки в аппаратных или программных средствах, которые могут привести к неправильной обработке операций.

17. Документальное подтверждение выполнения контрольной работы. Каждое должностное лицо, исполняющее важные контрольные функции, должно регулярно отчитываться в письменной форме и ставить подпись, подтверждающую, что эти функции исполняются. Такие отчеты должны поступать в определенный координационный центр ответственности. Лицо, проверяющее данные отчеты, также должно ставить подпись, свидетельствующую о том, что они проверены. Выполнение этого правила позволяет координировать и контролировать работу звеньев системы внутреннего контроля.

18. Всесторонний контроль. Управление организацией и ее развитие при наличии необходимых для этого ресурсов невозможны без эффективного всестороннего контроля над всеми звеньями ее деятельности. При планировании контрольных мероприятий необходимо всесторонне усматривать экономический, юридический, научно-технический, производственно-коммерческий и социальный блоки. Неправильное понимание инструкций, ошибки в суждениях, халатность персонала, рассеянность или усталость ответственных лиц, столкновения по интересам между формальными и неформальными группами в коллективах, конфликты, злоупотребления, неэтичное доведение — все это должно быть объектом пристального внимания со стороны соответствующих менеджеров, работников отдела внутреннего аудита и отдела кадров. Негативные тенденции необходимо своевременно гасить, усиливать контроль в сферах деятельности «проблемных» работников (коллективов). Например, основанием для принятия решения провести внезапную (внеплановую) проверку какого-либо из отделов бухгалтерии на предмет качества ведения учета может служить кризисное психофизическое состояние работников, проявляющееся в нервных срывах, конфликтах и т.п. Как правило, большинство работников в период проблем личного характера, конфликтов или болезни находятся в стрессовом состоянии, что ослабляет их внимание и снижает ответственность за порученную работу. В этих условиях вероятность появления ошибок в работе резко возрастает.

19. Понимание взаимосвязи объектов контроля. Если в процессе контроля объекта выявлены отклонения, превышающие допустимый

уровень, целесообразно подвергнуть контрольным процедурам объекты, непосредственно связанные с «проблемным». Такой подход позволяет установить причины отклонений и предотвратить их повторное появление. Например, внутренний аудитор при проверке бухгалтерских записей, созданных прикладной компьютерной программой, обнаружил, что отдельные хозяйственные операции на существенные денежные суммы отражены неправильной корреспонденцией бухгалтерских счетов. В этом случае проводятся следующие контрольные мероприятия: а) выявление и корректировка искаженных показателей форм бухгалтерской отчетности; б) оценка качества прикладной бухгалтерской программы либо всего программно-аппаратного комплекса; в) оценка профессиональной компетентности бухгалтера, не заметившего ошибку.

20. Использование информации об отклонениях, полученной в предыдущих проверках. В каждой текущей процедуре контроля предполагается использование информации об отклонениях, выявленных предыдущими процедурами контроля этого же объекта.

21. Непрерывность развития и совершенствования. Со временем даже самые прогрессивные методы управления устаревают. Система внутреннего контроля должна быть построена таким образом, чтобы можно было гибко ее «настраивать» на решение новых задач.

К формам текущего контроля как элемента управленческой деятельности по проверке (финансовому контролю) эффективности решений руководителя и их реализации в ходе производственно-коммерческой деятельности относятся:

1. Система «стандарт-кост», включающей разработку нормативов всех затрат (прямые, материальные, затраты труда, общепроизводственные расходы), которые используются при разработке бюджетов (смет) – процесс бюджетирования – по каждому элементу структуры управления (линейно-штабная структура), так называемых центров ответственности (центр доходов, центр затрат, центр прибыли, центр инвестиций) и осуществление внутреннего управленческого контроля.

Однако, в настоящее время чаще при расчете себестоимости прибегают к калькулированию только части затрат – переменных затрат (метод директ-костинг).

При исчислении себестоимости методом переменных затрат элементами расчета являются прямые материальные и трудовые затраты, а также переменные общепроизводственные затраты, непосредственно относимые на объекты калькулирования. Постоянные общепроизводственные расходы рассматриваются как расходы текущего отчетного периода. Они имеют место независимо от того, работает

предприятие или нет, не зависят напрямую от объема производства, их не следует учитывать при расчете себестоимости единицы продукции.

2. Внутренний аудит (в том числе проверка деятельности различных звеньев управления (центров ответственности), а также:

- оценка аудитором степени риска средств контроля, под которым понимается определяемая им вероятность того, что существующие на предприятии и регулярно применяемые средства системы бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля не будут обнаруживать и исправлять нарушения (то есть оценка степени их надежности);

- оценка аудитором внутрихозяйственного риска (чистого риска), под которым понимается субъективно определяемую аудитором вероятность появления существенных искажений в данном бухгалтерском счете, статье баланса, однотипной группе хозяйственных операций, отчетности экономического субъекта в целом, до того, как такие искажения будут выявлены средствами внутреннего контроля.

3. Проведение внутреннего финансового контроля как элемента внутрихозяйственного расчета бюджетной организации, в области внебюджетной деятельности, который обеспечивает достижение цели минимизации затрат и оптимизации результатов (в том числе прибыли).

4. Контроль за надежностью поставщиков, посредников и систем (организаций) транспортировки и реализации продукции, ее ответственного хранения.

3.2. Организация внутреннего финансового и хозяйственного контроля

Текущий внутренний финансовый и хозяйственный контроль (оперативный) проводится в процессе совершения хозяйственных и финансовых операций, исполнения планов, опираясь на данные первичных документов, оперативного и бюджетного учета, инвентаризаций и визуального мониторинга. **Целью текущего контроля** является отслеживание и регулирование быстроизменяющихся ситуаций, предотвращение совершения нарушений с материальными и денежными средствами.

Основными формами текущего (оперативного) внутреннего финансового и хозяйственного контроля в бюджетной организации являются:

- проверка исполнения договоров, связанных с использованием материальных, финансовых и других ресурсов;

- проверка всех управленческих решений руководителя, связанных с расходованием всех видов ресурсов;

- ежедневная проверка наличия денежных сумм и ценностей в кассе и сверка с данными учета, проверка обеспечения сохранности денежных средств;

- контроль за состоянием дебиторской и кредиторской задолженности;

- сверка взаиморасчетов с торговыми организациями;

- сверки по налогам и платежам во внебюджетные фонды;

- сверка остатка денежных средств на лицевом (текущем) счете, выведенного в журнале операций с безналичными денежными средствами с выпиской из лицевого счета органа федерального казначейства (кредитной организации);

- сверка оборотов и остатков в регистрах аналитического учета с данными синтетического учета.

Последующий внутренний финансовый и хозяйственный контроль осуществляется после осуществления расходов или получения денежных средств. **Целью последующего контроля** является вскрытие фактов незаконного, нецелесообразного расходования денежных и материальных средств, выявление фактов нарушений установленного порядка использования выделенных бюджетных средств, организации и ведения финансового хозяйства.

Последующий внутренний контроль обеспечивает выявление фактов нарушений для того, чтобы не только устранить эти нарушения, но и вскрыть причины, породившие их, для выработки мер по их устранению и предупреждению в дальнейшем и на других объектах.

Основными формами последующего внутреннего финансового и хозяйственного контроля являются:

- инвентаризация имущества и обязательств;

- проверка поступления, наличия и использования денежных средств рабочей инвентаризационной комиссией;

- документальные проверки финансового хозяйства и служб материально-технического обеспечения, осуществляемые рабочими инвентаризационными комиссиями;

- проверка полноты оприходования полученных в кредитной организации наличных денежных средств;

- проверка наличия и использования бланков строгой отчетности;

- внутренние ревизии финансово-экономической и хозяйственной деятельности подразделений бюджетной организации, осуществляющих внебюджетную деятельность;

- проверки по отдельным вопросам финансово-экономической и хозяйственной деятельности, осуществляемые главным бухгалтером и рабочей инвентаризационной комиссией, такие как, например, проверка

кассовой дисциплины в подразделениях организации, осуществляющих внебюджетную деятельность, проверка своевременности и полноты оприходования закупленных товарно-материальных ценностей, их фактического наличия и другие;

- внезапные проверки кассы руководителем организации, председателем инвентаризационной комиссии;

- проверки руководителем организации полноты оприходования полученных из кредитной организации наличных денег.

Внутренний финансовый и хозяйственный контроль осуществляется с использованием тех же методов, что и финансовый контроль. **Под методами контроля понимаются** конкретные способы и приемы, применяемые в практической работе, для определения законности финансовых и хозяйственных операций, качества работы, а также для предупреждения и устранения нарушений. Используются следующие **4 группы методов**:

1-я группа - **методы документального контроля** - основываются на изучении и проверке документов, подтверждающих совершение финансовых и хозяйственных операций;

2-я группа - **методы фактического контроля** - основываются на проверке фактического наличия денежных средств, наличия и состояния материальных ценностей, фактического объема выполненных работ;

3-я группа - **расчетно-аналитические методы** - основываются на использовании причинно-следственных взаимосвязей и взаимозависимостей экономических явлений и процессов, плановых, фактических и отчетных данных;

4-я группа - **информативные методы** - использование их заключается в получении дополнительной информации для достижения целей проверки.

Более подробно указанные методы рассматриваются в последующих разделах пособия.

Руководство внутренним финансовым и хозяйственным контролем осуществляет в целом за организацию (учреждение) **руководитель организации (учреждения)**. В соответствии приказом Министерства финансов Российской Федерации от 13 июня 1995 № 49 «Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств» перед составлением годовой бухгалтерской отчетности, кроме имущества, инвентаризация которого проводилась не ранее 1 октября отчетного года руководитель организации должен обеспечить проверку поступления, наличия и использования денежных средств рабочей инвентаризационной комиссией, лично рассматривать акты проверок и принимать по ним решения.

Кроме того, руководитель назначает внутренние документальные ревизии финансово-экономической и хозяйственной деятельности подразделений организации, осуществляющих внебюджетную деятельность, осуществляет общее руководство ревизионными комиссиями общественных организаций и экономическими комиссиями.

Методическое руководство внутренним финансовым и хозяйственным контролем осуществляется вышестоящим по отношению к бюджетной организации контрольно-ревизионным органом.

На них, как правило, возложено:

- проведение, с разрешения непосредственных начальников, учебно-методических сборов с председателями рабочих инвентаризационных комиссий по финансовой службе;

- инструктирование рабочих инвентаризационных комиссий;

- истребование в необходимых случаях на рассмотрение актов проверок поступления, наличия и использования денежных средств рабочих инвентаризационных комиссий, оформление и высылка заключений по ним;

- осуществление контроля за соблюдением организациями установленного порядка доставки наличных денежных средств из кредитной организации;

- проведение предварительных проверок расчетно-платежных ведомостей на выплату заработной платы и других установленных выплат работникам;

- осуществление контроля за обеспечением сохранности денежных средств;

- проведение проверок отдельных вопросов финансово-экономической деятельности и реализации предложений по актам ревизий и проверок.

Кроме того, в целях повышения качества работы рабочей инвентаризационной комиссий, **они могут:**

- разрабатывать методические пособия по проверке финансово-экономической и хозяйственной деятельности рабочими инвентаризационными комиссиями;

- давать рекомендации руководителям (начальникам учреждений, организаций) по подбору состава рабочих инвентаризационных комиссий;

- привлекать составы рабочих инвентаризационных комиссий и ревизионных комиссий общественных организаций к участию в ревизиях, в процессе которых осуществляется обучение их методике проведения проверок финансово-экономической и хозяйственной деятельности подконтрольных объектов.

Планирование в области внутреннего финансового и хозяйственного контроля осуществляется субъектами внутреннего финансового и хозяйственного контроля по основным направлениям контрольной деятельности:

1. Председатель рабочей инвентаризационной комиссии по финансовой службе в своем годовом плане работы предусматривает проведение инвентаризации имущества и обязательств - в период проведения обязательной инвентаризации имущества и обязательств (перед составлением годовой бюджетной отчетности).

Кроме того, председатель рабочей инвентаризационной комиссии в этом плане предусматривает проведение внезапных проверок кассы организации, а также проверки других вопросов финансово-экономической и хозяйственной деятельности по указанию руководителя организации.

2. Главный бухгалтер в месячных планах работ отражает проведение, по указанию руководителя и в установленные им сроки, внутренних документальных ревизий финансово-экономической и хозяйственной деятельности подразделений организации, осуществляющих внебюджетную деятельность, не реже 1 раза в год, а также планирует другие мероприятия по осуществлению контроля согласно своим должностным обязанностям:

- по проверке своевременности, полноты оприходования и фактического наличия закупленных товарно-материальных ценностей;

- по проверке соблюдения штатно-тарифной дисциплины (по указанию руководства);

- по проверке у подотчетных лиц наличия полученных ими под отчет денежных средств и документов на их расходование;

- по контролю за правильностью отпуска товарно-материальных ценностей и услуг платным потребителям, а также за полнотой и своевременностью поступления денежных средств в их оплату;

- по проверке полноты, своевременности получения предварительно оплаченных товарно-материальных ценностей и сверке взаиморасчетов с организациями и других вопросов согласно своим должностным обязанностям.

3. Другие должностные лица осуществляют планирование контрольных мероприятий в соответствии с положениями о структурных подразделениях организации и требованиями руководящих документов.

Следует отметить, что в соответствии с требованиями законодательства предусмотрены случаи *внепланового проведения инвентаризации:*

- при передаче имущества в аренду, выкупе, продаже, а также при преобразовании государственного или муниципального унитарного предприятия;

- перед составлением годовой бухгалтерской отчетности (кроме имущества, инвентаризация которого проводилась не ранее 1 октября отчетного года). Инвентаризация основных средств может проводиться один раз в три года, а библиотечных фондов - один раз в пять лет. В организациях, расположенных в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях, инвентаризация товаров, сырья и материалов может проводиться в период их наименьших остатков;

- при смене материально ответственных лиц;

- при выявлении фактов хищения, злоупотребления или порчи имущества;

- в случае стихийного бедствия, пожара или других чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями;

- при реорганизации или ликвидации организации;

- в других случаях, предусмотренных законодательством РФ.

Таким образом, осуществляемый целым рядом должностных лиц и представителями общественности, внутренний финансовый и хозяйственный контроль, призван способствовать совершенствованию финансового обеспечения организаций, осуществлению законного, хозяйственно-целесообразного и эффективного использования государственных средств, обеспечить строгое соблюдение требований финансовой дисциплины.

3.3. Основные обязанности должностных лиц организации по осуществлению внутреннего финансового и хозяйственного контроля

Обязанности основных должностных лиц, осуществляющих внутренний финансовый и хозяйственный контроль, регламентированы соответствующими нормативными актами и руководящими документами, принятыми в конкретном министерстве (ведомстве). Наиболее общие требования включают следующие обязанности.

1. Руководитель бюджетной организации:

- обеспечивает своевременное назначение ревизий финансово-экономической и хозяйственной деятельности подразделений организации, осуществляющих внебюджетную деятельность, не реже одного раза в год, принятие мер по их результатам;

- обеспечивает принятие мер к своевременному и полному взысканию сумм дебиторской задолженности, недопущение образования несанкционированной кредиторской задолженности;

- обеспечивает организацию внутреннего финансового контроля в соответствии с требованиями законодательства Российской Федерации;

- обеспечивает принятие мер к устранению выявленных в ходе контрольных мероприятий недостатков, предупреждению и прекращению нарушений и злоупотреблений, привлечению виновных лиц к ответственности и возмещению ими причиненного государству материального ущерба;

- организует осуществление контроля за обеспеченностью бюджетной организации материальными и денежными средствами, законностью и целесообразностью их расходования, за содержанием в исправном состоянии и правильным использованием материальных средств;

- осуществляет проверку оприходования по учету наличных денег, полученных из кредитной организации (лично не позднее следующего дня);

- осуществляет проведение внезапных проверок наличия денежных сумм, ценных бумаг и ценностей в денежном ящике (не реже одного раза в месяц);

- своевременно назначает постоянно действующие инвентаризационные комиссии по службам организации;

- осуществляет проведение инвентаризаций материальных средств и проверок финансово-экономической и хозяйственной деятельности лично, либо через инвентаризационные комиссии в установленные сроки;

- осуществляет назначение внеплановых проверок финансово-экономической и хозяйственной деятельности;

- осуществляет контроль за выполнением предложений по актам проверок и инвентаризаций;

- осуществляет проверку законности использования денежных средств при разрешении выдачи денег под отчет и утверждении авансовых отчетов, утверждении и подписании первичных учётных документов, а также при подписании договоров (после их визирования главным бухгалтером);

- организует заслушивание и рассмотрение докладов главного бухгалтера о состоянии и результатах анализа финансово-экономической и хозяйственной деятельности и принятие по ним решений (не реже 1 раза в месяц);

- ежемесячно рассматривает доклады о состоянии внутреннего финансового и хозяйственного контроля;

- ежеквартально рассматривает состояние внутреннего финансового и хозяйственного контроля при подведении итогов финансово-

экономической и хозяйственной деятельности на совещаниях руководящего состава организации.

2. Главный бухгалтер:

- осуществляет сверку наличия денежных сумм и ценностей в денежном ящике с данными учета (ежедневно);

- осуществляет сверку остатка денежных средств на лицевом (расчетном) счете по учету с выпиской из лицевого (расчетного) счета (не реже одного раза в месяц);

- осуществляет проведение документальных ревизий финансово-экономической и хозяйственной деятельности подразделений, осуществляющих внебюджетную деятельность (не реже одного раза в год);

- осуществляет проверку и согласование расчетов и отчетов-заявок (заявок) начальников служб материально-технического обеспечения по определению потребности в материальных ценностях и расчетов на денежные средства;

- осуществляет периодическую проверку у подотчетных лиц наличия полученных ими под отчет денежных средств и документов на их расходование, представление подотчетными лицами авансовых отчетов в установленные сроки;

- осуществляет проведение не реже одного раза в полугодие выборочно внезапных проверок фактического наличия материальных ценностей в подразделениях и на складах организации и соответствия их данным бюджетного учета, ведения учета материально ответственными лицами (своевременность оприходования и списания материальных ценностей с учета, правильность ведения регистров бюджетного учета). О результатах проверки докладывает руководителю организации;

- осуществляет проверку своевременности и полноты оприходования закупленных товарно-материальных ценностей и их фактического наличия;

- осуществляет контроль за правильностью отпуска товарно-материальных ценностей и услуг платным потребителям, а также за полнотой и своевременностью поступления денежных средств в их оплату;

- осуществляет контроль за целевым использованием средств согласно утвержденной бюджетной смете и смете доходов и расходов по приносящей доход деятельности; соответствием сумм по принятым обязательствам лимитам бюджетных обязательств; правильным оформлением и своевременным представлением первичных учетных документов в финансовый орган в соответствии с утвержденным графиком документооборота и законностью совершаемых операций;

- участвует в проведении инвентаризации имущества и обязательств, своевременном и правильном определении результатов инвентаризации и отражении их в бюджетном учете;

- проводит инструктаж материально ответственных должностных лиц (далее именуются – материально ответственные лица) по вопросам бюджетного учета и сохранности денежных средств и материальных ценностей, находящихся на их ответственном хранении;

- осуществляет контроль за использованием выданных доверенностей на получение нефинансовых активов и иного имущества;

- проводит предварительную экспертизу и визирование договоров и других документов, требующих расходов денежных средств, которые представляются на подпись руководству организации;

- проверяет полноту и своевременность получения предварительно оплаченных товарно-материальных ценностей, сверку взаиморасчетов с организациями;

- осуществляет контроль за деятельностью должностных лиц финансовой службы по расходованию денежных средств;

- проверяет по указанию руководителя организации соблюдение штатно-тарифной дисциплины в подразделениях и финансируемых (обслуживаемых) организациях;

- осуществляет ежемесячный контроль за правильностью получения наличных денег подразделениями организации, осуществляющими внебюджетную деятельность, за реализованную ими продукцию (выполненные работы, оказанные услуги) и за своевременностью сдачи в бухгалтерию принятых наличных денег и копий первичных учетных документов;

- осуществляет проверки обеспечения сохранности и наличия денежных средств в подразделениях организации, осуществляющих внебюджетную деятельность;

- осуществляет контроль за движением и своевременным окончанием служебных расследований по недостаткам нематериальных активов и другого имущества;

- осуществляет проведение не реже одного раза в квартал встречных проверок оплаченных счетов непосредственно в магазинах и торгующих организациях с докладом в те же сроки руководителю организации;

- осуществляет проверку правильности начисления заработной платы работникам организации;

- осуществляет проверку правильности составления начальниками служб финансово-плановых документов в обоснование бюджетной заявки;

- осуществляет проверки правильности отражения в отчетах служб материально-технического обеспечения организации данных о расходовании денежных средств и визирование отчетов;

- осуществляет проверку финансовых операций, совершенных за период его временного отсутствия заместителем;

- осуществляет проверку соответствия полученных приказов установленному законодательством РФ порядку расходования денежных средств.

3. Рабочая инвентаризационная комиссия:

- осуществляет своевременное проведение инвентаризации в соответствии с приказом руководителя организации;

- проверяет полноту и точность внесения в инвентаризационные описи (сличительные ведомости) данных о фактическом наличии (остатках) объектов основных средств непроектных и нематериальных активов, материальных запасов и готовой продукции, драгоценных металлов и камней, расчетов и других активов;

- проверяет правильность указания в инвентаризационных описях (сличительных ведомостях признаков нефинансовых и финансовых активов (наименование, тип, марка, и другие признаки);

- осуществляет правильное и своевременное оформление результатов инвентаризации;

- организует реализацию мер, принимаемых руководством организации и другими должностными лицами по устранению нарушений и недостатков, выявленных проверками поступления, наличия и использования денежных средств;

- осуществляет выполнение указаний контрольно-ревизионного органа по результатам рассмотрения актов рабочей инвентаризационной комиссии, истребованных для проверки и дачи заключений;

- проверяет правильность использования и списание в расход использованных бланков строгой отчетности (не реже 1 раза в полугодие);

- осуществляет внезапные проверки наличия денежных сумм и ценностей в кассе организации, проводимые по указанию руководителя;

- проверяет наличие билетов на платные мероприятия и услуги в местах хранения и у подотчетных лиц (не реже одного раза в квартал).

4. Другие должностные лица (заместители руководителя организации, начальники отделов и служб):

- проверка лицом, возглавляющим кадровый орган, соответствия расчетно-платежных ведомостей на выплату заработной платы штату (штатному расписанию) и списочному составу организации;

- контроль со стороны лица, ответственного за автоматизацию и связь за правильностью расчетов и полнотой взимания платы за телефонные переговоры;

- организация и контроль за учетом, правильным хранением и сбережением запасов материальных средств всех видов, эксплуатацией, ремонтом и техническим обслуживанием имущества по подчиненным отделам и службам;

- контроль за правильным, экономным и целесообразным расходованием (использованием) и списанием материальных и денежных средств по статьям бюджетной сметы, находящимся в их ведении;

- принятие мер по фактам утрат, недостач, порчи и хищений материальных и денежных средств;

- организация и проведение в установленные сроки проверок и инвентаризаций материальных средств по подчиненным отделам и службам;

- составление проектов договоров и соглашений, их визирование и технико-экономическое обоснование, организация их конкурсного заключения и проверка исполнения;

- контроль со стороны лица, ответственного за проведение юридической работы за правовым обеспечением договорной, претензионной и исковой работы, проведение правовой экспертизы: проектов приказов руководителя организации, в том числе по вопросам материальной ответственности работников, и документов на списание с учета в установленном порядке материальных и денежных средств.

5. Руководители общественных организаций обязаны: производить внезапную проверку наличия денежных сумм у казначей общественной организации (не реже 1-го раза в месяц); лично не позднее следующего дня проверять оприходование по учету наличных денег, полученных из кредитной организации; о результатах проверок производить соответствующие записи в регистрах учета.

Конкретные обязанности должностных лиц по осуществлению внутреннего финансового и хозяйственного контроля определены в руководящих документах, неукоснительное соблюдение которых способствует законному и целесообразному использованию материальных и денежных средств, изжитию их утрат и хищений.

3.4. Организация проверок финансового хозяйства рабочей инвентаризационной комиссией

Основными формами последующего внутреннего финансового и хозяйственного контроля являются инвентаризация имущества и

обязательств и проверка поступления, наличия и использования денежных средств.

Для проведения инвентаризации имущества и обязательств бюджетной организации (далее именуется - инвентаризация), руководителем назначается постоянно действующая инвентаризационная комиссия.

В целях одновременного проведения инвентаризации при большом объеме работ для проведения инвентаризации в отдельных подразделениях организации, а также для проверки поступления, наличия и использования денежных средств могут создаваться рабочие инвентаризационные комиссии. Рабочие инвентаризационные комиссии подчиняются председателю инвентаризационной комиссии, который осуществляет контроль за их деятельностью.

В бюджетной организации, состоящей на финансовом обеспечении в централизованном финансово-экономическом органе (ЦФЭО), создается собственная инвентаризационная комиссия, в состав которой включаются представители (представитель) ЦФЭО.

Персональный состав постоянно действующей инвентаризационной комиссии и рабочих инвентаризационных комиссий (далее именуются РИК) утверждается приказом руководителя, который в обязательном порядке доводится под расписку до председателя инвентаризационной комиссии и ее членов и регистрируется в журнале учета контроля за выполнением приказов (постановлений, распоряжений) о проведении инвентаризации (форма по ОКУД 0317019), который ведется председателем инвентаризационной комиссии.

Председателями инвентаризационных комиссий назначаются заместители руководителя бюджетной организации, а членами инвентаризационных комиссий – работники различных специальностей, не связанных в служебном отношении с проверяемыми должностными лицами.

На время работы РИК члены РИК освобождаются от исполнений служебных обязанностей по занимаемым ими должностям. Отсутствие хотя бы одного члена РИК при проведении инвентаризации служит основанием для признания результатов инвентаризации недействительными.

Основными целями инвентаризации являются:

- выявление фактического наличия имущества;
- установление состояния имущества и его оценка;
- соответствие фактического наличия имущества с данными бюджетного учета;
- проверка полноты отражения в бюджетном учете обязательств.

Действия РИК в ходе работы:

- проверяют первичные учетные документы, регистры бюджетного учета, установленную отчетность и служебную переписку;
- требуют от материально ответственных лиц представления необходимых справок (сведений) и объяснений;
- проверяют в подразделениях организации (у материально ответственных лиц) наличие, качественное состояние, комплектность и условия хранения всех нефинансовых активов.

РИК несут ответственность за:

- своевременность и соблюдение порядка проведения инвентаризации в соответствии с приказом руководителя организации;
- полноту и точность внесения в инвентаризационные описи (сличительные ведомости) данных о фактическом наличии (остатках) объектов основных средств, непроизведенных и нематериальных активов, материальных запасов и готовой продукции, драгоценных металлов и камней, расчетов и других активов;
- правильность указания в инвентаризационных описях (сличительных ведомостях) признаков нефинансовых и финансовых активов (наименование, тип, марка и другие признаки);
- правильность и своевременность оформления результатов инвентаризации.

Инвентаризация состоит из следующих этапов:

а) первый этап:

- издание приказа о проведении инвентаризации, в котором указываются состав инвентаризационной комиссии, сроки проведения и виды инвентаризируемого имущества и обязательств;
- разработка и утверждение плана проведения инвентаризации;
- получение расписок от материально ответственных лиц;
- определение остатков имущества и обязательств по данным бюджетного учета;

б) второй этап:

- выявление, взвешивание, обмеривание, подсчет и проверка фактического наличия имущества и обязательств;
- оформление (заполнение) инвентаризационных описей (сличительных ведомостей, актов);

в) третий этап:

- сопоставление данных материалов инвентаризации с данными бюджетного учета;
- выявление расхождений, определение причин отклонений текущих оценок от учетных;

- оформление ведомости расхождений по результатам инвентаризации;
- подготовка предложений по отражению в бюджетном учете результатов инвентаризации;
- составление акта о результатах инвентаризации;
- издание приказа руководителя организации об утверждении результатов инвентаризации и о привлечении к ответственности виновных должностных лиц;
- внесение бухгалтерских записей в регистры учета по результатам инвентаризации.

До начала инвентаризации бухгалтерия организации обязана закончить обработку всех первичных учетных документов по движению имущества и обязательств, отразить их в регистрах учета и определить остатки на день инвентаризации.

Рабочая инвентаризационная комиссия проводит проверку поступления, наличия и использования денежных средств, как правило в период проведения обязательной инвентаризации имущества и обязательств (перед составлением годовой бюджетной отчетности).

Проверка может не проводиться, если со дня окончания последней ревизии финансово-экономической и хозяйственной деятельности бюджетной организации прошло не более одного месяца.

Кроме обязательных проверок рабочая инвентаризационная комиссия по указанию руководителя и в установленные им сроки проводит проверки по отдельным вопросам финансово-экономической и хозяйственной деятельности, а также внезапные проверки наличия денежных сумм, ценных бумаг и ценностей, хранящихся в кассе организации.

Председатель рабочей инвентаризационной комиссии, другие должностные лица, осуществляющие внутренний финансовый контроль, за сокрытие или заведомо неправильное освещение фактов, связанных со злоупотреблениями, и за поверхностное проведение ревизий и проверок несут ответственность в соответствии с законодательством Российской Федерации

3.5. Методика проведения инвентаризации

Перед началом проведения инвентаризации (*на подготовительном этапе*):

- доводятся под расписку до членов РИК требования законодательства РФ об ответственности за сокрытие выявленных нарушений;

- проводится руководителем организации или назначенным им должностным лицом инструктаж членов РИК с доведением до них целей и задач предстоящей инвентаризации, порядка и сроков их работы;

- организуется изучение законодательства РФ по вопросам организации и ведения контроля ФХД, организации и ведения бюджетного учета имущества и обязательств;

- обеспечивается ознакомление членов РИК с материалами предыдущих инвентаризаций имущества и обязательств, материалами ревизий и проверок.

- разрабатывается план работы РИК с указанием мероприятий, сроков начала и окончания работы, времени представления материалов инвентаризации руководителю организации. План работы инвентаризационной комиссии разрабатывается и подписывается ее председателем и представляется на утверждение руководителю организации.

До начала проверки фактического наличия имущества РИК получает последние приходные и расходные первичные учетные документы, приложенные к реестрам сдачи документов (форма по ОКУД 0504053), с указанием «до инвентаризации на «__» _____ 20__г.».

К началу проведения инвентаризации материально ответственные лица дают расписку о сдаче в бухгалтерию всех расходных и приходных первичных документов по движению имущества и об отсутствии не оприходованного или списанного в расход имущества.

Далее следует *основной этап инвентаризации*.

РИК обязана обеспечить полноту и точность внесения в инвентаризационные описи (сличительные ведомости) данных о фактических остатках нефинансовых и финансовых активов, правильность и своевременность оформления материалов инвентаризации.

РИК обязана проверить:

а) наличие денежных средств, ценностей, бланков строгой отчетности и соответствие их данным учета;

б) обеспечение сохранности денежных средств и ценностей, а также соблюдения установленных лимитов хранения наличных денег в денежном ящике (кассе);

в) законность получения денежных средств, полноту и своевременность их оприходования по бюджетному учету;

г) законность и целесообразность расходования денежных средств, наличие подлинных первичных учётных денежных документов, правильность их оформления и записи в регистрах учета; правильность подсчета итогов в расчетно-платежных ведомостях и регистрах учета;

д) законность документов на выплату заработной платы;

е) правильность выдачи подотчетных сумм и авансов и своевременность их погашения;

ж) полноту и своевременность получения и оприходования по учету закупленных товарно-материальных ценностей;

з) выполнение предложений по актам предыдущих ревизий и проверок.

РИК по указанию руководителя организации может производить проверки и по другим вопросам финансовой деятельности организации.

Рассмотрим основной этап инвентаризации более подробно.

Наличие денежных средств, ценностей, бланков строгой отчетности и соответствие их данным учета

Проверка финансового хозяйства обычно начинается с внезапной проверки наличия денег и других ценностей в денежном ящике (кассе). При этом комиссия требует от бухгалтера (по кассовым операциям) предъявления всех наличных денег и ценностей, хранящихся в денежном ящике (кассе), и устанавливает соответствие наличия денег и других ценностей остаткам, числящимся на день проверки по регистрам учета. При наличии кассовых документов, не проведенных по учету, к сумме последнего остатка, выведенного в кассовой книге, добавляются суммы принятых денег по приходным документам и вычитаются суммы, выданные по расходным документам. В дальнейшем в процессе проверки касса может быть проверена вторично.

Одновременно проверяется наличие денежных средств на лицевом (расчетном) счете и у подотчетных лиц.

После проверки кассы приходные и расходные документы, не проведенные по учету, немедленно проводятся по регистрам учета: кассовой книге и журналу операций по счету «Касса». Записки и расписки в получении наличных денег из кассы в качестве кассовых первичных учетных документов не принимаются, а суммы, выданные по ним, считаются недостачей в кассе.

По результатам проверки кассы составляется акт ревизии наличия денежных средств (форма по ОКУД 6002604).

О результатах проверки денежных сумм и ценностей в кассовой книге и журнале операций по счету «Касса» производится запись с указанием суммы наличных денег, оказавшейся в денежном ящике (кассе), и соответствия (либо несоответствия) ее остатку по учету. Эта запись свидетельствуется подписями председателя комиссии и бухгалтера (по кассовым операциям).

При выявлении комиссией излишка или недостачи наличных денег и других ценностей в акте ревизии наличия денежных средств указывается их сумма и обстоятельства возникновения, о чем докладывается

руководителю организации для принятия необходимых мер. Излишествовавшие наличные деньги и ценности немедленно приносятся в присутствии комиссии бухгалтером (по кассовым операциям) и главным бухгалтером по учету, а недостача денег и ценностей, на основании приказа руководителя организации, записывается в книгу учета недостач с одновременным списанием в расход по регистрам учета.

Данные акта ревизии наличия денежных средств включаются в основной акт проверки, к которому прилагается и указанный акт.

Кроме проверки соответствия остатка по лицевому (расчетному) счету, сверяются обороты по журналу операций с безналичными денежными средствами с оборотами по выписке из лицевого (расчетного) счета по каждой операции в отдельности. При этом обращается особое внимание на правильность учета сумм, полученных наличными деньгами по чекам и сданных на лицевой (расчетный) счет кредитной организации.

Далее комиссия проверяет соответствие остатка бланков строгой отчетности (квитанционных книжек, чековых книжек, трудовых книжек, билетов на платные мероприятия и др.) остатку, числящемуся по учету в книге учета бланков строгой отчетности. При проверке просчитывается количество листов и устанавливается их соответствие количеству, указанному на обложках книжек, а наличие билетов на платные мероприятия сверяется с учетными данными по их стоимости. Кроме того, проверяется оформление актов на списание бланков строгой отчетности (не реже 1 раза в полугодие, прилагается к акту проверки).

Обеспечение сохранности денежных средств и ценностей, соблюдение установленных лимитов хранения наличных денег в денежном ящике (кассе)

Комиссия устанавливает, обеспечивается ли сохранность наличных денег и других ценностей при хранении их в организации, перевозке из кредитной организации и в других случаях, соблюдается ли установленный порядок охраны денежного ящика (кассы).

Комиссия также проверяет, соблюдается ли лимит хранения наличных денег. При обнаружении в кассе сумм, превышающих установленные лимиты хранения наличных денег, комиссия вносит предложение о немедленной сдаче их в кредитную организацию для зачисления на лицевой (расчетный) счет.

Законность получения денежных средств, полнота и своевременность их оприходования по учету

В процессе проверки финансового хозяйства комиссия устанавливает, не было ли случаев незаконного получения организацией денежных средств от государственных, коммерческих и общественных учреждений, предприятий и организаций в порядке шефства и в других не

установленных законом случаях, соблюдается ли порядок приема наличных денег от подотчетных лиц, подсобных предприятий, за платное имущество и услуги, во всех ли случаях выписываются первичные учетные документы на принятые наличные деньги. При выявлении фактов приема денег без выписки установленных документов комиссия устанавливает, какие суммы были приняты и полностью ли они оприходованы по учету.

Проверка полноты оприходования полученных наличных денег производится путем сличения сумм, указанных в документах, хранящихся в службах организации и у других должностных лиц. При этом обращается внимание на проверку полноты оприходования сумм, вырученных от проведения платных мероприятий, получаемых за платное имущество.

Законность и целесообразность расходования денежных средств, наличие подлинных первичных учетных денежных документов, правильность их оформления и записи в регистрах учета; правильность подсчета итогов в расчетно-платежных ведомостях и регистрах учета

Комиссия определяет законность и целесообразность расходования денежных средств путем тщательной проверки первичных учетных документов и одновременно устанавливает правильность записи их по бюджетному учету. При этом комиссия обращает внимание, не было ли расходов, которые не вызывались необходимостью, а также приобретения излишнего и ненужного имущества. Проверая наличие первичных учетных денежных документов, комиссия устанавливает, все ли записи в регистрах бюджетного учета подтверждены правильно составленными и надлежащим образом оформленными денежными документами, а также правильно ли оформлены и ведутся сами регистры бюджетного учета.

Комиссия также проверяет правильность итогов в кассовой книге, расчетно-платежных ведомостях и других регистрах учета. Результаты проверки итогов в расчетно-платежных ведомостях и кассовой книге свидетельствуются подписью проверяющего, о чем указывается в акте проверки.

Проверка документов на выплату заработной платы

Комиссия, кроме вопросов, изложенных ранее, проверяет: соответствие должностей и лиц, включенных в расчетно-платежные (платежные) ведомости, штату (штатному расписанию) и списку организации; идентичность росписей получателей; все ли выплаты подтверждены росписями; своевременность выплат.

Правильность выдачи подотчетных сумм и авансов и своевременность их погашения

Комиссия устанавливает законность и правильность выдачи подотчетных сумм и авансов, и своевременность их погашения. Комиссия

имеет право вызывать подотчетных лиц и требовать предъявления числящейся за ними подотчетной суммы (наличными деньгами или первичными учетными документами).

Полнота и своевременность получения и оприходования по учету закупленных товарно-материальных ценностей

На рабочую инвентаризационную комиссию возлагается проверка своевременности получения и правильности оприходования закупленных товарно-материальных ценностей. Такая проверка производится путем сличения наименования и количества ценностей, указанных в оплаченных счетах, с записями в карточках количественно-суммового учета. По некоторым видам закупленных товарно-материальных ценностей (на выборку) проверяется их наличие на складах организации, законность использования, а также правильность списания в расход.

Выполнение предложений по актам предыдущих ревизий и проверок

Комиссия проверяет, своевременно и полностью ли выполнены предложения и устранены ли недостатки, отмеченные в последнем акте ревизии финансово-экономической и хозяйственной деятельности, а также предыдущей проверки, произведенной рабочей инвентаризационной комиссией.

Кроме перечисленных выше вопросов, комиссия, по указанию руководителя организации, может проверить и другие вопросы финансово-экономической и хозяйственной деятельности организации, вытекающие из ее особенностей в каждом конкретном случае.

Инвентаризационная комиссия, кроме проверок финансового хозяйства, по указанию руководителя организации производит внезапные проверки наличия денежных сумм и ценностей, хранящихся в денежном ящике (кассе) организации. О результатах проверки составляется акт. Далее следует *этап оформления результатов* проверки который подробно рассматривается в следующем параграфе.

Таким образом, основной формой последующего внутреннего финансового контроля являются проверки финансового хозяйства рабочей инвентаризационной комиссией. Назначает и обеспечивает их проведение руководитель организации. Эти проверки оказывают влияние на выявление и устранение недостатков и на улучшение финансового обеспечения организации, а составление акта проверки является важным этапом в работе рабочей инвентаризационной комиссии при проведении проверки финансово-экономической и хозяйственной деятельности организации.

3.6. Оформление результатов проверок финансового хозяйства рабочей инвентаризационной комиссией

Оформление результатов проверки финансового хозяйства рабочей инвентаризационной комиссией является одним из важных этапов ее организации и это оформление условно можно подразделить на промежуточное и окончательное (итоговое).

К промежуточному оформлению относятся действия комиссии, осуществляемые в ходе проверки, до ее окончания (записи членов комиссии о проверке итогов в расчетно-платежных ведомостях и регистрах учета, составление инвентаризационных описей (сличительных ведомостей), записи о проверке имущества в книгах учета, запись в кассовой книге о результатах проверки наличных денег и т.п.).

При обнаружении рабочей инвентаризационной комиссией или другими осуществляющими проверку должностными лицами злоупотреблений и нарушений в расходовании денежных средств и другого имущества, в том числе незаконного использования этого имущества, ее председатель немедленно (до составления акта) докладывает об этом руководителю организации. Руководитель организации по данному факту назначает служебное расследование и по его результатам принимает решение в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Окончательно результаты проверки оформляются актом. К акту прилагается:

- инвентаризационная опись остатков на счетах учета денежных средств (форма по ОКУД 0504082) – при инвентаризации остатков денежных средств на счетах, открытых организации в кредитных организациях;

- инвентаризационная опись задолженности по бюджетным ссудам (форма по ОКУД 0504083) – при инвентаризации задолженности по бюджетным ссудам;

- инвентаризационная опись (сличительная ведомость) бланков строгой отчетности и денежных документов (форма по ОКУД 0504086) – при инвентаризации бланков строгой отчетности и денежных документов;

- акт ревизии наличных денежных средств, ценных бумаг и других ценностей, хранящихся в кассе (форма по ОКУД 602604) – при инвентаризации наличных денежных средств, ценных бумаг и других ценностей, хранящихся в кассе организации;

- акт инвентаризации расчетов с покупателями, поставщиками и прочими дебиторами, и кредиторами (ф. по ОКУД 0504089) – при инвентаризации расчетов организации. Следует отметить, что Письмом

Минфина России от 18 февраля 2005 № 07-05-04/2 предусмотрена возможность самостоятельной разработки двусторонних актов сверки взаиморасчетов между организациями.

Акт проверки составляется по форме, установленной методическими рекомендациями контрольно-ревизионного органа конкретного министерства (ведомства) к которому принадлежит бюджетная организация.

В акте комиссия должна изложить предложения, направленные на устранение выявленных нарушений и улучшение финансово-экономической и хозяйственной деятельности организации и установить конкретные сроки выполнения предложений.

Акт о результатах проверки составляется в одном экземпляре, подписывается председателем и членами подкомиссии, а также главным бухгалтером и докладывается ее председателем на утверждение руководителю организации.

Если у главного бухгалтера имеются возражения по отдельным пунктам акта, он представляет руководителю организации письменное объяснение возражений.

При обнаружении подложных документов председатель комиссии докладывает об этом руководителю организации и по его решению эти документы изымаются из дел для приобщения к материалам расследования. Если эти документы связаны с другими документами, то дела, в которые они подшиты, печатаются и сдаются на хранение в службу (отдел) определяемую руководителем. Во всех случаях изъятия документов составляется отдельный акт, который прилагается к основному акту.

О результатах документальной проверки финансового хозяйства рабочей инвентаризационной комиссией бюджетная организация сообщает в ведомственный контрольно-ревизионный орган по установленной форме.

Акт проверки высылается руководителю ведомственного контрольно-ревизионного органа (начальнику довольствующего финансового органа) только по его требованию.

Контрольные задания по теме «Внутренний финансовый и хозяйственный контроль»

1. Внутренний финансовый контроль организует:

- а) рабочая инвентаризационная комиссия;
- б) бухгалтерия организации;
- в) руководитель организации;
- г) контрольно-ревизионный орган;

2. Внутренний финансовый контроль осуществляет:
 - а) рабочая инвентаризационная комиссия; б) бухгалтерия организации;
 - в) руководитель организации; г) контрольно-ревизионный орган;
3. Проверка всех управленческих решений руководителя, связанных с расходованием всех видов ресурсов – это форма:
 - а) предварительного внутреннего финансового контроля;
 - б) текущего внутреннего финансового контроля;
 - в) последующего внутреннего финансового контроля.
4. Инвентаризация имущества и обязательств – это форма:
 - а) предварительного внутреннего финансового контроля;
 - б) текущего внутреннего финансового контроля;
 - в) последующего внутреннего финансового контроля.
5. Проверки руководителем организации полноты оприходования полученных из кредитной организации наличных денег – это форма:
 - а) предварительного внутреннего финансового контроля;
 - б) текущего внутреннего финансового контроля;
 - в) последующего внутреннего финансового контроля.
6. Периодичность внутренних проверок имущества и обязательств в организации составляет:
 - а) не менее двух раз в год; б) не менее одного раза в год;
 - в) не менее одного раза в два года; г) ежеквартально.
7. Результаты проверки финансового хозяйства рабочей инвентаризационной комиссией оформляются:
 - а) докладом руководителю организации;
 - б) донесением в контрольно-ревизионный орган;
 - в) актом; г) справкой.
8. Методическое руководство внутренним финансовым и хозяйственным контролем осуществляется:
 - а) вышестоящим контрольно-ревизионным органом;
 - б) руководителем организации;
 - в) главным бухгалтером организации;
 - г) председателем рабочей инвентаризационной комиссии.
9. В каком из случаев инвентаризация не обязательна?
 - а) при приеме (сдаче) должности материально ответственными лицами;
 - б) при выявлении фактов хищения, злоупотребления или порчи имущества;
 - в) при реорганизации или ликвидации организации;
 - г) правильного ответа нет.
10. Инвентаризация обязательств организации оформляется путем:
 - а) составления двусторонних актов сверки взаиморасчетов;
 - б) составления инвентаризационных описей;
 - в) составления сличительных ведомостей;
 - г) составления акта ревизии наличных денежных средств, ценных бумаг и других ценностей, хранящихся в кассе.

Глава 4. Организация и планирование контрольно-ревизионной работы

4.1. Организация и планирование контрольно-ревизионной работы в контрольно-ревизионном органе. Случаи проведения внеплановых ревизий

Планирование контрольно-ревизионной работы в контрольно-ревизионном органе - это предварительное распределение во времени и по объектам контроля основных контрольных мероприятий должностных лиц контрольно-ревизионного органа. Его значение заключается в том, что повышаются ответственность каждого субъекта контроля за результаты труда, исполнительность, вносится организующее начало в их работу и, в конечном счете, повышается качество финансового обеспечения.

План контрольно-ревизионной работы - это служебный документ, в котором отражаются мероприятия, направленные на выполнение задач контрольно-ревизионного органа, устанавливается последовательность их выполнения, сроки исполнения и исполнители.

Качество планов контрольно-ревизионной работы определяется их целенаправленностью, конкретностью мероприятий, реальностью выполнения, увязкой с другими планами распорядителя бюджетных средств, довольствующего финансового органа, довольствующих служб материально-технического обеспечения, а также с должностными инструкциями финансово-экономических органов.

Основные принципы (требования) планирования:

Целенаправленность. Основная задача планирования контрольно-ревизионной работы состоит в том, чтобы определить эффективные меры воздействия на объекты контроля с целью выполнения поставленных перед контрольно-ревизионным органом задач.

Конкретность. При составлении плана необходимо добиваться его конкретности. В плане обязательно должно быть определено, когда, где и что сделать, кто отвечает за проведение мероприятия. Не допускается включение в план призывов, которые обычно начинаются словами: «улучшить», «усилить», «повысить» и т.п. или мероприятий, повторяющих требования приказов, директив, других руководящих документов, а также мероприятия со сроками исполнения постоянно.

Реальность. Объем работы довольствующего финансового органа и контрольно-ревизионного органа на планируемый период должен быть напряженным и в то же время реальным для выполнения исходя из численности финансовых работников.

Для того, чтобы план был реальным, рекомендуется при его составлении производить расчет бюджета рабочего времени. В этом расчете в первую очередь отражаются работы, сроки исполнения которых определены руководящими документами или решениями старших начальников. Сроки проведения других мероприятий и их качество определяется исходя из оставшегося бюджета рабочего времени каждого должностного лица.

Увязка и согласованность. Финансовый орган распорядителя средств и контрольно-ревизионный орган при выполнении своих обязанностей тесно взаимодействует со другими органами управления. Поэтому планы работ указанных органов должны прочно увязываться с планами работ других органов управления и обеспечивать их комплексное выполнение. Если планируемые начальником контрольно-ревизионного органа (финансового органа распорядителя средств) мероприятия предусматривают привлечение к их выполнению должностных лиц других отделов (служб), совместное их проведение или затрагивают компетентность других служб, органов управления, то они обязательно должны быть согласованы с начальниками этих органов управления.

Кроме непосредственной работы по составлению планов планирование включает: утверждение планов и доведение их до исполнителей; организаторскую работу по выполнению планов и контроль их исполнения.

Составление планов контрольно-ревизионной работы контрольно-ревизионных и финансово-экономических органов определено руководящими документами по финансово-хозяйственным вопросам соответствующего министерства (ведомства, агентства).

Исходя из практики работы министерств и ведомств **система планов включает:**

1. Годовые:

а) **годовой план основных работ** контрольно-ревизионного органа (довольствующего финансового органа). В годовом плане основных работ довольствующего финансового органа в том числе планируются контрольные мероприятия по проведению проверок отдельных вопросов финансово-экономической и хозяйственной деятельности бюджетных организаций (ревизии финансово-экономической и хозяйственной деятельности они не осуществляют – это прерогатива контрольно-ревизионного органа);

б) **годовой учебный план специальной подготовки** финансово-экономических работников;

в) **годовой график непрерывного контроля** за начислением и выплатой заработной платы (в некоторых ведомствах этот план не

составляется, а его данные включаются в годовой план основных работ довольствующего финансового органа);

г) **годовой план контрольно-ревизионной работы** (годовой план документальных ревизий, план контрольных мероприятий и т.п.) который составляется непосредственно контрольно-ревизионным органом и включает проведение ревизий и проверок финансово-экономической и хозяйственной деятельности бюджетных организаций.

2. Месячные планы работ.

В них детализируются и уточняются мероприятия годовых планов по срокам исполнения и исполнителям, объектам контроля. В месячных планах предусматриваются мероприятия и работы, носящие оперативный, текущий характер и не нашедшие отражения в других планах.

Цель, необходимость такого плана состоит в том, чтобы в одном документе сконцентрировать мероприятия и работы, предусмотренные другими планами, сроки исполнения которых приходится на соответствующий месяц.

Основаниями для составления месячных планов работы являются другие планы работы, поступившие новые руководящие документы по финансовым и хозяйственным вопросам и вновь возникшие задачи.

План составляется по произвольной форме, как правило, по форме годового плана основных работ.

3. Планы по обеспечению отдельных мероприятий.

К их числу относятся:

а) **планы по организации работы по заключению бюджетной сметы и составлению годовой отчетности** (к 1 октября должен быть утвержден);

б) **планы проведения ревизий и проверок** и реализации их результатов;

в) **планы проведения учебно-методических сборов** с членами инвентаризационных комиссий и др.

Все виды планов подписываются начальником контрольно-ревизионного органа (довольствующего финансово-экономического органа) и утверждаются распорядителем бюджетных средств, которому подчинены указанные органы. Их содержание, как правило, под роспись доводится до исполнителей. Организаторскую работу по выполнению планов и контроль за их выполнением осуществляют соответствующие начальники, подписавшие план.

Исходными данными при составлении планов работы являются:

- степень и качество выполнения предыдущих планов;
- планы распорядителя бюджетных средств;

- материалы контрольно-ревизионной работы, в том числе материалы контрольных мероприятий, проводимых органами государственного финансового контроля (Счетная палата РФ, Федеральное казначейство, Федеральная налоговая служба и др.);

- анализ финансовой и хозяйственной деятельности подконтрольных бюджетных организаций;

- руководящие документы и решения распорядителя бюджетных средств по докладам начальника контрольно-ревизионного органа (довольствующего финансово-экономического органа) и другая информация.

При планировании и организации контрольно-ревизионной работы важно учитывать изменения, происходящие в экономике, а также наиболее характерные нарушения, допускаемые при осуществлении финансово-экономической и хозяйственной деятельности. Кроме того, необходимо оставлять необходимый запас времени для осуществления внеплановых ревизий финансово-экономической и хозяйственной деятельности бюджетных организаций.

Внеплановые ревизии финансово-экономической и хозяйственной деятельности, как правило, проводятся в следующих случаях:

а) по указанию вышестоящих распорядителей бюджетных средств (вышестоящих начальников контрольно-ревизионных органов), в том числе при наличии информации о злоупотреблениях, недостатках в деятельности служб, поступлении жалоб и в других случаях;

б) по требованию органов прокуратуры или судебных органов;

в) при ликвидации бюджетной организации или ее финансового хозяйства;

г) при отстранении главного бухгалтера подконтрольного объекта от занимаемой должности или его увольнении и в других случаях.

4.2. Структура плана контрольно-ревизионной работы. Факторы, учитываемые при разработке годового плана контрольно-ревизионной работы

Годовой план контрольно-ревизионной работы составляется начальником контрольно-ревизионного органа в порядке, установленном положением о финансовом контроле в соответствующем министерстве (ведомстве). Указанным положением устанавливаются конкретные формы плана (например, форма плана контрольных мероприятий Федерального казначейства приведена в приложении 1 к приказу Федерального казначейства от 30 сентября 2016 № 356). В плане, как правило,

отражаются:

- подлежащие обревизованию бюджетные организации;
- год и месяц проведения предыдущих ревизий;
- время проведения в них предстоящих ревизий;
- ответственные исполнители.

При разработке годового плана контрольно-ревизионной работы учитываются следующие **факторы** (зависят от специфики соответствующего министерства):

- 1) количество подконтрольных бюджетных организаций;
- 2) даты проведения последних ревизий каждой бюджетной организации (обычно с таким расчетом чтобы их финансово-экономическая и хозяйственная деятельность была обревизована не реже одного раза в год);
- 3) укомплектованность, уровень подготовки и опыт работы должностных лиц контрольно-ревизионного органа;
- 4) объем предстоящей работы, вытекающий из конкретных задач ревизии, особенностей ревизуемого органа, и нагрузкой на одного инспектора-ревизора не более 40 чел./календарных дней;
- 5) средняя годовая норма нахождения инспекторов-ревизоров на ревизиях и проверках (220-240 дней);
- 6) деловые и моральные качества работников финансово-экономической службы подконтрольных объектов и фактическое состояние финансово-экономической и хозяйственной деятельности;
- 7) требования о необходимости проведения ревизий, где главными бухгалтерами работают лица с небольшим опытом работы в качестве главного бухгалтера, не позднее, чем через полгода их практической деятельности;
- 8) возможность совмещения сроков проведения ревизий контрольно-ревизионного органа и отдельных проверок довольствующего финансового органа, координации контрольной деятельности с довольствующими службами материально-технического обеспечения, другими контрольно-ревизионными органами (Федеральное казначейство, Федеральная налоговая служба, контрольно-ревизионные органы государственных внебюджетных фондов и т.п.);
- 9) необходимость завершения всех ревизий к 1 декабря, для обеспечения качественного заключения бюджетного года;
- 10) необходимый резерв времени для проведения внеплановых ревизий;
- 11) очередные отпуска инспекторского состава.

4.3. Современные подходы к планированию мероприятий по финансовому контролю

Планирование является неотъемлемой частью финансового контроля. Именно правильно спланированные контрольные мероприятия в финансово-бюджетной сфере смогут обеспечить эффективность контрольных мероприятий и концентрацию усилий контрольно-ревизионных органов на наиболее важных объектах. До недавнего времени в большинстве министерств (ведомств, агентств) планирование контрольно-ревизионной работы происходило сплошным методом, когда каждая подведомственная бюджетная организация, осуществляющая кассовые расходы бюджета, должна быть обревизована в течение года. В настоящее время осуществляется постепенный переход от сплошного подхода к планированию объектов контроля и контрольных мероприятий к риск-ориентированным подходам в планировании.

Риск - ориентированный подход – метод организации и осуществления государственного финансового контроля, при котором в предусмотренных случаях выбор интенсивности (формы, продолжительности, периодичности) проведения мероприятий по контролю определяется отнесением деятельности объекта контроля и (или) к определенной категории риска либо определенному классу (категории) опасности.

Применение риск-ориентированного подхода должно стимулировать объекты контроля к соблюдению бюджетного законодательства и поддержания бюджетной дисциплины. Применение системы риск-ориентированных показателей позволяет министерству (ведомству) переориентировать контроль на объекты повышенного риска, снизить плановые проверки для законопослушных организаций, сократить административные издержки и повысить эффективность использования материальных, временных, человеческих ресурсов при проведении проверок, а также повысить эффективность контроля за счет реализации процедур планирования проверочных мероприятий.

В настоящее время риск-ориентированный подход реализован во многих государственных структурах (ФТС, ФНС, ФАС, Роспотребнадзор, Ростехнадзор и т.д.). Например, при планировании выездных налоговых проверок перед составлением плана выездных налоговых проверок ФНС ориентируется на «Критерии самостоятельной оценки рисков для налогоплательщиков, используемые налоговыми органами в процессе отбора объектов для проведения выездных налоговых проверок» указанных в приложении № 2 к Приказу ФНС России от 30.05.2007 № ММ-

3-06/333@ «Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок».

В настоящее время основным вневедомственным органом, осуществляющим контрольно-надзорную деятельность в отношении всех бюджетных организаций, является Федеральное казначейство РФ (так как в ноябре 2016 г. была упразднена Федеральная служба финансово-бюджетного надзора и ее полномочия были переданы в Казначейство России).

Федеральное казначейство РФ при планировании контрольно-ревизионной работы ориентируется на проект Минфина России от 14 декабря 2016 г. «ОС 1. Стандарт по планированию контрольной деятельности Федерального казначейства (с учетом применения риск-ориентированного подхода к планированию)» и приказ Казначейства России от 30.12.2016 № 532 «Об утверждении Методики отбора контрольных мероприятий при формировании планов контрольных мероприятий Федерального казначейства и территориальных органов Федерального казначейства в финансово-бюджетной сфере».

Перед Федеральным казначейством стоит непростая задача – развитие новой функции по выявлению так называемых узких мест в реализуемых объектами контроля бизнес-процессах, предупреждение о возможности наступления события по нарушению бюджетных процедур и бюджетного законодательства.

На первом этапе, происходит выявление ключевых рисков, которые имеются в осуществляемых объектами контроля бизнес-процессах, составление рейтингов объектов контроля по уровню надежности, эффективности выполнения полномочий в финансово-бюджетной сфере.

На последующих этапах – управление этими рисками. Это может быть и определение необходимости изменения основных бюджетных процедур, и уточнение законодательства, и предупреждение – действенный и полезный для объектов инструмент контроля.

С начала 2018 года Казначейство России проводит работу по реализации первого этапа данной стратегической задачи. Разрабатываются механизмы выявления рисков и рискованных направлений деятельности в осуществляемых объектами бизнес-процессах и определения эффективности их деятельности – система рейтингов Федерального казначейства. Казначейству России предстоит стать своеобразным «рейтинговым агентством» в финансово-бюджетной сфере, применяя для этого методы комплексного анализа и инструменты ранжирования (установления рейтингов) по степени успешности объектов контроля. Рейтинги объектов контроля планируется применять для отбора кандидатов для включения в план контрольных мероприятий (основной

плановый документ Федерального казначейства в области контрольно-ревизионной работы), для назначения внеплановых контрольных мероприятий в объектах с критично низким рейтингом и др.

Также система рейтингов должна стать эффективным инструментом взаимоотношений Федерального казначейства с объектами контроля по модели «контролер – консультант», чтобы нарушение (высокий риск его возникновения) возможно было бы исправить объектом самостоятельно, силами внутреннего контроля и внутреннего аудита, без обязательного выхода Федерального казначейства на проверку и следующих после этого санкций. Это может быть обеспечено за счет организации доступа объектов контроля к информации об их слабых местах.

Единое информационное пространство в рамках государственной интегрированной информационной системы управления общественными финансами «Электронный бюджет» в совокупности с системой рейтингов и анализа рисков должно обеспечить осуществление риск-ориентированного планирования контрольных мероприятий. Кроме того, оно позволит проводить предпроверочный анализ, основанный на оценке показателей деятельности объектов контроля и данных о предыдущих контрольных мероприятиях, проведенных в отношении объектов контроля.

Рассмотрим основные элементы данного подхода с точки зрения Федерального казначейства.

Планирование контрольной деятельности Федерального казначейства с учетом риск-ориентированного подхода осуществляется с целью эффективной реализации соответствующих контрольных полномочий.

Применение риск-ориентированного подхода при планировании контрольной деятельности в зависимости от степени риска причинения объектами контроля ущерба (далее - риска) должно существенно повысить эффективность расходования ресурсов на функционирование Федерального казначейства путем концентрации усилий на наиболее значимых направлениях, а также оптимизировать нагрузку на объекты контроля.

Задачами планирования являются:

а) оптимизация контрольной нагрузки на объекты контроля, осуществление деятельности которых сопряжено с высокой вероятностью причинения существенного ущерба (риск - ориентированный подход);

б) оптимизация ресурсов, направляемых на осуществление контрольной деятельности Федерального казначейства, за счет повышения эффективности их расходования;

в) минимизация ущерба, в том числе государственному имуществу, причиняемого объектами контроля;

г) улучшение показателей деятельности (в том числе финансово - хозяйственной) объектов контроля.

Планирование контрольной деятельности основывается на риск-ориентированном подходе с учетом следующих принципов:

- взаимосвязь стратегического, среднесрочного, годового и текущего планирования (под текущим планированием подразумевается полугодовое, ежеквартальное, ежемесячное планирование - при наличии такового);

- соответствие годового и текущего планирования целям и задачам среднесрочного планирования;

- соответствие параметров Плана контрольных мероприятий Федерального казначейства (далее - План) - показателям государственной программы Российской Федерации, направленной на обеспечение долгосрочной сбалансированности и устойчивости бюджетной системы, повышение качества управления государственными финансами;

- непрерывность планирования;

- комплексность планирования;

- соблюдение единых (общих) принципов внутреннего государственного финансового контроля;

- обеспечение равномерности нагрузки на структурные подразделения центрального аппарата и территориальные органы Федерального казначейства, принимающие участие в контрольных мероприятиях;

- рациональность распределения трудовых, финансовых, материальных и иных ресурсов Федерального казначейства;

- нормативно установленная периодичность проведения мероприятий на объектах контроля;

- координация деятельности Федерального казначейства при осуществлении полномочий по внутреннему государственному финансовому контролю с деятельностью Генеральной прокуратуры Российской Федерации, правоохранительных органов, иных государственных и муниципальных органов, а также подразделений внутреннего финансового аудита и финансового контроля органов государственной власти, органов местного самоуправления и организаций (при необходимости);

- направленность контроля на предотвращение ущерба и разъяснение содержания обязательных требований, подлежащих соблюдению, а не на выявление нарушений и наложение санкций.

- выделение резерва времени для выполнения внеплановых контрольных мероприятий, определяемого на основании данных о внеплановых контрольных мероприятиях, осуществленных в предыдущие годы.

Планирование контрольной деятельности Федерального казначейства имеет непрерывный характер и включает следующие взаимосвязанные и последовательные этапы (рисунок 1).

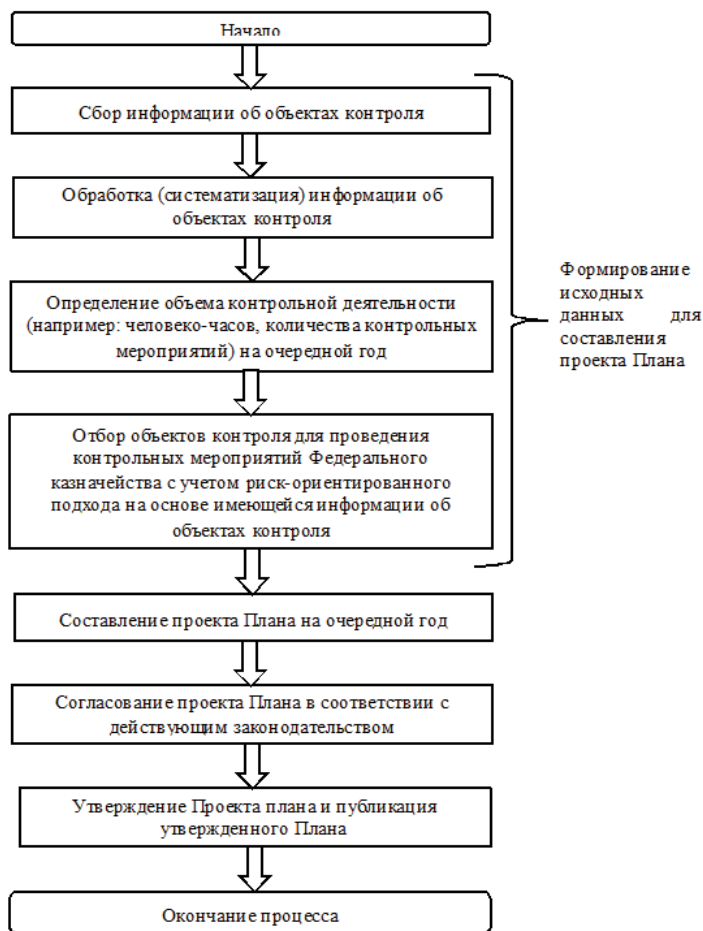


Рисунок 1. Схема процесса подготовки плана контрольных мероприятий Федерального казначейства РФ

Основными этапами является:

1. Формирование исходных данных для составления проекта Плана;
2. Составление проекта Плана на очередной год;
3. Согласование проекта плана контрольных мероприятий в соответствии с действующим законодательством (в том числе с вышестоящим органом, органом прокуратуры);
4. Утверждение и публикация проекта Плана.

Формирование исходных данных для составления проекта Плана включает:

- а) сбор информации об объектах контроля;
- б) обработка информации об объектах контроля;
- в) определение объема контрольной деятельности (например, человеко-часов, количества контрольных мероприятий) на очередной год;
- г) отбор объектов контроля для проведения контрольных мероприятий Федеральным казначейством с учетом риск - ориентированного подхода на основе имеющейся информации об объектах контроля.

Сбор информации об объектах контроля осуществляется Федеральным казначейством на непрерывной основе.

Информация об объектах контроля включает в себя данные, которые могут быть использованы при определении вероятности реализации рисков и значимости рисков, в том числе:

- а) сведения о сфере деятельности объекта контроля;
- б) масштабы деятельности объекта контроля (федеральный, региональный, местный);
- в) финансовый масштаб деятельности объекта контроля (в том числе объем доведенных лимитов бюджетных обязательств, объем полученного финансового обеспечения выполнения государственного задания, величина активов, пассивов за предыдущие отчетные периоды);
- г) существенность и значимость (в том числе для общества) мероприятий, осуществляемых объектами контроля (например, количество граждан, получающих социальных выплаты, источником финансирования которых являются средства объекта контроля);
- д) совершение объектом контроля крупных сделок и др.

Отбор объектов контроля для включения в проект Плана с учетом риск - ориентированного подхода на основе имеющейся систематизированной информации осуществляется в соответствии с Порядком рассматриваемом далее.

В результате проведенного отбора объекты контроля включаются в проект Плана на очередной год. План имеет табличную форму.

По решению руководителя Федерального казначейства в проект Плана могут быть включены объекты контроля, не отобранные в результате вышеописанных процедур, но не более 5% от всего количества объектов контроля, включенных в проект Плана в целях реализации контрольного полномочия. Порядок реализации дифференцированного подхода к планированию контрольных мероприятий в зависимости от категории риска, его значимости и вероятности реализации риска (риско-ориентированный подход):

1. В целях отбора объектов контроля для включения в проект Плана в разрезе каждого контрольного полномочия формируется классификатор рисков совершения нарушений объектами контроля (Классификатор рисков).

Классификатор рисков, применяемый в целях планирования контрольной деятельности, должен быть логически увязан с классификаторами (перечнями) нарушений и недостатков, выявляемых при осуществлении внутреннего государственного финансового контроля, а также иными документами схожей тематики.

С целью реагирования на смену приоритетов в государственной политике в бюджетной сфере и с целью оперативного реагирования на новые тенденции в экономике Российской Федерации Классификатор рисков поддерживается в актуальном состоянии (пересматриваются и добавляются или исключаются риски и их значимость).

Классификатор рисков содержит наименование риска, а также его значимость. Значимость риска определяется по шкале от 1 до 6, приведенной в таблице 2. Значимость риска должна учитывать размер возможного ущерба или степень тяжести возможного нарушения.

Таблица 2. Сопоставление значимости риска и категории риска

Категория риска	Значимость риска
Низкий риск	1
Умеренный риск	2
Средний риск	3
Значительный риск	4
Высокий риск	5
Чрезвычайно высокий риск	6

Классификатор рисков совершения нарушений объектами контроля, представлен в Приложении 2.

2. На основании Классификатора рисков формируется карта рисков, включающая оценку суммарного риска по каждому объекту контроля. Численное значение суммарного риска объекта контроля определяется путем вычисления отношения суммы произведений вероятности реализации отдельных рисков и значимости этих рисков к количеству указанных рисков по следующей формуле:

$$Cp_{oi} = \sum_{j=1}^n Vp_{rij} \times Zp_{oij} / n, \quad (1)$$

где Cp_{oi} - численное значение суммарного риска i -го объекта контроля;

Zp_{oij} - значимость j -го риска i -го объекта контроля;

Vp_{rij} - вероятность реализации j -го риска i -го объекта контроля;

n - общее количество рисков.

Вероятность реализации j -го риска i -го объекта контроля определяется для каждого объекта контроля индивидуально и ранжируется от 1 до 5, шагом равным 1, где 1 соответствует очень низкой вероятности реализации риска, 5 - очень высокой вероятности реализации риска. Численное значение вероятности реализации риска в зависимости от оценки вероятности реализации риска, выраженного в процентном отношении представлено в таблице 3.

Таблица 3. Численное значение вероятности реализации риска в зависимости от оценки вероятности реализации риска, выраженного в процентном отношении

Вероятность реализации риска	Оценка вероятности, %	Численное значение
Очень низкая	>1	1
Низкая	1-20	2
Средняя	21-60	3
Высокая	61-80	4
Очень высокая	81-100	5

При отсутствии каких-либо первичных данных об объекте контроля рекомендуется установить вероятность реализации риска равной средней (21 - 60%).

3. На основе карты рисков формируется рейтинг рисковости объектов контроля, являющийся источником информации для подготовки проекта Плана.

4. Для включения объектов контроля в проект Плана используется сбалансированный подход (подразумевает включение объектов контроля из всех групп рейтинга, таблица 4):

а) рейтинг упорядочивается по убыванию численных значений суммарного риска объектов контроля;

б) рейтинг разбивается на 3 равные группы: с высокими значениями, средними значениями и низкими значениями суммарного риска;

в) из каждой группы выбираются объекты контроля:

из группы с высокими значениями суммарного риска отбирается 70% от числа объектов контроля, предполагаемых к включению в проект Плана, начиная с первого места рейтинга;

из группы со средними значениями суммарного риска отбирается 20% объектов контроля случайным образом;

из группы с низкими значениями суммарного риска отбирается 10% объектов контроля случайным образом.

Таблица 4. Правила включения объектов контроля в проект плана контрольной деятельности на основе рейтинга рисковости объектов контроля

Объекты контроля	Значения суммарного риска объекта контроля	Количество объектов контроля, отбираемых для включения в проект Плана	Метод отбора объектов контроля
Группа 1 (количество объектов = N/3)	высокие значения	70% (от общего количества объектов, предполагаемых к включению в проект Плана)	начиная с первого места рейтинга
Группа 2 (количество объектов = N/3)	средние значения	20%	случайным образом
Группа 3 (количество объектов = N/3)	низкие значения	10%	случайным образом

Примечание: N - общее количество объектов контроля.

Максимальное численное значение суммарного риска может быть присвоено объекту контроля (Сротах) и указанный объект может быть включен в проект Плана в следующих случаях:

а) в случае поступления запроса о необходимости включения в проект Плана на очередной год объекта контроля, поступившего от Президента Российской Федерации, Администрации Президента Российской Федерации, Правительства Российской Федерации, Аппарата Правительства Российской Федерации, Министерства финансов

Российской Федерации, Следственного комитета, правоохранительных органов, иных государственных и муниципальных органов, депутатов представительного органа муниципального образования, законодательного (представительного) органа государственной власти субъекта Российской Федерации, обращения члена Совета Федерации Федерального Собрания Российской Федерации или депутата Государственной Думы Федерального Собрания Российской Федерации, комитетов и комиссий палат Федерального Собрания Российской Федерации, граждан и организаций;

б) если на планируемый год установлена необходимость проверки объекта контроля в соответствии с нормативно закрепленной периодичностью проверок;

в) в связи с истечением срока исполнения ранее выданного предписания, обязывающего объект контроля устранить выявленные по результатам его проверки нарушения и устанавливающего сроки устранения таких нарушений, истекающие в очередном году;

г) в случае поступления информации из заслуживающих доверия источников о наличии существенных нарушений в деятельности объекта контроля, которая является сферой осуществления контрольных полномочий Федерального казначейства.

При формировании проекта Плана в целях исключения дублирования деятельности по контролю учитываются (согласовываются) с другими государственными муниципальными органами, организациями и иными заинтересованными сторонами предполагаемые идентичные контрольные мероприятия. Объектам контроля, которые должны участвовать в идентичных контрольных мероприятиях, проводимых иными органами (организациями), на очередной год может быть присвоено минимальное численное значение суммарного риска (С_{рmin}).

Если по объективным причинам невозможно отобрать объекты контроля в соответствии с вышеуказанным распределением (70/20/10) возможна коррекция представленных соотношений. Скорректированное соотношение должно быть максимально близко к установленному соотношению.

5. При отборе объектов контроля используется динамический принцип, предусматривающий определение вероятности реализации рисков объекта контроля с последующим изменением этой вероятности в зависимости от результатов проведенных контрольных мероприятий, наличия или отсутствия нарушений законодательства и иных факторов.

Динамический принцип отбора объектов контроля позволяет при отсутствии грубых нарушений снижать вероятность реализации соответствующих рисков.

В случае наличия у объекта контроля надлежаще функционирующей системы внутреннего контроля, не уступающей по своим качествам внешнему контролю, существует обоснованная возможность снизить вероятность реализации соответствующих рисков.

6. В рамках реализации принципа прозрачности (открытости) бюджетной системы Российской Федерации, закрепленного в Бюджетном кодексе Российской Федерации, рейтинг рисковости объектов контроля ежеквартально (по состоянию на 1 декабря, 1 марта, 1 июня, 1 сентября) публикуется на официальном сайте Федерального казначейства в информационно-телекоммуникационной сети «Интернет» в установленном порядке.

Указанное положение применяется с учетом действующего законодательства о государственной и иной охраняемой в соответствии с федеральными законами, нормативными правовыми актами Президента Российской Федерации и Правительства Российской Федерации тайны.

7. Объект контроля может обратиться с письменным обращением о пересмотре присвоенной ему оценки суммарного риска. Орган внутреннего государственного финансового контроля рассматривает указанное обращение и выносит обоснованное решение об изменении (не изменении) оценки объекту контроля. Указанное решение направляется объекту контроля не позднее 30 календарных дней с момента получения письменного обращения.

8. Отбор объектов контроля для включения в проект Плана с учетом риск-ориентированного подхода производится в срок не позднее 15 июля года, предшествующего планируемому году. В этих целях формируется внеочередной рейтинг рисковости объектов контроля, актуальный на 15 июля текущего года после рассмотрения письменных обращений объектов контроля, касающихся пересмотра присвоенной 1 июня текущего года объекту контроля оценки.

Контрольные задания по теме «Организация и планирование контрольно-ревизионной работы»

1. Планирование контрольно-ревизионной работы осуществляет:

- а) распорядитель бюджетных средств; б) руководитель контрольно-ревизионного органа; в) руководитель бюджетной организации;
- г) председатель рабочей инвентаризационной комиссии.

2. Утверждение планов контрольно-ревизионной работы осуществляют:

- а) распорядитель бюджетных средств; б) руководитель контрольно-ревизионного органа; в) руководитель доводящего финансового органа;
- г) руководитель доводящего органа материально-технического обеспечения.

3. Требования по недопущению включения в план призывов, которые обычно начинаются словами: «улучшить», «усилить», «повысить» и т.п. являются составной частью принципа:

- а) целенаправленности; б) конкретности;
- в) реальности; г) взаимоувязки и согласованности.

4. Требования по предварительному расчету бюджета рабочего времени являются составной частью принципа:

- а) целенаправленности; б) конкретности;
- в) реальности; г) взаимоувязки и согласованности.

5. В каком из случаев проведение внеплановых ревизий не обязательно?

- а) по требованию органов прокуратуры или судебных органов; б) по указанию вышестоящих распорядителей бюджетных средств; в) при ликвидации организации; г) правильного ответа нет.

6. Основными факторами, влияющими на планирование контрольно-ревизионной работы, являются:

- а) количество подконтрольных объектов; б) необходимый резерв времени для проведения внеплановых ревизий; в) численность бухгалтерии подконтрольного объекта; г) географическое расположение подконтрольных объектов; д) опыт работы должностных лиц контрольно-ревизионного органа.

7. Какова средняя норма нахождения инспекторско-ревизорского состава на ревизиях и проверках?

- а) 50-120 дней в году; б) 150-200 дней в году;
- в) 220-240 дней в году; г) 300-350 дней в году.

8. Риск - ориентированный подход к планированию контрольно-ревизионной работы предполагает:

- а) присвоение рейтинга риска подконтрольным объектам; б) расчет уровня риска контрольно-ревизионного органа; в) распределение рисков между подконтрольными объектами; г) увеличение степени риска по мере снижения количества финансовых нарушений в подконтрольном объекте.

9. При отсутствии каких-либо первичных данных об объекте контроля рекомендуется установить вероятность реализации риска:

- а) очень низкая; б) низкая; в) средняя; г) высокая; д) очень высокая.

10. Максимальное численное значение суммарного риска может быть присвоено объекту контроля и указанный объект может быть включен в проект Плана контрольных мероприятий на следующий год в следующих случаях:

- а) поступления информации из заслуживающих доверия источников о наличии существенных нарушений в деятельности объекта контроля; б) наличия в штате бухгалтерии подконтрольного объекта максимального числа лиц имеющих недостаточных опыт бухгалтерской работы по сравнению с другими объектами; в) наличия на балансе подконтрольного объекта значительного объема безнадежной ко взысканию дебиторской задолженности; г) наличия фактов привлечения к ответственности за нарушения бюджетного законодательства.

Глава 5. Методы финансового контроля, функции инспектора-ревизора

5.1. Характеристика документальных методов контроля за финансово-экономической и хозяйственной деятельностью

Контроль за финансово-экономической и хозяйственной деятельностью осуществляется проверяющими с помощью конкретных методов проверки взаимосвязанных и взаимообусловленных процессов по использованию финансовых, материальных и других ресурсов в многоотраслевом хозяйстве.

Методы контроля - это совокупность приёмов и способов достижения цели ревизии (проверки), выявления, предупреждения и устранения недостатков и нарушений. В зависимости от функционально-логического содержания деятельности проверяющего, специфики проверяемого объекта и сферы контроля методы финансового контроля объединяются в 4 группы: документального контроля, фактического контроля, расчетно-аналитические и информативные.

Методы документального контроля - основываются на изучении и проверке документов, подтверждающих совершение финансовых и хозяйственных операций:

А. Изучение сущности и законности каждой финансовой и хозяйственной операции основывается на использовании приёмов и способов определения соответствия характера операции и номенклатуры закупаемых товарно-материальных ценностей и оплаченных услуг - их перечню и требованиям соответствующих руководящих документов.

Тщательная и глубокая проверка законности каждой финансовой и хозяйственной операции, анализ целесообразности произведенных расходов оказывает непосредственное влияние на изжитие фактов хищений и злоупотреблений, незаконных расходов материальных и денежных средств, предупреждение излишеств и бесхозяйственности в их расходовании, обеспечение соблюдения строжайшего режима экономии.

Операция признается законной, если:

1. Расход денежных и материальных средств оформлен подлинными, надлежаще оформленными первичными учетными документами.

2. Расход обеспечен денежными средствами.

3. Расход произведен в соответствии с Бюджетной классификацией и Классификацией средств, полученных за счет внебюджетных источников, а номенклатура приобретаемых ценностей или оказываемых услуг соответствует требованиям нормативных документов.

4. Расход произведен в пределах лимитов, норм, нормативов и контрольных сумм.

5. Соблюдены требования кассовой и расчетной дисциплины.

6. Соблюден режим экономии.

Б. Определение достоверности и правильности оформления первичных учетных документов - используется приём сравнения формы и содержания первичных учетных документов с их нормативно установленными образцами и требованиями по оформлению, а также проверки наличия всех обязательных реквизитов с целью установления их подлинности.

В соответствии с ФЗ «О бухгалтерском учете» первичные учетные документы должны содержать следующие обязательные для каждого документа данные (реквизиты):

а) наименование документа;

б) дату составления документа;

в) наименование организации, от имени которой составлен документ;

г) содержание хозяйственной операции;

д) измерители хозяйственной операции в натуральном и денежном выражении;

е) наименование должностей лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления;

ж) личные подписи и их расшифровки (включая случаи составления документов с применением средств автоматизации и передачи их в системах телекоммуникаций);

В. Счётная проверка первичных учетных документов и учётных регистров - заключается в арифметической проверке всех количественных и стоимостных показателей первичных учетных документов, правильности таксировки и всех выведенных в них итогов.

Особое внимание уделяется сплошной проверке итогов в расчетно-платежных ведомостях, Главной книге, кассовой книге.

Г. Изучение обоснованности бухгалтерских проводок позволяет определить правильность заполнения реквизитов, указывающих сметное подразделение, код средств внебюджетных источников, на которые надлежит оприходовать или за счет которых списать в расход денежные средства в соответствии с Бюджетной классификацией, Классификацией средств, получаемых за счет внебюджетных источников и установленной корреспонденцией балансовых счетов.

Применение данного метода финансового и хозяйственного контроля позволяет выявить факты отнесения расходов не по целевому назначению или случаи злоупотреблений, когда оформленные бухгалтерские проводки, означающие проведение операций по одной статье бюджетной сметы (например, по статье «Заработная плата») скрывают фактические

операции первичных учетных документов по другим статьям (например, по статье «Текущий ремонт»).

Д. Сличение первичных учетных документов с учётными записями осуществляется путем сопоставления данных денежных, материальных и отчётных документов с их количественным и стоимостным отражением в учётных регистрах, выявления правильности контрировки финансовых и хозяйственных операций (тщательная проверка первичных учетных документов, инвентаризация их по журналам операций, Главной книге при обязательном обеспечении сохранности документов способом, исключающим доступ к ним заинтересованных лиц).

5.2. Характеристика фактических методов контроля за финансово-экономической и хозяйственной деятельностью

Методы фактического контроля основываются на проверке фактического наличия денежных средств, наличия и состояния товарно-материальных ценностей, объёма выполненных работ, оказанных услуг.

А. Метод инвентаризации заключается в проверке количества наличных денежных средств, бланков строгой отчетности, товарно-материальных ценностей, основных средств и т.д. путём их пересчёта, взвешивания, обмера и сверки фактического наличия с данными бухгалтерского учёта. Инвентаризация должна проводиться внезапно и одновременно по всем местам хранения.

Б. Встречная сверка как метод контроля заключается в сопоставлении различных данных, первичных учетных документов финансового органа с данными подлинных (копиями) документов других структурных подразделений и сторонних организаций (сличение записей в расчетно-платежных ведомостях с документами по учету кадров, подлинными приказами по организации, трудовыми книжками, карточками учета материальных ценностей личного пользования, встречная проверка достоверности предъявленных к оплате счетов в торговых организациях, органе федерального казначейства (кредитной организации).

В. Лабораторный анализ (экспертиза) означает совокупность методов, направленных на анализ исследуемого материала с помощью различного специализированного оборудования и связан с привлечением соответствующих специалистов, которые устанавливают подлинность проверяемых вопросов (почерковедческая, технологическая и другие виды экспертиз).

Лабораторный анализ производится специальными лабораториями с целью установления качества сырья, материалов и готовой продукции, выявления несоблюдения технологии, невложения определённых компонентов, соответствия вложенных материалов в готовой продукции в соответствии с нормами и т.д.

Г. Обследование объектов или его участков проводится с целью установления технического состояния объектов (участков) организации и оценки фактической деятельности проверяемых должностных лиц в части выполнения требований руководящих документов.

Д. Проверка фактического выполнения оплаченных работ, услуг производится с целью выявления соответствия списанных товарно-материальных ценностей или оплаченных услуг, фактически вложенным материалам, выполненному объёму работ. Основные приёмы и способы проверки - контрольный обмер, контрольное вскрытие и т.п.

При необходимости также могут привлекаться соответствующие специалисты с разрешения руководителя (начальника), которым эти специалисты подчинены по службе.

5.3. Характеристика расчетно-аналитических методов контроля за финансово-экономической и хозяйственной деятельностью

Расчётно-аналитические методы основываются на использовании причинно-следственных взаимосвязей экономических явлений и процессов, плановых, фактических и отчётных данных.

А. Логическая оценка сведений, содержащихся в первичных учетных документах, представляет собой приёмы и способы изучения и сопоставления показателей и другой информации для выявления логических противоречий и фактической возможности совершения финансовой и хозяйственной операции. Например, использование данного метода позволяет выявить соответствие номенклатуры закупаемых товарно-материальных ценностей (оказанных услуг) профилю магазина (организации, предприятия); физическую возможность исполнителей выполнить оплаченную работу за указанное время при наличии соответствующего оборудования и т.д.

Б. Экономический анализ как метод контроля, основывается на изучении причинно-следственных связей между плановыми, фактическими и отчётными данными с целью выявления причин отклонений.

В. Выборка, группировка и обобщение, как метод финансового и хозяйственного контроля, используется для отбора и объединения по определённой признаку информации и данных, содержащихся в различных

документах и других источниках в форме таблиц, ведомостей, графиков и схем для их последующей проверки. Наиболее типичными примерами использования данного метода является накопительная ведомость при проверке правильности разовых выплат, составление оборотной ведомости (шахматки) для выявления фактов двойных выплат заработной платы и т.д.

Г. Техничко-экономические расчёты чаще всего применяются при проверке обоснованности показателей необходимых для выполнения производственной программы, выполнения заданий по снижению себестоимости продукции и строительно-монтажных работ, экономической эффективности внедрения новой техники и т.д.

С помощью технико-экономических расчетов можно определить размер необоснованной прибыли, полученной предприятием вследствие завышения цен, исчислить возможный выпуск продукции за счет сокращения сверхнормативного простоя оборудования или излишнего списания сырья и материалов и т.д. Техничко-экономические расчеты в сочетании со счетной проверкой, сличением и другими методами финансового и хозяйственного контроля способствуют проведению углубленного анализа производственной, финансово-экономической и хозяйственной деятельности, выявлению причин недостатков и выработке конкретных рекомендаций по их устранению.

Д. Нормативное или контрольное сличение заключается в сопоставлении фактических затрат с установленными нормами, лимитами, контрольными суммами. В процессе ревизий и проверок фактические расходы сопоставляются с установленными нормами, лимитами, назначениями этих расходов, фактические затраты сырья, материалов, топлива, электроэнергии сравниваются с действующими нормами расходов, потери сырья, материалов, топлива - с установленными нормами естественной убыли; расходы на заработную плату гражданскому персоналу - с рассчитанными и утвержденными контрольными суммами.

5.4. Характеристика информативных методов контроля за финансово-экономической и хозяйственной деятельностью

Использование **информативных методов** заключается в получении инспектором-ревизором дополнительной информации из различных источников для достижения цели проверки.

А. Истребование письменных справок и объяснений по всем вопросам законности, хозяйственной целесообразности расходования материальных и денежных средств исходит из прав инспектора-ревизора на указанные действия.

Б. Собеседование с должностными лицами позволяет выявить степень знания ими руководящих документов, регламентирующих их обязанности в использовании материальных и денежных средств и обеспечении их сохранности, причины их несоблюдения в практической деятельности. Например, с помощью этого метода инспектор-ревизор, задавая вопросы бухгалтеру по расчетам оплаты труда может установить неправильный порядок начисления выплат работникам, не прибегая к документальным методам контроля.

В. Инструктирование используется при привлечении к ревизии других лиц (членов инвентаризационной комиссии, начальников служб) для разъяснения особенностей проведения контрольных действий, требований руководящих документов, направленных на достижение целей проверки.

Г. Беседы с работниками организации и третьими лицами по вопросам организации финансового, материального и технического обеспечения и использования материальных, финансовых и трудовых ресурсов позволяют установить факты расточительства, бесхозяйственности, неправомерного расходования материальных и денежных средств, хищений и других нарушений путем опроса работников организации по инициативе инспектора-ревизора, либо в часы приема руководителя ревизионной группы по инициативе самих работников.

Д. Разъяснение действующего законодательства, оказание практической помощи руководителям и начальникам в организации и ведении финансового хозяйства, в принятии мер по устранению выявленных нарушений. Данный способ направлен на достижение целей проверки, как правило, путем доведения актуальной финансово-экономической информации на собраниях трудового коллектива, совещаниях руководящего состава бюджетной организации, личных бесед и т.п.

5.5. Обязанности, права и ответственность инспектора-ревизора

Важная роль в реализации выполнения требований планов контрольно-ревизионной работы, повышения качества проведения документальных ревизий и тематических проверок по наиболее важным направлениям финансово-экономической и хозяйственной деятельности принадлежит специалистам, осуществляющим финансовый и хозяйственный контроль. Исходя из этого, на должности инспекторского состава назначаются опытные работники, имеющие необходимую специальную подготовку и обладающие высокими моральными качествами, умеющие не только проверять, но и учить работников

финансовой и других служб, помогать им исправлять недостатки, воспитывать у них чувство ответственности за порученный участок деятельности, честность и правдивость.

Для реализации задач, поставленных перед инспектором-ревизором на него возложены определённые обязанности, ему предоставлены определенные права и установлена строгая ответственность. Актуальной проблемой сегодняшнего дня является отсутствие нормативного закрепления прав, обязанностей и ответственности ревизоров в едином для всех контрольно-ревизионных органов нормативном правовом акте. Эти вопросы в основном регламентируются внутренними руководящими документами министерства (ведомства, агентства).

Исходя из практики министерств и ведомств обязанности инспектора-ревизора предлагается рассмотреть по четырем направлениям:

I. Общие обязанности профессионального характера.

Первая обязанность инспектора-ревизора - всегда стоять на страже государственных интересов и соблюдения законности.

В ходе проверки соблюдения законности инспектор-ревизор должен быть принципиальным и объективным в оценке вскрываемых недостатков и общего состояния финансово-экономической и хозяйственной деятельности, проявлять непримиримость к нарушениям государственной и финансовой дисциплины.

Инспектор-ревизор должен быть специалистом широкого профиля, постоянно расширять свой кругозор и повышать деловую квалификацию, знать и правильно применять действующие нормативные правовые акты по финансовым и хозяйственным вопросам. Он должен систематически следить за всеми изменениями действующего законодательства и в ходе ревизии проверять выполнение законодательных актов.

При ревизии финансово-экономической и хозяйственной деятельности организаций, ведущих кассовые операции, должен проводить сплошные документальные проверки в регистрах учёта и подлинных первичных учетных документов, подтверждающих законность и достоверность финансовых и хозяйственных операций; всесторонне изучать условия и обстановку, в которых протекает финансово-экономическая и хозяйственная деятельность учреждения, предприятия с тем, чтобы можно было квалифицированно определить целесообразность расходов, фактические потребности и выявить внутренние резервы.

II. По организации ревизии.

Инспектор-ревизор обязан обеспечивать внезапность начала ревизий и проверок, широкую гласность их проведения, обеспечить хранение подлежащих обревизованию первичных учетных документов, исключая доступ к ним заинтересованных лиц, строго соблюдать требования

государственной и служебной тайны, изучать обстановку и условия, в которых осуществляется финансово-экономическая и хозяйственная деятельность.

При проведении ревизий и проверок инспектор-ревизор должен опираться на общественность, поддерживать тесную связь с профсоюзными и другими общественными организациями, использовать их помощь в работе.

III. По проведению ревизии.

Инспектор-ревизор обязан проверять наличие денег и ценностей в кассе, в подразделениях организации, осуществляющих внебюджетную деятельность, у подотчётных лиц, наличие бланков строгой отчетности и материальных ценностей в местах их хранения.

Обязанностью инспектора-ревизора является выявление и установление сущности недостатков, причин допущенных нарушений и условий, способствующих их возникновению, документальное подтверждение выявленных недостатков, установление виновных должностных лиц и размера причинённого материального ущерба.

К обязанностям инспектора-ревизора также относятся принятие на месте необходимых мер к прекращению, предупреждению обнаруженных недостатков, нарушений в расходовании денежных средств и материальных ценностей, к сдаче в доход федерального бюджета незаконно задержанных денежных средств, к погашению дебиторской и кредиторской задолженности.

В ходе ревизий и проверок инспектор-ревизор обязан изучать деловые и моральные качества финансовых работников и работников других служб, их способности обеспечивать правильное ведение финансового и хозяйства, а также обучать и инструктировать их.

IV. По оформлению и реализации результатов ревизии.

По результатам ревизии он обязан информировать руководителя организации о выявленных нарушениях, а при выявлении фактов злоупотреблений – докладывать о них начальнику, назначившему ревизию и сообщать прокурору, обеспечив при этом достоверность материалов ревизий и обоснованность выводов.

На основе результатов контрольно-ревизионной работы инспектор-ревизор должен разрабатывать и представлять начальнику, назначившему ревизию, свои предложения об использовании в других организациях и довольствующих органах положительного опыта финансового и материального обеспечения, осуществления экономических мероприятий, мобилизации внутренних резервов.

Для того, чтобы каждый инспектор-ревизор мог чётко и качественно исполнять свои обязанности ему предоставлены определённые **права**:

1. Инспектор-ревизор **имеет право** в необходимых случаях **опечатывать денежные ящики** (кассы), склады, кладовые, архивы, **требовать от должностных лиц и других лиц** представления справок и объяснений по вопросам, возникающим при ревизии и проверке.

Предоставленное инспектору-ревизору право опечатывать кассы и хранилища, позволяет ему обеспечивать внезапность проверок наличия денег и материальных ценностей, а также предупреждать какие-либо незаконные действия во время этих проверок со стороны материально ответственных и других лиц ревизуемой организации с целью сокрытия нарушений или злоупотреблений.

2. Инспектору-ревизору **предоставлено право назначать и проводить внеочередные полные или частичные инвентаризации** материальных ценностей, **контрольные обмеры** выполненных строительно-монтажных работ, **осматривать материалы и готовую продукцию**, проверять **полноту оприходования** материальных ценностей, **правильность списания** их естественной убыли. Это право представляет ревизующему возможность для высококачественной проверки достоверности и целесообразности расходования денежных и материальных ценностей, увязки вопросов финансового и материального обеспечения.

3. В целях обеспечения более глубокой всесторонней проверки операций с денежными и материальными средствами, соблюдения законности при взаиморасчётах инспектору-ревизору дано **право производить встречные сверки достоверности совершённых операций**, т.е. сличать предъявленные в процессе ревизии или проверки записи в регистрах, карточках учёта и первичных учетных документах с соответствующими записями и документами, находящимися в других организациях, довольствующих управлениях и местных финансовых органах, торговых и прочих организациях и учреждениях, от которых получены или которым выданы денежные средства и материальные ценности.

4. Инспектор-ревизор **имеет право сверять выписки из лицевых (расчетных) счетов в органе федерального казначейства (кредитной организации)** и копии платёжных документов с подлинными лицевыми (расчетными) счетами и платёжными документами, находящимися в этих учреждениях и послужившими основаниями для записей по счетам в журнале операций № 1 по счету «Касса» и журнале операций № 2 с безналичными денежными средствами.

5. В тех случаях, когда в ходе ревизии требуется получить квалифицированные заключения **специалистов** о качестве продукции, выполненных работах или оказанных услугах, инспектор-ревизор **имеет**

право привлекать их для проверки качества продукции и выполненных работ и дачи заключений.

6. При выявлении злоупотреблений инспектор-ревизор **имеет право изымать установленным порядком подлинные и фиктивные первичные учетные документы** для приобщения их к акту ревизии или проверки и в необходимых случаях - для подтверждения фактов злоупотреблений получать копии или выписки из относящихся к этим фактам документов.

Изъятие подлинных первичных учетных документов или приложений к ним может быть разрешено руководителем бюджетной организации в соответствии с законом «О бухгалтерском учете» лишь на основании постановлений в соответствии с действующим законодательством:

- а) органов дознания и предварительного следствия;
- б) органов прокуратуры и судов;
- в) налоговыми инспекциями и органами внутренних дел.

Главный бухгалтер или другое должностное лицо организации вправе с разрешения и в присутствии представителей органов, проводящих изъятие документов, снять с них копии с указанием основания и даты их изъятия.

7. Инспектор-ревизор **имеет право вносить предложения** об устранении выявленных недостатков и нарушений, о возмещении материального ущерба, а если размер ущерба, причиненного государству, либо виновных лиц в процессе ревизии окончательно установить не представилось возможным - **о назначении для этой цели административного (служебного) расследования.**

Наряду с предоставлением инспектору-ревизору больших прав, на него возлагается строгая **ответственность.**

Инспектор-ревизор привлекается в основном к уголовной ответственности в установленном порядке за:

- а) некачественное проведение ревизий (проверок);
- б) искажение или сокрытие фактов хищений и злоупотреблений;
- в) использование служебного положения в корыстных целях;
- г) неправильные выводы и предложения по результатам ревизий и проверок.

Контрольные задания по теме «Методы финансового контроля, функции инспектора-ревизора»

1. Метод инвентаризации входит в группу:

- а) документальных методов контроля;
- б) фактических методов контроля;
- в) расчетно-аналитических методов контроля;

- г) информативных методов контроля.
2. Счетная проверка входит в группу:
- а) документальных методов контроля;
 - б) фактических методов контроля;
 - в) расчетно-аналитических методов контроля;
 - г) информативных методов контроля.
3. Встречная сверка входит в группу:
- а) документальных методов контроля;
 - б) фактических методов контроля;
 - в) расчетно-аналитических методов контроля;
 - г) информативных методов контроля.
4. Нормативное или контрольное сличение входит в группу:
- а) документальных методов контроля; б) фактических методов контроля;
 - в) расчетно-аналитических методов контроля; г) информативных методов контроля.
5. Выборка, группировка и обобщение входят в группу:
- а) документальных методов контроля; б) фактических методов контроля;
 - в) расчетно-аналитических методов контроля; г) информативных методов контроля.
6. Обследование объектов или его участков входит в группу:
- а) документальных методов контроля; б) фактических методов контроля;
 - в) расчетно-аналитических методов контроля; г) информативных методов контроля.
7. Инструктирование входит в группу:
- а) документальных методов контроля; б) фактических методов контроля;
 - в) расчетно-аналитических методов контроля; г) информативных методов контроля.
8. Сличение первичных учетных документов с учётными записями входит в группу:
- а) документальных методов контроля; б) фактических методов контроля;
 - в) расчетно-аналитических методов контроля; г) информативных методов контроля.
9. Обязанность по обеспечению хранения подлежащих обревизованию первичных учетных документов, исключая доступ к ним заинтересованных лиц относится к обязанностям:
- а) профессионального характера; б) по организации ревизии;
 - в) по проведению ревизии; г) по оформлению и реализации результатов ревизии.
10. Обязанность по установлению виновных должностных лиц и размера причинённого материального ущерба относится к обязанностям:
- а) профессионального характера; б) по организации ревизии;
 - в) по проведению ревизии; г) по оформлению и реализации результатов ревизии.

Глава 6. Значение, задачи и организация ревизии финансово-экономической и хозяйственной деятельности

6.1. Значение и основные задачи ревизии

Ревизия представляет собой систему обязательных контрольных действий по документальной и фактической проверке законности и обоснованности каждой финансово-хозяйственной операции, осуществлённой в ревизуемом периоде финансово-экономической и хозяйственной деятельности, правильности её отражения в документах бюджетного учёта и отчётности, а также законности действий руководителя, главного бухгалтера и иных лиц, на которых возложена ответственность за её осуществление.

Значение ревизии как основной формы последующего контроля заключается в том, что:

1) **проверяются в полном объеме** все стороны финансово-экономической и хозяйственной деятельности организации;

2) **выявляются недостатки**, нарушения и злоупотребления, принимаются меры к их устранению;

3) **дается объективная оценка** состояния финансово-экономической и хозяйственной деятельности организации в сравнении с ранее обревизованным периодом, принимаются меры воздействия к виновным должностным лицам и возмещению причиненного государству ущерба;

4) **выявляются внутрихозяйственные резервы** и определяются пути их использования в интересах более полного удовлетворения потребностей бюджетной организации;

5) **осуществляется практическая помощь** руководителям в улучшении организации финансового хозяйства и финансовым работникам в повышении квалификации;

6) на основе анализа выявленных нарушений и обобщения передового опыта **определяются пути совершенствования системы** финансового обеспечения, улучшения экономической работы.

Значение ревизии в полной мере характеризуется ее задачами, которые можно объединить в две группы.

Первая группа включает следующие:

I. Контроль за:

1) выполнением Конституции Российской Федерации, федеральных законов РФ, указов и распоряжений Президента РФ, постановлений и распоряжений Правительства РФ, приказов, директив руководителя ведомственного органа и его заместителей;

При проведении ревизий особое внимание уделяется проверке выполнения Указов Президента РФ, законов РФ, постановлений

Правительства, приказов и директив руководителя ведомственного органа по финансово-экономическим и хозяйственным вопросам, это является одной из основных обязанностей инспектора-ревизора.

2) соблюдением государственной дисциплины при использовании финансовых, материальных и трудовых ресурсов;

При проверке каждой финансовой и хозяйственной операции особое внимание обращается на соблюдение государственной дисциплины при использовании финансовых, материальных и трудовых ресурсов.

3) правильным и своевременным доведением работникам положенных видов обеспечения;

Своевременное и правильное удовлетворение заработной платой работников составляет важнейшую обязанность руководителя и главного бухгалтера, что в свою очередь требует систематического контроля за соблюдением норм и порядка выплаты заработной платы.

Заработная плата является основным видом расходов организаций. Поэтому одной из важнейших задач ревизии является проверка правильности и своевременности обеспечения работников организации положенной заработной платой, тем самым обеспечивается соблюдение принципа социальной справедливости и эффективность материального стимулирования - слагаемых человеческого фактора.

4) законностью финансовых и хозяйственных операций;

Тщательная и глубокая проверка законности каждой финансово-экономической и хозяйственной операции, анализ целесообразности произведенных расходов оказывает непосредственное влияние на изжитие хищений и злоупотреблений, неэкономных расходов материальных и денежных средств, предупреждение излишеств и бесхозяйственности в их расходовании, обеспечение соблюдения строжайшего режима экономии.

5) обеспечением сохранности материальных и денежных средств;

Посягательство на федеральную собственность, нерадивое отношение к технике и другому имуществу бюджетной организации снижают эффективность, являются грубейшими нарушениями законов государства. Обязанности по сбережению федеральной собственности определены соответствующими нормативными правовыми актами о материальной ответственности.

6) состоянием бухгалтерского учета.

Задача проверки состояния учета обуславливается тем, что, с одной стороны, учет выступает информационной базой управления финансово-экономической и хозяйственной деятельностью организации и создает объективную возможность осуществления финансового контроля, а с другой стороны имеет внутренние, присущие ему контрольные свойства.

С помощью финансового контроля изучается его состояние; принимаются конкретные и действенные меры по его улучшению.

II. Оказание практической помощи руководителям и начальникам в организации и ведении финансового хозяйства, совершенствовании финансового и материального обеспечения.

Вторая группа задач, стоящих в процессе ревизии, включает:

1) выявление внутривозможных резервов и принятие мер к использованию их в интересах обеспечения эффективности организации;

2) изучение причин недостатков и нарушений в финансово-экономической и хозяйственной деятельности, принятие действенных мер к их устранению, предупреждению и своевременному возмещению причиненного государству материального ущерба, разработка предложений по улучшению финансово-экономической и хозяйственной деятельности;

3) изучение опыта практического применения действующих положений, наставлений, инструкций и других руководящих документов, определяющих нормы и порядок финансового и материального обеспечения целях их совершенствования, и подготовка предложений для внесения изменений в руководящие документы.

6.2. Содержание и последовательность работы инспектора-ревизора при подготовке к проведению ревизии. Контрольные данные, получаемые инспектором-ревизором для проведения ревизии

Основанием для назначения ревизии служит утвержденный план контрольно-ревизионной работы.

Основанием для проведения ревизии является командировочное удостоверение и предписание, подписанное соответствующим руководителем на право проведения ревизии.

Мероприятия, проводимые инспектором-ревизором в процессе организации ревизии, условно можно разделить на следующие этапы:

I этап - подготовка к ревизии;

II этап - проведение ревизии;

III этап - оформление результатов ревизии;

IV этап - реализация результатов ревизии.

Остановимся последовательно на каждом из этих этапов:

I этап - подготовка к ревизии. Проведению ревизии должна предшествовать тщательная подготовка инспектора-ревизора. В связи с этим на подготовительном этапе ревизии проводится ряд организационных мероприятий непосредственно в контрольно-ревизионном органе,

довольствующем финансовом органе, довольствующих службах материально-технического обеспечения до выезда на ревизию.

При подготовке к ревизии до выезда проводятся следующие мероприятия:

1) ознакомление с документами, характеризующими финансово-хозяйственную деятельность бюджетной организации, назначенной к обревизованию;

2) детальное изучение руководящих документов;

3) уточнение программы ревизии и проведение инструктажа ревизионной группы (постановка перед ревизорами общих и частных задач);

4) подбор необходимых контрольных данных и сведений.

1. При ознакомлении с общим состоянием финансово-экономической и хозяйственной деятельности организации инспектор-ревизор изучает:

- акты предыдущей ревизии и проверок по отдельным вопросам;

- донесения и акты проверок выполнения предложений, внесенных в результате предыдущей ревизии и проверок;

- справки о проведенных предварительных проверках расчетно-платежных ведомостей;

- заключения довольствующей финансово-экономической службы по годовой бухгалтерской отчетности;

- структуру расходов организации по финансово-плановым и отчетным документам (бюджетная смета, годовой отчет);

- сведения о выявленных финансовых нарушениях и взысканиях в возмещение причиненного государству ущерба;

- указания довольствующих финансовых органов и служб материально-технического обеспечения о порядке расходования средств и использования имущества;

- решения по предложениям, заявлениям, письмам и жалобам;

- состояние финансового планирования и экономической работы по данным, имеющимся в довольствующей финансово-экономической службе и службах материально-технического обеспечения;

- состояние внутреннего финансового и хозяйственного контроля;

- другие документы, характеризующие финансово-экономическую и хозяйственную деятельность, профессиональные и личностные качества должностных лиц финансового органа.

2. Немаловажное значение для качественного проведения ревизий имеет **изучение инспектором-ревизором руководящих документов, касающихся специфики финансово-экономической и хозяйственной**

деятельности ревизуемой организации, в том числе приказов и указаний руководителя ведомственного органа.

3. При подготовке к ревизии большое значение для правильной ее организации и проведения имеет **инструктаж ревизионной группы**, где ставятся конкретные задачи и доводится специфика деятельности, подлежащей обревизованию организации.

Кроме того, на инструктаже доводятся руководящие документы, выполнение требований которых должны быть проверены сверх вопросов, предусмотренных программой ревизии.

4. Перед убытием на ревизию инспектору-ревизору необходимо получить в довольствующем финансовом органе и службах материально-технического обеспечения ряд необходимых контрольных данных и сведений.

В кадровом органе инспектор-ревизор ознакомляется со штатом организации и организаций, стоящих на довольствии, а также с дополнениями и изменениями к ним из листов учета корректур к штатам. Номера штатов и штатных расписаний, а также номера и даты директив об изменениях и дополнениях к штатам он записывает в рабочую тетрадь, чтобы на месте проверить полноту внесения дополнений и изменений в штаты, имевших место после окончания предыдущей ревизии.

В довольствующем финансовом органе инспектор-ревизор получает справку о финансировании и отпущенных организации бланках строгой отчетности за период с начала года, в котором проведена последняя ревизия, до начала очередной ревизии. По окончании ревизии справка с отметками ревизующего о проверке приобщается к акту ревизии.

Для проверки полноты оприходования материальных ценностей и имущества **в довольствующих службах** инспектор-ревизор получает данные об отпущенном имуществе (справки, наряды, акты о приеме-передаче объекта основных средств) и записывает их в рабочую тетрадь.

Инспектор-ревизор получает данные о лимитах на коммунальные услуги, текущий ремонт, об обеспечении мебелью и другим имуществом.

Такая предварительная подготовка дает инспектору-ревизору общее представление о характере предстоящей ревизии, помогает определить те слабые участки финансово-экономической и хозяйственной деятельности, которые требуют особенно глубокой проверки, заостряет внимание на более важных вопросах.

Инспектор-ревизор должен иметь при себе командировочное удостоверение, предписание на право проведения ревизии, допуск к секретным документам, металлическую печать и круглую мастичную печать для погашения обревизованных документов. По окружности печати указывается условное, а при отсутствии условного - действительное

наименование контрольно-ревизионного органа, в середине - номер печати и слово «обрезован». Печати изготавливаются и учитываются установленным порядком и закрепляются за каждым инспектором-ревизором.

Кроме того, ревизующие имеют справочные рабочие тетради и электронные носители с необходимой для проведения ревизии информацией и типовыми документами по организации и оформлению результатов ревизии.

6.3. Организация ревизии финансово-экономической и хозяйственной деятельности по прибытии в организацию

II этап - проведение ревизии - это организация и непосредственное осуществление контрольных функций инспектором-ревизором.

Проведение ревизии - это проверка по подлинным первичным учетным документам законности, целесообразности и экономической эффективности совершенных финансовых и хозяйственных операций путем тщательного просмотра (изучения) и анализа их с одновременной проверкой правильности записей по регистрам бюджетного учета за период со дня начала последней документальной ревизии по день проверки кассы, а по кассовым операциям, кроме того, за 1-2 месяца ранее обревизованного периода.

В целях более глубокой и всесторонней проверки финансово-экономической и хозяйственной деятельности, объективной оценки степени финансового обеспечения ревизуемой организации руководитель ревизионной группы по прибытии в организацию, проводит ряд организационных мероприятий, которые носят подготовительный характер.

В частности, **по прибытии в организацию**, руководитель ревизионной группы:

1) **представляется руководителю организации**, при этом докладывает ему задачи и сроки проведения ревизии;

2) решает вопрос о **привлечении к работе инвентаризационной комиссии** (как правило, оформляется приказание, которое доводится до исполнителей);

3) **согласовывает вопрос о формах оповещения** о начале ревизии, месте и часах приема работников организации;

4) **решает вопрос о месте работы** ревизионной группы, о выделении сейфа или шкафа для хранения документов и регистров бюджетного учета, с тем, чтобы обеспечить хранение проверяемых документов, регистров учета и отчетности, исключающее доступ к ним посторонних лиц и

внесение без ведома инспектора-ревизора в эти документы и регистры учета каких-либо исправлений, записей или отметок;

5) **получает от руководителя организации информацию** о специфических условиях финансово-экономической и хозяйственной деятельности и о деловых и моральных качествах главного бухгалтера и начальников других служб.

Каждая ревизия финансово-экономической и хозяйственной деятельности организации **начинается внезапной проверкой наличия денежных средств, ценных бумаг и ценностей в денежном ящике, а также бланков строгой отчетности, а также наличия материальных средств на всех объектах.**

Внезапная проверка кассы проводится сразу по прибытии инспектора-ревизора в организацию, после доклада руководителю.

После этого руководитель группы подписывает план проведения ревизии, в котором, исходя из объема работы, определяет, какие вопросы подлежат проверке самим руководителем, а какие - членами инвентаризационной комиссии, другими участвующими в ревизии лицами и сроки выполнения. Кассовые и банковские операции проверяются штатным инспектором-ревизором контрольно-ревизионного органа. План подписывается руководителем ревизионной группы, с ним ознакомляется руководитель организации, в последующем план прилагается к акту ревизии.

К участию в ревизии привлекаются председатели и члены рабочих инвентаризационных комиссий по финансовой и другим службам. Участие в ревизиях, проводимых контрольно-ревизионным органом, является лучшей школой для обучения членов инвентаризационной комиссии методике и технике проверок. Чтобы правильно использовать помощь комиссии, руководитель группы должен умело организовать ее работу и распределить участки работы.

Прежде чем поручить выполнение работ составу комиссии, инспектору-ревизору необходимо подробно проинструктировать каждого члена комиссии в отношении методов, которые целесообразно применять в ходе проверки, а также ознакомить с действующим порядком расходования средств и оформления документов, ведения учетных записей, сроков и порядка доклада о результатах проверки. При этом он обязан постоянно поддерживать деловой контакт с членами комиссии, следить за их работой и своевременно оказывать помощь.

Председателю и членам инвентаризационной комиссии целесообразно поручать: проверку правильности итогов в расчетно-платежных ведомостях и полноту оприходования закупленных материальных ценностей, сличение платежных ведомостей с подлинными

приказами по организации, командировочными удостоверениями и документами по учету кадров. В зависимости от объема ревизии, характера ревизуемого объекта и квалификации членов комиссии круг вопросов, получаемых им для проверки, может быть расширен.

Также инвентаризационной комиссии целесообразно поручать проверку соблюдения штатной дисциплины, правильность использования материальных ценностей, в том числе и закупленных в установленном порядке, расход электроэнергии и воды, законность использования автотранспорта, правильность содержания и эксплуатации учебно-материальной базы, зданий (сооружений), качественного состояния материальных средств на складах, в подразделениях и на других объектах.

Свою работу по проверке они проводят под непосредственным руководством ревизующего, который детально разъясняет каждому из них, как нужно проверить порученный участок работы, какими методами при проверке лучше всего пользоваться и каким образом добиться устранения выявленных в работе недостатков.

После составления плана проведения ревизии ревизионная группа ознакомляется с хозяйством организации, а также с особенностями организационной структуры, основными планами организации; устанавливает контакт с общественностью и профсоюзной организацией путем информирования о задачах ревизии и в дальнейшем использует их помощь и содействие при проведении ревизии и реализации ее результатов.

После этого руководитель определяет последовательность работы. В одном случае на первом плане могут быть вопросы проверки заработной платы, в другом - расходов по другим статьям бюджетной сметы, сохранности и использования материальных ценностей, вопросы хозяйственной деятельности.

Если, например, организация в проверяемый период перешла на новый штат или же в законодательстве по заработной плате произошли существенные изменения, первоочередной проверке подвергаются документы на выплату заработной платы.

В других случаях после проверки наличия денежных средств в кассе сначала проверяются: соблюдение кассовой дисциплины, полнота и своевременность оприходования поступивших средств по регистрам учета, документы на приобретение материальных ценностей и их использование, оплату услуг, операции по средствам из внебюджетных источников, а затем уже расходы на выплату заработной платы, операции по лицевому (текущему) счету, мероприятия по сохранности материальных ценностей и денежных средств, правильность взысканий в возмещение причиненного государству ущерба, состояние внутреннего финансового и

хозяйственного контроля, бухгалтерский учет, отчетность и делопроизводство, выполнение предложений по актам предыдущих ревизий и проверок.

В случаях, когда будет установлено, что предыдущей ревизией не были выявлены нарушения, которыми государству причинен материальный ущерб, инспектор-ревизор перепроверяет все денежные оправдательные и другие документы за ранее обревизованный период и в акте ревизии отражает выявленные нарушения. По окончании ревизии письменно докладывает начальнику, назначившему ревизию, за какой период и кем (должность, фамилия, инициалы) проводилась предыдущая ревизия организации и суммы своевременно не выявленных нарушений.

Высокое качество ревизий обеспечивается творческим применением ведомственной инструкции по проведению ревизии, разнообразных, проверенных опытом приемов и способов контроля, наиболее соответствующих обязанностям финансово-экономической и хозяйственной деятельности ревизуемой организации.

При проведении ревизии инспектор-ревизор обязан уделять особое внимание проверке кассовых операций и обеспечения сохранности наличных денег при их перевозке и хранении, а также проверке достоверности операций, совершенных по лицевому (текущему) счету.

Кассовые операции и операции по лицевому (текущему) счету организации во всех случаях проверяются инспектором-ревизором.

В период проведения ревизии инспектор-ревизор обязан обеспечить хранение проверяемых документов, регистров бюджетного учета, отчетности и мастичной печати «обревизован» в опечатываемом им сейфе или шкафу, исключая доступ к ним других лиц и внесение каких-либо исправлений, записей или отметок. Соблюдение этого требования особенно важно при осуществлении инвентаризации документов.

Инвентаризация первичных учетных документов проводится одновременно с проверкой по существу. Одновременно каждый член ревизионной группы проверяет оправдательные документы в соответствующей службе согласно плану.

Проверенные в процессе документальной ревизии первичные учетные денежные документы должны быть в обязательном порядке погашены круглой мастичной печатью, которая ставится на каждом документе так, чтобы ее оттиск не закрывал документа и не мог быть удален без повреждения документа.

В ходе инвентаризации документов инспектор-ревизор устанавливает документальную сущность и причины допущенных нарушений, размер причиненного государству материального ущерба,

конкретных лиц, по распоряжению или вине которых допущены нарушения, принимает меры к устранению выявленных нарушений, а в необходимых случаях вносит предложения руководителю организации о возмещении причиненного материального ущерба государству, независимо от передачи материалов органам прокуратуры.

Если в процессе ревизии не представилось возможным установить причины, размер ущерба и виновных лиц, вносится предложение о назначении административного (служебного) расследования, а в случаях, когда согласно действующему законодательству возмещение материального ущерба производится в судебном порядке, руководителю организации предлагается предъявить к виновным в причинении материального ущерба гражданский иск.

В случае выявления растрат, хищений, незаконного расходования государственных средств, утраты первичных учетных документов и регистров учета инспектор-ревизор немедленно докладывает об этом начальнику, назначившему ревизию, сообщает соответствующему прокурору и принимает меры к назначению руководителем организации административного (служебного) расследования и розыску документов и регистров учета. Если документы и регистры учета не будут найдены, инспектор-ревизор принимает меры к их восстановлению и определению законности списания денежных средств по отсутствующим документам.

В ходе ревизии ревизирующий периодически информирует руководство о необходимости принятия мер к устранению выявленных нарушений и необходимости принятия решений о возмещении ущерба, оказывает помощь в устранении нарушений и в налаживании финансового хозяйства, обучает состав инвентаризационной комиссии методике проверки финансового хозяйства, поддерживает связь с довольствующим финансовым органом и информирует его о результатах ревизии.

В конце каждого рабочего дня руководитель ревизионной группы обычно выясняет у каждого проверяющего, какие они вскрыли нарушения и недостатки, мнение о возможностях их устранения, а также уточняются задачи на следующий день.

Проведение ревизии сопровождается анализом целесообразности и эффективности расходов, состояния финансово-экономической и хозяйственной деятельности, изучением причин недостатков и нарушений, положительного опыта работы по финансовому обеспечению.

6.4. Обязанности должностных лиц, деятельность которых ревизуется

Руководитель бюджетной организации и другие должностные лица объектов, финансово-экономическая и хозяйственная деятельность которых ревизуется или проверяется, обязаны:

а) создать условия для нормальной работы инспекторов-ревизоров, оказывать им содействие в проведении ревизий и проверок, представлять первичные учетные документы, подлежащие проверке, по требованию инспекторов-ревизоров давать справки и объяснения в устной и письменной форме по вопросам, относящимся к ревизии или проверке;

б) обеспечить участие в ревизии инвентаризационной комиссии и рабочих инвентаризационных комиссий по службам, освобождая председателей и членов этих комиссий от выполнения служебных обязанностей по должности на период участия в ревизии;

в) по требованию инспекторов-ревизоров обеспечить проведение внеочередной полной или частичной инвентаризации материальных ценностей, контрольных обмеров выполненных строительно-монтажных работ, контрольных запусков сырья и материалов в производство, осмотров сырья, материалов и готовой продукции, взятие проб и образцов на исследование, а также присутствие при этом заинтересованных материально ответственных и других должностных лиц;

г) принимать меры к устранению выявленных в процессе ревизий и проверок недостатков, предупреждению или прекращению нарушений, бесхозяйственности, злоупотреблений и решения о привлечении виновных должностных лиц к ответственности и возмещении причиненного ими государству материального ущерба;

д) обеспечить ревизионную группу транспортным средством, оргтехникой и служебным помещением на период проведения ревизии.

Контрольные задания по теме «Значение, задачи и организация ревизии финансово-экономической и хозяйственной деятельности»

1. Задачей ревизии является:

а) расчет уровня существенности; б) проведение служебного расследования; в) выявление и принятие мер к возмещению ущерба; г) определение уровня риска.

2. Основанием для назначения ревизии служит:

а) план контрольно-ревизионной работы; б) командировочное удостоверение (предписание); в) годовой план основных работ контрольно-ревизионного органа; г) план ревизии.

3. Основанием для проведения ревизии служит:

а) план контрольно-ревизионной работы; б) командировочное удостоверение (предписание); в) годовой план основных работ контрольно-ревизионного органа; г) план ревизии.

4. Инструктаж ревизионной группы проводится:

а) на подготовительном этапе ревизии; б) при проведении ревизии; в) при оформлении результатов ревизии; г) при реализации результатов ревизии.

5. К контрольным данным и сведениям подбираемым ревизором на подготовительном этапе ревизии относятся:

а) анализ финансовой отчетности; б) составление ведомости по дебиторской и кредиторской задолженности организации; в) получение справки о финансировании и отпущенных бюджетной организации бланках строгой отчетности; г) составление оборотной ведомости по счетам синтетического и аналитического учета.

6. Кассовые и банковские операции бюджетной организации во время проведения ревизии:

а) проверяются штатным инспектором-ревизором; б) могут проверяться по указанию инспектора-ревизора членами рабочей инвентаризационной комиссии; в) могут не проверяться по усмотрению инспектора-ревизора; г) не подлежат проверке.

7. Какое из перечисленных мероприятий по организации ревизии проводится непосредственно в бюджетном учреждении:

а) уточнение программы ревизии и проведении инструктажа; б) составление плана проведения ревизии; в) подбор необходимых контрольных данных и сведений; г) детальное изучение руководящих документов.

8. Внезапная проверка кассы у бухгалтера-кассира:

а) проводится в зависимости от условий осуществления финансово-хозяйственной деятельности подконтрольного объекта; б) по усмотрению ревизора проводится в течение проведения ревизии; в) может не проводиться по решению ревизора; г) проводится сразу по прибытии ревизора на подконтрольный объект.

9. Если в процессе ревизии не представилось возможным установить причины, размер ущерба и виновных лиц:

а) составляется промежуточный акт; б) сообщается прокурору; в) оформляется письменное донесение начальнику, назначившему ревизию; г) вносится предложение в акт ревизии.

10. Должностные лица, деятельность которых ревизуется обязаны:

а) лично участвовать в контрольных мероприятиях; б) обеспечить ревизоров горячим питанием; в) обеспечить участие в ревизии инвентаризационной комиссии; г) по требованию инспекторов-ревизоров давать справки и объяснения в устной и письменной форме.

Глава 7. Оформление результатов ревизии

7.1. Промежуточное оформление результатов ревизии финансово-экономической и хозяйственной деятельности

Оформление результатов является одним из важных этапов организации ревизии финансово-экономической и хозяйственной деятельности учреждения, организации.

Оформление результатов ревизии условно можно подразделить на **промежуточное и окончательное (итоговое)**.

К промежуточному оформлению результатов относится:

1) запись в кассовой книге, журнале операций по счету «Касса» о результатах проверки кассы, составление акта инвентаризации наличных денежных средств по установленной форме о результатах проверки кассы;

2) запись на последнем приходном кассовом ордере на прием наличных денег о результатах проверки наличных денег в подразделениях организации, осуществляющих внебюджетную деятельность;

3) оформление промежуточного акта в случаях, предусмотренных положением о финансовом контроле в ведомственном органе, а также в случае расхождения записей в выписке из лицевого (расчетного) счета с записями в подлинном лицевом (расчетном) счете органа федерального казначейства (кредитной организации);

4) отметка в справке довольствующего финансового органа о финансировании и отпущенных бюджетной организации бланках строгой отчетности о результатах проверки бланков строгой отчетности в соответствующих книгах учета бланков строгой отчетности, о полноте учета переведенных организации и возвращенных ею материальных и денежных средствах;

5) записи результатов проверки наличия всех материальных средств в соответствующих регистрах и карточках учета;

6) подтверждение проверяющими правильности всех итогов в каждой расчетно-платежной ведомости на выплату заработной платы и другие выплаты;

7) двухсторонние акты о результатах сверки взаиморасчетов с местными органами (районными или городскими финансовыми отделами, отделениями государственных внебюджетных фондов, учреждениями Федеральной налоговой службы) по перечисленным средствам, а также другие документы, подтверждающие результаты встречной сверки в торговых и других организациях;

8) оборотная ведомость по аналитическому и синтетическому учету по состоянию на 1 число месяца начала ревизии;

9) письменные объяснения по фактам выявленных нарушений и изъятые первичные учетные документы (или их копии) при выявлении злоупотреблений, а также оформленные справки, расчеты и другие документы;

10) письменные доклады начальнику, назначившему ревизию, и сообщения прокурору о выявленных фактах растрат, хищений и незаконного расходования государственных средств, бесхозяйственности и других злоупотреблений;

11) акты о результатах проведения контрольных обмеров выполненных строительно-монтажных и других работ, а также другие документы, оформляемые привлеченными специалистами (акты экспертизы);

12) материалы проведенных в процессе ревизии инвентаризаций, административных (служебных) расследований по выявленным фактам недостач наличных денег, бланков строгой отчетности, ценных подарков, материальных ценностей и в др. случаях, а также изданные приказы руководителя организации по их результатам;

13) ведомости по дебиторской и кредиторской задолженности;

14) погашение проверенных первичных учетных документов мастичной печатью «Обревизован»;

15) по окончании ревизии оформление руководителем ревизионной группы в кассовой книге записи о проверке кассы следующего содержания: «Проведена ревизия финансово-экономической и хозяйственной деятельности за период с « » 20__г. по « » 20__г. включительно. Кроме того, обревизованы кассовые операции за ранее обревизованный период с « » 20__г. по « » 20__г. По результатам ревизии составлен акт.

Руководитель ревизионной группы

_____(подпись) _____(фамилия)

Необходимость промежуточного оформления документов и совершения определенных действий в процессе ревизии обусловлена требованием документально устанавливать сущность выявленных недостатков и нарушений, размер причиненного государству ущерба, причины допущенных нарушений и виновных должностных лиц.

7.2. Окончательное оформление результатов ревизии финансово-экономической и хозяйственной деятельности. Структура акта ревизии

Окончательные (итоговые) результаты ревизии финансово-экономической и хозяйственной деятельности учреждения,

организации **оформляются актом**, который является служебным документом, отражающим:

а) статистические и аналитические данные, характеризующие состояние финансово-экономической и хозяйственной деятельности и её сравнение с ранее обревизованным периодом;

б) выявленные недостатки и злоупотребления;

в) положительный опыт работы, который целесообразно распространить на другие воинские части.

Исходными данными для составления акта служат материалы, накапливаемые в ходе ревизии по соответствующим разделам в рабочей тетради инспектора-ревизора.

Акт ревизии состоит из начальной части, содержательной части (разделов акта), заключительной части (выводов и предложений, даты, подписей, приложений).

В начальной части акта указывается:

а) действительное наименование ревизуемой организации;

б) период проведения ревизии;

в) кем проведена ревизия и кто привлекался к её проведению;

г) основание для проведения ревизии (командировочное удостоверение, предписание, выданное лицом, назначившим ревизию);

д) период обревизования;

е) период, за который были перепроверены ранее обревизованные документы;

ж) лица, ответственные за финансово-экономическую и хозяйственную деятельность;

з) если в организации на финансовом и материальном обеспечении состоят другие организации, то дополнительно указывается наименования этих организаций и фамилия, имя и отчество каждого руководителя и главного бухгалтера.

Также указывается, что документальная ревизия проведена в соответствии с Положением о финансовом контроле в ведомственном органе и в полном объёме, предусмотренном инструкцией по проведению ревизии. Если какие-либо вопросы финансово-экономической и хозяйственной деятельности не проверялись, указывается, что именно не проверялось и по какой причине.

Содержательная часть акта ревизии содержит как правило разделы акта, сгруппированные по основным направлениям ревизии, количество и название которых регламентируется в соответствующем министерстве (ведомстве, агентстве).

Акт ревизии, как правило, содержит следующие разделы:

1) Наличие денежных сумм в кассе и на лицевом (расчетном) счете, ценных бумаг, ценностей и бланков строгой отчетности организации; кассовая и авансовая дисциплина; операции по лицевому (расчетному) счёту.

2) Организация финансового и материального хозяйства.

3) Финансовое планирование.

4) Заработная плата.

5) Другие расходы бюджетных средств по бюджетной смете.

6) Внебюджетные средства.

7) Бухгалтерский учет операций с денежными и материальными средствами, отчетность по ним и делопроизводство.

8) Сохранность материальных средств, возмещение причиненного ущерба, экономическая работа.

9) Выполнение предложений по актам предыдущих ревизий и проверок.

В заключительной части акта указываются выводы по результатам ревизии, вносятся предложения, оформляются приложения к акту, оформляются подписи должностных лиц и проставляется дата.

Акт ревизии подписывается руководителем ревизионной группы, руководителем бюджетной организации, председателями инвентаризационных комиссий соответствующих служб, привлеченных к ревизии и главным бухгалтером.

В случае несогласия с фактами, изложенными в акте ревизии, лица, подписавшие акт, делают об этом оговорку перед своей подписью и представляют письменные возражения и документы, подтверждающие эти возражения. Руководитель ревизионной группы проверяет обоснованность возражений и при необходимости вносит соответствующие исправления, добавления и уточнения в акт ревизии. Если в результате проверки возражений руководитель ревизионной группы убедится в правильности выводов, то акт ревизии он оставляет без изменения, а по возражениям составляет письменное заключение по результатам их проверки и вместе с возражениями прикладывает к акту ревизии.

Кроме того, если к ревизии привлекались другие должностные лица и специалисты, то акт ревизии подписывается и этими должностными лицами.

Акт ревизии составляется в трех, а при необходимости - и в большем количестве экземпляров.

Первый экземпляр акта в трёхдневный срок направляется начальнику, назначившему ревизию, второй экземпляр акта - в финансово-экономическую службу довольствующего финансового органа, третий -

непосредственно после подписания вручается руководителю обревизованной организации.

В необходимых случаях один экземпляр акта направляется начальнику, которому организация непосредственно подчинена.

При выявлении недостатков, растрат, хищений, других злоупотреблений и незаконных действий, которые могут стать предметом судебного разбирательства, органам прокуратуры направляются:

1) препроводительное письмо, в котором указывается факт злоупотребления и его краткая характеристика;

2) акт ревизии или проверки, подписанный соответствующими лицами (1-й экземпляр);

3) подлинные первичные учетные документы или копии документов, подтверждающие факты выявленных злоупотреблений (с учетом ранее указанных требований);

4) объяснения ревизуемых, а также других лиц, чьи показания имеют значение для проверки обстоятельств совершения злоупотреблений.

Документы для передачи органам прокуратуры готовит инспектор-ревизор. Препроводительное письмо подписывает руководитель обревизованного объекта.

Начальнику, назначившему ревизию (проверку), в этом случае направляется:

1) экземпляр акта ревизии или проверки;

2) копии объяснений должностных лиц, виновных в установленных ревизией (проверкой) нарушениях и злоупотреблениях;

3) копии документов, подтверждающих указанные в акте злоупотребления и нарушения.

После того, как все разделы написаны и отредактированы, целесообразно пронумеровать самостоятельные формулировки последовательно по всему акту, начиная с первого раздела. Порядковая нумерация способствует выделению из общего текста каждого отдельного факта. Она делает структуру акта более четкой, создает возможность делать ссылки в выводах и предложениях на тот или иной пункт.

7.3. Содержание выводов и характер предложений, вносимых в акт ревизии финансово-экономической и хозяйственной деятельности.

Состав и общая характеристика приложений к акту ревизии финансово-экономической и хозяйственной деятельности

Выводы в акте ревизии излагаются кратко и не должны носить характера общей оценки финансово-экономической и хозяйственной деятельности организации. В выводах отражается:

а) характеристика результатов финансово-экономической и хозяйственной деятельности по сравнению с ранее обревизованным периодом;

б) меры, принятые руководством и бухгалтерией по укреплению финансовой дисциплины;

в) положительные факты, которые целесообразно распространить на другие организации, а также характер и причины основных нарушений в финансово-экономической и хозяйственной деятельности, с указанием их размеров в количественном и денежном выражении;

г) характеристика состояния внутреннего контроля;

д) качество руководства финансовым обеспечением со стороны руководства.

Основное назначение выводов - дать краткую характеристику финансово-экономической и хозяйственной деятельности по материалам проведённой ревизии. Они должны вытекать из содержания акта и нацеливать должностных лиц на устранение выявленных ревизией недостатков.

В целях устранения и недопущения в дальнейшем, указанных в акте ревизии недостатков и нарушений в финансово-экономической и хозяйственной деятельности, инспектор-ревизор вырабатывает и вносит в акт ревизии соответствующие **предложения**.

Предложения в акте ревизии вносятся руководителю организации. Они должны быть краткими, конкретными, целенаправленными и касаться только тех нарушений, которые не устранены в процессе ревизии. По каждому предложению указывается срок его выполнения. Исходя из сроков выполнения предложений, инспектором-ревизором устанавливается дата представления письменного донесения о выполнении предложений вышестоящему начальнику.

В акте ревизии не следует вносить предложения:

а) в виде общих указаний и пожеланий инспектора-ревизора;

б) обязывающие должностных лиц строго выполнять требования руководящих документов;

в) со сроком выполнения - постоянно;

г) о привлечении к ответственности руководителя организации.

К акту ревизии прилагаются:

1) справка о выявленных ревизией нарушениях с денежными и материальными средствами, которая подписывается руководителем ревизионной группы, руководителем организации и начальником финансового органа;

2) справки довольствующих органов о финансировании и отпущенных бланках строгой отчетности с отметкой инспектора-ревизора о проверке этих данных;

3) план проведения ревизии;

4) оборотная ведомость по аналитическому и синтетическому учету по состоянию на 1 число месяца начала ревизии;

5) ведомости по дебиторской и кредиторской задолженности;

6) акт инвентаризации наличных денежных средств;

7) двухсторонние акты сверки взаиморасчетов с финансовыми органами (фондами);

8) расписка материально-ответственного лица (бухгалтера по кассовым операциям).

К акту могут прилагаться также промежуточные акты, акты проведенных экспертиз, справки, таблицы, объяснения по существу допущенных нарушений и другие материалы. Состав и объём прилагаемых к акту документов определяется каждый раз инспектором-ревизором, исходя из результатов ревизии и необходимости документального подтверждения выявленных нарушений и указывается в конце акта перед подписями или составляется опись приложенных документов.

Кроме того, к акту ревизии может прилагаться ведомость переоплат, неположенных выплат и недоплат заработной платы гражданскому персоналу.

7.4. Требования, предъявляемые к акту ревизии. Требования к описанию нарушений

К акту ревизии предъявляется ряд требований как к служебному документу, в котором даётся характеристика финансово-экономической и хозяйственной деятельности организации.

Во-первых, акт ревизии должен быть кратким. Чем достигается краткость? Тем, что:

а) в начальной части акта ревизии не перечисляются проверенные в ходе ревизии вопросы, а указывается что ревизия проведена в объёме, предусмотренном инструкцией по проведению ревизии. Если же какие-либо вопросы финансово-экономической и хозяйственной деятельности не проверялись, то в начальной части указывается, что именно не проверялось и по какой причине.

б) в акте излагаются лишь выявленные недостатки, нарушения и злоупотребления, а также положительный опыт работы.

Во-вторых, существует определённый порядок изложения выявленных недостатков и нарушений:

а) изложение недостатков, нарушений и злоупотреблений должно производиться с соблюдением строгой объективности, ясности, правильности описания их сущности;

б) при изложении материалов ревизии следует характеризовать выявленные нарушения в прошедшем времени. И хотя каждое нарушение обусловлено конкретными причинами и требует индивидуальной формулировки, тем не менее можно отметить некоторые общие требования, при соблюдении которых достигается наиболее правильная структура записи выявленных фактов.

При изложении в акте выявленных недостатков, нарушений и злоупотреблений инспектор-ревизор должен соблюдать строгую объективность, ясность, правильность и точность их описания и в **обязательном порядке отразить:**

1) сущность (вид нарушения);
2) количественное и денежное выражение с указанием источников израсходованных с нарушением материальных и денежных средств;

3) время, когда нарушение было допущено;

4) причины;

5) должностных лиц, по вине которых они допущены;

6) какие законы, постановления, распоряжения, приказы, директивы и другие нормативные акты нарушены или не соблюдены;

7) ссылка на документы, подтверждающие достоверность сделанных в акте записей;

8) меры, принятые по устранению нарушения.

в) вносить в акт данные, не подтверждённые документами, или выражать личные сомнения и предположения, запрещается;

г) установленные в процессе ревизии действия или бездействие должностных лиц, в которых содержатся признаки преступления, в акте ревизии следует излагать подробно. При этом в необходимых случаях материалы по таким фактам выделяются в отдельное приложение к акту.

В-третьих, по выявленным ревизией фактам нарушений, нечеткой и неоперативной работы вышестоящих органов управления или отданных ими, или их представителями незаконных распоряжений инспектор-ревизор письменно докладывает руководителю (начальнику), назначившему ревизию. Этот материал в акт не включается.

В-четвёртых, при выявлении нарушений государственной дисциплины и законности в расходовании денежных средств и материальных ценностей, допущенных по вине руководителя организации, инспектор-ревизор излагает в акте только сущность и последствия этих нарушений. Руководитель в таком случае несёт ответственность в

установленном порядке, в соответствии с решением вышестоящего начальника.

В-пятых, если при проведении ревизии по каким-либо вопросам, изложенным в инструкции..., положительных фактов, которые целесообразно распространить на другие организации, а также недочетов и нарушений в финансово-экономической и хозяйственной деятельности не установлено, то эти вопросы в акте ревизии не отражаются.

В необходимых случаях по результатам контрольных процедур в ходе ревизии, не ожидая её окончания, составляются промежуточные акты:

- когда выявленные нарушения или злоупотребления могут быть скрыты;

- когда необходимо принять срочные меры к пресечению нарушений и злоупотреблений, либо к привлечению к ответственности виновных лиц;

- при выявлении расхождений между учетными данными и фактическим наличием денег в денежном ящике, бланков строгой отчетности по финансовой службе и по результатам инвентаризации материальных ценностей.

В этих случаях от должностных лиц истребуется письменное объяснение по выявленным нарушениям.

Промежуточные акты подписываются инспектором-ревизором и должностными лицами, непосредственно отвечающими за участок деятельности.

Факты, изложенные в промежуточных актах, включаются в общий акт ревизии. Промежуточные акты прилагаются к тому экземпляру основного акта, который остаётся в делах обрешиваемой организации.

7.5. Классификация финансовых и других нарушений

Одним из основных и обязательных приложений к акту ревизии финансово-экономической и хозяйственной деятельности является **справка о выявленных ревизией нарушениях с денежными и материальными средствами.**

В справке дается качественная и количественная характеристика основных финансовых нарушений, а также других нарушений, снижающих эффективность использования денежных средств и материальных ценностей, а также состояние возмещения ущерба, причиненного государству и сумму нарушений, по которым необходимо принять решение.

Как правило по своему характеру финансовые и другие нарушения, показанные в справке о выявленных ревизией финансовых и других нарушениях, подразделяются на 3 основные группы:

1) Нарушения, которыми причинен прямой ущерб государству (предприятию, организации).

2) Нарушения, связанные с нецелевым использованием средств.

3) Нарушения, которыми допущены нерезультативные, неэффективные расходы и неполученные доходы.

1. Нарушения, которыми причинен прямой ущерб государству (предприятию, организации)

Недостача - это расхождение между данными учета и фактическим наличием материальных ценностей или денежных средств, при котором фактические данные ниже учетных, не содержащие признаки прямого умысла материально ответственного лица, ответственного за их хранение (просчет, излишняя выдача).

хищение (растрата) - это присвоение чужого имущества, денежных средств и иных ценностей лицом, получившим их в своих интересах или в интересах других лиц. Следует отметить, что согласно УК РФ, к хищениям относятся: кража, мошенничество, присвоение, растрата.

Под хищением понимается совершенные с корыстной целью противоправное безвозмездное изъятие и (или) обращение чужого имущества в пользу виновного или других лиц, причинившее ущерб собственнику или иному владельцу этого имущества.

Растрата предполагает прямой умысел материально-ответственного лица по израсходованию денежных или материальных средств, находящихся у него в подотчете на личные нужды или третьих лиц (например, растрата аванса, полученного подотчетным лицом на закупку материальных средств). К хищениям и растратам относятся:

1. Ограбление касс, а также хищение наличных денег при доставке их из кредитной организации из-за необеспечения ответственными должностными лицами их сохранности.

2. Изъятие денег из кассы без наличия первичных учетных документов.

3. Списание денежных средств по учету без наличия первичных учетных документов.

4. Не оприходование или неполное оприходование денег, полученных по чекам из кредитной организации.

5. Не оприходование или неполное оприходование денег, принятых по приходным кассовым ордерам и без выписки их.

6. Повторное списание по учету расходных первичных учетных документов.

7. Составление фиктивных расчетно-платежных ведомостей на выплату заработной платы и другие выплаты, и включение в эти ведомости вымышленных лиц.

8. Списание в расход по учету невыплаченных сумм.
9. Завышение итогов в расчетно-платежных ведомостях.
10. Возмещение расходов по предъявленным к оплате фиктивным бестоварным счетам.
11. Оплата невыполненных работ по фиктивным актам об их выполнении, при установлении факта обращения денежных средств в личное пользование.
12. Незаконные операции при осуществлении безналичных расчетов (в том числе при расчетах с работниками посредством использования банковских пластиковых карт).
13. Незаконные (умышленные) выплаты заработной платы, совершаемые в корыстных целях путем сговора с получателями денежных средств, а также путем подделки подписей получателей.
14. Хищение денежных средств, выделяемых на социальное обеспечение, путем оформления фиктивных платежных и других документов.
15. Хищение (присвоение) материальных ценностей.
16. Списание материальных ценностей по учету без наличия первичных учетных документов и др.

Незаконный (неправомерный) расход денежных средств и материальных ценностей - это расход денежных средств и материальных ценностей не предусмотренный законодательными и нормативными правовыми актами Российской Федерации (кроме переоплат и неположных выплат заработной платы). К незаконным (неправомерным) расходам относятся:

1. Оплата завышенных объемов и стоимости строительно-монтажных, ремонтных и других работ в результате:
 - неправильного применения единичных расценок, коэффициентов и индексов в области сметного ценообразования, в том числе федерального и территориального уровня, и рыночных цен на материалы и оборудование;
 - включения в акты приемки выполненных работ фактически невыполненных объемов строительно-монтажных работ;
 - оплаты выполненных строительно-монтажных работ сверх твердой договорной цены, работ и затрат, не предусмотренных договором (контрактом).
2. Оплаченные, но не выполненные работы по ремонту техники и оборудования, не полученные товарно-материальные ценности по оформленным документам на их выполнение или получение.
3. Приобретение материальных средств, оплата предоставленных услуг, выполнение работ по завышенным ценам и тарифам по отношению

к нормативно установленным, а также определенным по результатам проведенных в соответствии с действующим законодательством конкурсов (разница в ценах и тарифах).

4. Использование бюджетных средств на оплату коммунальных услуг, оказанных сторонним потребителям, без соответствующего возмещения данных расходов.

5. Незаконное получение и использование государственных жилищных сертификатов.

6. Оплата завышенной стоимости научно-технической и серийной продукции, ремонта военной техники и вооружения по отношению к цене, определенной в соответствии с порядком, установленным законами и нормативными правовыми актами.

7. Выплата в завышенных размерах и в неположенных случаях пособий, премий, вознаграждений и компенсаций, не относящихся к фонду заработной платы.

8. Незаконное (неправомерное) возмещение транспортных расходов.

9. Осуществление выплат, связанных с содержанием сверхнормативного персонала предприятий, организаций и учреждений, и не относящихся к фонду заработной платы.

10. Использование бюджетных средств на оплату услуг, оказанных арендаторам, без соответствующего их возмещения арендаторами.

11. Расходование бюджетных средств без наличия соответствующих первичных учетных документов.

12. Выплаты в неустановленных нормативными правовыми актами случаях премий, вознаграждений и компенсаций за счет средств, не входящих в фонд заработной платы.

13. Приобретение продукции, материалов, оборудования ненадлежащего качества, с истекшим сроком хранения при условии невозможности его дальнейшего использования.

14. Реализация материальных ценностей без заключения договора (контракта) и без оплаты.

15. Списание материальных ценностей без применения норм и нормативов, а также сверх установленных норм и нормативов, в т.ч. досрочно.

Переплаты заработной платы - это сумма денежных средств, выплаченная физическим лицам сверх установленных норм вследствие неправильного применения законодательства (при отсутствии личного умысла).

Неположенные выплаты заработной платы – это сумма денежных средств, выплаченная физическим лицам по фонду заработной платы при отсутствии у физического лица оснований к ее получению (при отсутствии

личного умысла). К данным нарушениям относятся:

1. Сумма денежных средств, выплаченная сверх причитающихся норм заработной платы работникам премий, пособий, компенсаций и других выплат (кроме выплат, отнесенных к незаконным расходам).

2. Содержание сверх предусмотренных нормативов и объемов работ численности работников по штатным расписаниям, нарушение штатно-тарифной дисциплины и др. (кроме выплат, отнесенных к незаконным расходам).

Безнадежная ко взысканию просроченная дебиторская задолженность - задолженность, образовавшаяся в связи с неисполнением покупателем предусмотренного договором поставки соглашения по расчетам за поставленный товар (выполнение работ, оказание услуг) в случае, если по такой задолженности истек срок исковой давности, а также те долги, по которым в соответствии с гражданским законодательством обязательство прекращено вследствие невозможности его исполнения, на основании акта государственного органа или ликвидации организации. К данному нарушению относятся:

1. Задолженность, образовавшаяся в связи с неисполнением или неполным исполнением в отношении организации (учреждения) предусмотренных договором расчетов за поставленный товар (выполненные работы, оказанные услуги), если по такой задолженности истек срок исковой давности и имеется вступившее в законную силу решение суда об отказе в продлении срока исковой давности.

2. Отсутствие поставки предварительно оплаченного товара (невыполнение оплаченных работ, неоказание оплаченных услуг), если по такой задолженности истек срок исковой давности и имеется вступившее в законную силу решение суда об отказе в продлении срока исковой давности.

Ущерб от реализации материальных ценностей и оказанных услуг - расходы, которые лицо, чье право нарушено, произвело или должно будет произвести для восстановления нарушенного права, утрата или повреждение его имущества (реальный ущерб). К данным нарушениям относятся:

1. Предоставление сторонним организациям услуг без оплаты или по заниженной стоимости по отношению к среднерыночным региональным ценам (стоимости) по хранению имущества, использованию спортивных сооружений, перевалке и хранению горючего, ремонту техники и т.д.

2. Передача без оплаты материальных ценностей, сдача в аренду без оплаты имущества, в том числе резервуаров для хранения нефтепродуктов.

3. Реализация материальных ценностей по заниженным ценам по отношению к среднерыночным региональным ценам (стоимости), в том

числе в результате бартерных сделок.

4. Использование имущества и техники в интересах сторонних организаций без их оплаты или с оплатой по заниженным ценам (тарифам) или неполное возмещение затрат.

5. Не полученные доходы от реализации лома черных и цветных металлов, техники и имущества.

6. Сдача в аренду помещений и другого имущества без заключения договоров и без их оплаты, а также по расценкам, ниже установленных для данного региона.

Ущерб от брака – предполагает ущерб, причиненный государству (предприятию, организации) вследствие оплаты допущенного брака при выполнении работ и выпуске продукции на унитарных предприятиях.

Утраты и другие нарушения с материальными ценностями (с учетом неучтенных ранее). К данным нарушениям относятся:

1. Утраты материальных ценностей, включая утраты от пожаров и других форс-мажорных обстоятельств.

2. Утраты и другие нарушения с материальными ценностями, выявленные ранее проведенными ревизиями, проверками, инвентаризациями и т.п., но не учтенные в установленном периоде.

3. Порча материальных ценностей.

II. Нарушения, связанные с нецелевым использованием средств.

Нецелевое использование денежных средств - направление и использование бюджетных средств на цели не соответствующие условиям получения указанных средств, определенных утвержденным бюджетом, бюджетной росписью, уведомлением о бюджетных ассигнованиях, бюджетной сметой, сметой доходов и расходов по приносящей доход деятельности либо иным правовым основанием их получения. К данным нарушениям относятся:

1. Использование бюджетных средств на оплату расходов, не предусмотренных бюджетной росписью, либо иным правовым основанием их получения.

2. Использование бюджетных средств на оплату расходов, которые должны осуществляться за счет средств, поступающих из бюджетов других уровней или по другим кодам бюджетной классификации.

3. Использование дотаций, субвенций и субсидий не в соответствии с условиями их предоставления.

4. Использование бюджетных средств на цели, не связанные с содержанием финансируемого учреждения в соответствии с бюджетной сметой.

5. Использование бюджетных средств на финансирование объектов и строек, не включенных в перечень строек и объектов для федеральных

государственных нужд, утверждаемый Правительством РФ, и на затраты, не предусмотренные планами капитального строительства (ремонта), титульными списками, проектно-сметной документацией.

6. Использование внебюджетных средств, полученных от вышестоящего распорядителя бюджетных средств в порядке целевого финансирования на оплату расходов, не предусмотренных решением уполномоченного должностного лица, утвержденной в установленном порядке сметой доходов и расходов по приносящей доход деятельности.

7. Несанкционированное перемещение бюджетных средств по кодам бюджетной классификации расходов Российской Федерации.

8. Использование бюджетных средств не на цели их выделения.

9. Перечисление остатков бюджетных средств на внебюджетные счета или на счета юридических лиц.

10. Принятие и оплата обязательств сверх доведенных лимитов бюджетных обязательств с последующей их оплатой, если это не предусмотрено нормативными документами.

Нецелевое использование материальных ценностей (ресурсов) - использование материальных ценностей (ресурсов) по направлениям, не соответствующим цели их приобретения.

III. Нарушения, которыми допущены нерезультативные, неэффективные расходы и неполученные доходы

Нерезультативные, неэффективные и иррациональные расходы денежных средств - расход, не способствующий выгоде от бережного использования средств, разумно не обоснованный. К данным нарушениям относятся:

1. Необоснованное увеличение объемов и сроков строительства и в связи с этим удорожание стоимости строительства.

2. Несоблюдение условий хранения изделий и их ремонта.

3. Необоснованная замена комплектующих изделий на новые ранее предусмотренных сроков эксплуатации.

4. Закупка материальных ценностей сверх действительной потребности.

5. Оплата поставок (закупок) материальных средств поставщикам (продавцам) по более высоким ценам при наличии возможности и предложении поставок (закупок) по более низким ценам.

6. Оплата аренды помещений при наличии собственных свободных фондов.

7. Приобретение в завышенных объемах и ремонт неэксплуатируемого оборудования и имущества.

8. Расходы на содержание неэксплуатируемого оборудования и имущества.

9. Оплата стоимости жилья по ценам выше среднерегиональных и с превышением социальных норм.

10. Затраты на содержание переданных в муниципальную собственность жилых домов и коммунальных объектов при условии непринятия мер по их передаче.

Непроизводительные затраты (расходы) – расход, не дающий очевидного, определенного результата, непродуктивный. К данным нарушениям относятся уплаченные штрафные санкции и иски:

1. За несвоевременные и неполные платежи в бюджет при финансировании в полном объеме.

2. Штрафы за простой железнодорожного транспорта.

3. Штрафы за нарушения при расходовании топливно-энергетических ресурсов.

4. Штрафы за загрязнение окружающей среды, повреждение земельных угодий и лесных массивов.

5. Штрафы за незаконную вырубку леса.

6. Возмещение ущерба сторонним организациям и лицам в результате совершенных ДТП.

7. Штрафы по решениям судебных органов.

Просроченная по обязательствам, в т.ч. неучтенная задолженность сторонних организаций за отпущенные им материальные ценности и оплаченные им, но неполученные материальные средства и оказанные услуги, в том числе платным потребителям. К данным нарушениям относятся:

1. Оплата и списание за счет бюджетных и внебюджетных средств материалов, услуг, работ, которые фактически не получены, не оказаны, не выполнены и соответствующие документы на их получение, оказание и выполнение не оформлялись.

2. За оказанные услуги, переданные материальные ценности, выполненные работы при наличии заключенных договоров и расчетов о взимании их стоимости.

3. Задолженность администрации местных органов власти по возмещению предоставленных скидок льготной категории граждан при оплате коммунальных услуг.

4. Списание дебиторской задолженности при отсутствии оснований и первичных учетных документов на возврат денежных средств, получение материальных ценностей, оказанных услуг или выполненных работ.

5. Неотраженная в отчетности стоимость отпущенных материальных ценностей, оказанных услуг и предоставленных видов довольствия другим ведомствам.

Упущенная выгода (неполученные доходы) от реализации и

использования в интересах сторонних организаций имущества и от оказания им услуг. К данным нарушениям относятся:

1. Непредъявленные и невзысканные, предусмотренные контрактами (договорами), штрафные санкции и иски за нарушения договорных обязательств.

2. Реализация материальных ценностей по учетным ценам без учета действующих на момент реализации рыночных цен в данном регионе.

Нарушение в бухгалтерском (бюджетном) учете и отчетности – нарушения, связанные с нарушением требований законодательства в области ведения бухгалтерского учета и составления отчетности. К данным нарушениям относятся:

1. Отсутствие одного или нескольких учетных регистров, ведение которых установлено соответствующим нормативным документом.

2. Ведение учетных регистров с многочисленными ошибками и исправлениями, в т.ч. неоговоренными.

3. Несоответствие итогов в накопительных учетных регистрах суммам в первичных учетных документах (после их контрольных подсчетов).

4. Неполное или неправильное заполнение бланков первичных учетных документов и форм учетных и отчетных регистров.

5. Несоблюдение установленных сроков оформления первичных учетных документов, проведения первичных учетных документов по учетным регистрам, подготовки и составления месячной, квартальной и годовой отчетности.

6. Представление установленной отчетности несвоевременно и в неполном объеме (отсутствие одной или нескольких форм отчетности).

7. Искажение сумм в первичных учетных документах и в расчетно-платежных ведомостях.

8. Несоответствие данных аналитического учета данным синтетического учета и квартальной, годовой отчетности.

9. Несоблюдение сроков хранения бухгалтерских документов.

10. Несвоевременное отражение совершенных хозяйственных операций на счетах бюджетного учета.

11. Списание по учету суммы причиненного ущерба государству без оформления документов установленным порядком.

12. Нарушения в ведении кассовых операций.

13. Другие нарушения правил ведения бюджетного учета.

Излишки денежных средств и материальных ценностей. К данным нарушениям относятся:

1. Наличие излишних (неучтенных) денежных средств.

2. Наличие излишних (неучтенных) материальных ценностей и

имущества.

3. Наличие неучтенных документов и (или) не оприходованных материальных ценностей и имущества.

Нарушения, связанные с использованием государственного имущества. К данным нарушениям относятся:

1. Распоряжение недвижимым и движимым имуществом без согласия собственника.

2. Не поступление в бюджет доходов от сдачи в аренду федерального имущества.

Невыполнение обязательств перед внебюджетными фондами – не перечисление обязательных платежей во внебюджетные фонды.

Нарушение при осуществлении государственных закупок. К данным нарушениям относятся:

1. Закупки товаров, оплата работ и услуг бюджетными учреждениями не на основе государственных контрактов (договоров) и превышающие установленную законодательством предельную сумму расчетов наличными деньгами.

2. Размещение государственных заказов и заключение государственных контрактов (договоров) без проведения торгов.

3. Проведение торгов с нарушением установленных требований законодательства.

4. Размещение государственных заказов несоответствующим способом (запросом котировок при необходимости проведения торгов и т.д.).

5. Другие нарушения при осуществлении государственных закупок.

Кроме вышеперечисленных, могут быть выявлены и другие нарушения в финансово-экономической и хозяйственной деятельности такие, как нарушения государственной, расчетной, кассовой, авансовой дисциплины.

Контрольные задания по теме «Оформление результатов ревизии»

1. К промежуточному оформлению результатов ревизии относится:

а) составление обзорных писем по результатам контрольно-ревизионной работы; б) включение материалов ревизии в итоговый приказ о результатах финансово-экономической и хозяйственной деятельности; в) записи результатов проверки наличия всех материальных средств в соответствующих регистрах и карточках учета; г) запись по итогам ревизии в книгу учета результатов контрольно-ревизионной работы.

2. К окончательному оформлению результатов ревизии относится:

а) подтверждение проверяющими правильности всех итогов в каждой расчетно-платежной ведомости на выплату заработной платы; б) письменные объяснения

по фактам выявленных нарушений; в) составление акта инвентаризации наличных денежных средств; г) оформление акта ревизии финансово-хозяйственной деятельности организации; д) составление ведомости по дебиторской и кредиторской задолженности.

3. В случае несогласия с фактами, изложенными в акте ревизии, лица, подписывающие акт:

а) подписывают акт, делая об этом оговорку перед своей подписью и представляют письменные возражения и документы, подтверждающие эти возражения; б) вправе отказаться от подписания акта, представив свои письменные возражения; в) отказываются от подписания акта; г) обязаны подписать акт без возражений.

4. Первый экземпляр акта ревизии направляется:

а) непосредственно после подписания вручается руководителю обревизованной организации; б) в финансово-экономическую службу доверяющего финансового органа; в) начальнику, которому организация непосредственно подчинена; г) начальнику, назначившему ревизию.

5. В выводах акта ревизии отражается:

а) характеристика состояния внутреннего контроля; б) мнение ревизора о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности; в) характеристика результатов финансово-экономической и хозяйственной деятельности по сравнению с ранее обревизованным периодом; г) пожелания ревизора об улучшении финансово-экономической и хозяйственной деятельности организации.

6. Чем достигается краткость акта ревизии?

а) отсутствием описания выявленных злоупотреблений; б) в акте излагаются лишь выявленные недостатки, нарушения и злоупотребления, а также положительный опыт работы; в) жесткими ограничениями законодательства по количеству страниц в акте; г) отражением проверяемых вопросов, согласно инструкции по проведению ревизии.

7. При изложении в акте выявленных недостатков, нарушений и злоупотреблений инспектор-ревизор должен отразить:

а) меры, принятые по устранению нарушения; б) пункт инструкции по проведению ревизии; в) время, когда нарушение было допущено; г) лицо, выжившее данное нарушение.

8. В необходимых случаях по результатам контрольных процедур в ходе ревизии, не ожидая её окончания, составляются промежуточные акты:

а) при выявлении расхождений между учетными данными и фактическим наличием бланков строгой отчетности; б) при выявлении просроченной дебиторской задолженности; в) при выявлении хищения денежных средств; г) при выявлении фактов незаконного расходования денежных средств.

9. Расхождение между данными учета и фактическим наличием материальных ценностей или денежных средств, при котором фактические данные ниже

учетных, не содержащие признаки прямого умысла материально ответственного лица, ответственного за их хранение это:

а) хищение; б) недостача; в) переплата; г) незаконный расход.

10. Сумма денежных средств, выплаченная физическим лицам сверх установленных норм вследствие неправильного применения законодательства (при отсутствии личного умысла) это:

а) хищение; б) недостача; в) переплата; г) нецелевое использование.

Глава 8. Реализация результатов ревизии. Система непрерывного контроля

8.1. Мероприятия по реализации результатов ревизии финансово-экономической и хозяйственной деятельности, проводимые непосредственно в бюджетной организации

Под **реализацией результатов ревизии** понимается совокупность мероприятий, проводимых инспектором-ревизором, руководством организации, распорядителем бюджетных средств, контрольно-ревизионным органом и финансовым органом распорядителя средств, направленных на устранение выявленных недостатков и нарушений, ликвидацию причин, порождающих нарушения, привлечение виновных лиц к ответственности в возмещение причинённого государству ущерба.

Реализация результатов ревизии начинается в ходе ее проведения и заканчивается лишь тогда, когда предложения ревизующих выполнены, а вскрытые нарушения будут полностью устранены.

Рассмотрение материалов ревизии, разработка мероприятий по их реализации составляет важный этап организации ревизии. Организующая роль здесь принадлежит лицу, проводящему ревизию, которое предлагает и рекомендует руководству организации, начальникам служб конкретные пути устранения выявленных нарушений.

Основным содержанием работы по реализации результатов ревизии финансово-экономической и хозяйственной деятельности бюджетной организации является глубокое изучение причин недостатков и принятие действенных мер к их устранению и предупреждению, своевременное возмещение причиненного государству материального ущерба, разработка и проведение в жизнь конкретных мероприятий по улучшению финансово-экономической и хозяйственной деятельности.

Мероприятия по реализации результатов ревизии условно можно разделить на мероприятия, проводимые в ревизуемой организации и мероприятия, проводимые в вышестоящих органах управления.

Эта работа проводится в два этапа:

На первом этапе осуществляются мероприятия инспектором-ревизором и руководством организации непосредственно в ходе ревизии.

На втором этапе проводятся мероприятия контрольно-ревизионным органом, финансово-экономической службой и вышестоящим руководством после окончания ревизии до полного выполнения предложений, внесенных в ходе ревизии.

В самой организации инспектор-ревизор:

I. В ходе проведения ревизии:

1) требует устранения нарушений от должностных лиц;

2) информирует руководство о выявленных недостатках и нарушениях для принятия мер по их прекращению и предупреждению, привлечению виновных лиц к ответственности и возмещению причиненного государству материального ущерба;

3) оказывает помощь в розыске ответчиков, уклоняющихся от возмещения причиненного государству ущерба;

4) оказывает практическую помощь руководителю и главному бухгалтеру в организации и ведении финансового хозяйства, правильном применении нормативных актов по финансовым и хозяйственным вопросам;

5) проводит занятия и инструктаж должностных лиц по вопросам организации и ведения финансово-экономической и хозяйственной деятельности;

6) обеспечивает гласность проведения и результатов ревизии.

II. После окончания ревизии:

1) оказывает помощь главному бухгалтеру, другим должностным лицам в составлении плана мероприятий по устранению недостатков и нарушений, выявленных в ходе ревизии финансово-экономической и хозяйственной деятельности;

2) вносит предложения в акт ревизии об устранении выявленных недостатков и нарушений;

3) подготавливает проект приказа руководителя организации по результатам ревизии;

4) по согласованию с руководителем проводит разбор результатов ревизии на служебном совещании с заместителями и начальниками служб;

5) подготавливает материалы по выявленным фактам злоупотреблений для передачи их в органы прокуратуры.

8.2. Мероприятия по реализации результатов ревизии финансово-экономической и хозяйственной деятельности, проводимые в контрольно-ревизионном органе и в довольствующем финансовом органе

К мероприятиям, проводимым в **вышестоящих органах управления**, относятся:

I. По результатам проведенной ревизии:

1) доклад руководителя ревизионной группы начальнику контрольно-ревизионного органа о выполнении плана ревизии и информирование начальника финансового органа распорядителя средств о результатах ревизии финансово-экономической и хозяйственной деятельности;

2) доклад начальником контрольно-ревизионного органа акта ревизии начальнику, назначившему ревизию и принятие им решения по акту;

3) доведение решения распорядителя средств по акту ревизии до исполнителей;

4) ознакомление довольствующих служб материально-технического обеспечения с результатами использования бюджетных средств по сметным подразделениям, находящимся в их ведении, обеспечения сохранности материальных ценностей, состояния возмещения причиненного государству ущерба;

5) подготовка проекта приказа распорядителя средств или письма в адрес руководителя обревизованной организации по результатам ревизии;

6) подготовка и передача материалов по выявленным фактам злоупотреблений в органы прокуратуры и писем о фактах нарушений в другие организации (налоговая инспекция и др.).

II. За определенный период:

1) разработка информационных писем с анализом причин, допускаемых недостатков и нарушений в финансово-экономической и хозяйственной деятельности обревизованных организаций;

2) обобщение результатов контрольно-ревизионной работы и подготовка доклада по ним распорядителю средств (по мере необходимости, но не реже 1 раза в месяц), принятие мер по совершенствованию финансового контроля, улучшению финансово-экономической и хозяйственной деятельности;

3) рассмотрение распорядителем средств докладов о результатах контрольно-ревизионной работы, а при наличии серьезных недостатков и нарушений в финансово-экономической и хозяйственной деятельности, и результатов отдельных ревизий и проверок;

4) разбор наиболее характерных финансовых нарушений на занятиях по специальной подготовке, разработка практических задач и индивидуальных заданий для финансовых работников с приглашением инспекторов-ревизоров;

5) обобщение и распространение передового опыта работы финансово-экономических служб бюджетных организаций и инспекторов-ревизоров;

6) использование результатов ревизий при проведении экономических конференций, совещаний руководства и собраний трудового коллектива;

7) контроль за выполнением предложений по результатам ревизий и проверок;

8) включение материалов контрольно-ревизионной работы в итоговый приказ о результатах финансово-экономической и хозяйственной деятельности.

8.3. Контроль за выполнением предложений по актам предыдущих ревизий и проверок

Как уже отмечалось ранее, если в процессе ревизии финансово-экономической и хозяйственной деятельности бюджетной организации выявленные недостатки и нарушения не устранены, в акте ревизии руководителю организации вносятся предложения с указанием конкретных сроков их выполнения.

В этой связи действенность ревизий и проверок может быть обеспечена только в условиях постоянного контроля за выполнением внесённых предложений по устранению недостатков и нарушений в финансово-экономической и хозяйственной деятельности организации. Отсутствие контроля за выполнением предложений приводит к снижению эффективности ревизий и проверок. Исходя из этого, начальники контрольно-ревизионных органов и финансовых органов распорядителя средств организуют систематический контроль за выполнением предложений по актам ревизий и проверок, за своевременным представлением донесений о выполнении предложений по этим актам.

В практике финансово-экономической и хозяйственной деятельности бюджетных организаций применяются различные способы контроля за выполнением предложений:

1. Рассмотрение письменных донесений о выполнении предложений по актам ревизий и проверок. Осуществляется документальными и логическими методами финансового контроля путем сопоставления предложений, внесенных в акт ревизии, с предложениями, отраженными в донесении и логической оценкой возможностей их устранения в указанные сроки. Поскольку в акте ревизии предложения вносятся руководителю, последний обеспечивает выполнение внесённых инспектором-ревизором предложений, устранение всех нарушений и недостатков, в том числе и тех, по которым предложения не вносились, и в установленный срок представляет начальнику, назначившему ревизию письменное донесение о выполнении предложений. При их анализе проверяется наличие ссылок на документы, подтверждающих выполнение предложений (№№ ПКО, приказов, платежных поручений, исполнительных листов, исх. №№, актов на списание ущерба, причиненного недостачей материальных ценностей, нематериальных активов и иного ущерба и др.). Если окажется, что некоторые предложения остались невыполненными или выполненными частично, вышестоящий начальник добивается их выполнения руководителем обревизованной организации, установив для этого необходимое время.

2. Проверка выполнения предложений по актам ревизий и проверок непосредственно с выездом в организацию (форма последующего финансового контроля). Такие проверки проводятся, как правило, в случаях, когда:

- а) достоверность представленного донесения вызывает сомнение;
- б) предложения внесены по значительным нарушениям, по которым виновные должны быть привлечены к материальной ответственности;
- в) целесообразно оказать воздействие на должностных лиц, допустивших нарушение.

Прибыв в организацию, инспектор-ревизор фактически проверяет полноту, качество и своевременность выполнения предложений по подлинным документам, подтверждающим их выполнение. В случае полного или частичного невыполнения предложений принимаются меры по их выполнению, а при невозможности выполнения в ходе проверки устанавливается новый срок. О состоянии работы по выполнению предложений инспектор-ревизор докладывает письменно лицу, назначившему ревизию (акт проверки выполнения предложений или доклад в случае отсутствия нарушений).

3. В ходе очередной ревизии по актам предыдущих ревизий и проверок. На этапе подготовки к ревизии инспектор-ревизор устанавливает:

- своевременность представления донесения;
- полноту отражения предложений в донесении и соответствие их акту ревизии;
- реальность и полноту выполнения предложений.

На начальном этапе ревизии при наличии фактов полного или частичного невыполнения предложений инспектор-ревизор по прибытии в организацию ставит вопрос перед руководителем о причинах невыполнения предложений и виновных в этом должностных лицах, устанавливает причины и виновных в этом должностных лиц, добивается их выполнения. В процессе ревизии при невозможности выполнения предложений, вносит соответствующие предложения в акт ревизии.

4. В практической работе могут быть использованы также такие формы проверки выполнения предложений, как **заслушивание в контрольно-ревизионном органе или вышестоящей финансово-экономической службе главного бухгалтера обревизованного объекта, анализ соответствующих показателей финансово-экономической и хозяйственной деятельности по представляемой отчетности** (финансовых нарушений, утрат материальных ценностей и др.).

8.4. Организация непрерывного контроля за начислением и выплатой заработной платы

В связи с тем, что в бюджетных организациях из всех финансовых нарушений значительный удельный вес составляют переплаты и неположенные выплаты заработной платы необходимо восстановление системы предварительного контроля за законностью регистрации штатных расписаний, правильностью начисления заработной платы.

Таким образом, перед финансово-экономической службой стоит задача организовать и осуществлять непрерывный контроль за начислением и выплатой заработной платы.

Организация непрерывного контроля за начислением и выплатой заработной платы **включает**:

1. Подготовительную работу:

а) изучение кадров финансово-экономической службы;
б) организацию специальной подготовки финансовых работников;
в) разработку годового графика проведения в бюджетных организациях предварительных проверок расчетно-платежных ведомостей;

г) определение сроков составления расчетно-платежных ведомостей в каждой бюджетной организации;

д) разработку и доведение до бюджетных организаций перечня документов, которые необходимо представить совместно с расчетно-платежной ведомостью на оплату единовременных выплат.

2. Сплошной контроль за оплатой единовременных выплат.

3. Проведение предварительных проверок расчетно-платежных ведомостей на выплату заработной платы.

4. Учет охваченных контролем расходов по заработной плате.

5. Учет, разбор жалоб и заявлений по вопросам оплаты труда.

6. Проверку достоверности отчетных данных бюджетных организаций по использованию фондов оплаты труда.

Практика финансово-экономической и хозяйственной деятельности показывает, что в план для предварительного контроля включаются бюджетные организации, где главными бухгалтерами назначены лица, не обладающие достаточным опытом работы, а также организации, где допускаются значительные суммы переplat и неположенных выплат заработной платы.

Оправдывает себя планирование проведения предварительных проверок расчетно-платежных ведомостей в бюджетных организациях, в которых должности главного бухгалтера не укомплектованы или главные бухгалтера длительное время отсутствуют в организации (служебная

командировка, излечение, отпуск и др.).

Сущность предварительной проверки расчетно-платежных ведомостей заключается в уточнении соответствия указанных в ведомостях должностей штату и штатным расписаниям организации, правильности тарификации должностей, установления окладов по должности и начисления всех видов заработной платы, правильности всех итогов и удержаний.

Сроки проведения предварительных проверок определяются с учетом:

- а) количества финансируемых бюджетных организаций;
- б) географического расположения бюджетных организаций;
- в) численности специалистов в финансовом органе распорядителя бюджетных средств;
- г) наличием переплат, неположенных выплат и недоплат заработной платы;
- д) других факторов.

Основополагающий подход к планированию - охватить предварительными проверками максимальное количество бюджетных организаций и тем самым исключить переплаты, недоплаты и неположенные выплаты заработной платы. В этом заключается превентивность этой формы предварительного контроля.

В целях своевременного проведения предварительных проверок расчетно-платежных ведомостей приказом распорядителя бюджетных средств объявляются сроки готовности ежемесячного составления расчетно-платежных ведомостей на выплату заработной платы в каждой финансируемой организации, с расчетом окончания этой работы за **2-3 дня** до установленного срока выплаты денег работникам.

Финансово-экономической службой распорядителя средств разрабатывается и доводится до финансируемых бюджетных организаций перечень документов, которые необходимо представлять при предварительной проверке расчетно-платежных ведомостей на выплату заработной платы, других единовременных выплат.

Рекомендуется также доводить до бюджетных организаций, какие оперативные данные должны быть в каждом финансовом органе для использования их в ходе предварительных проверок расчетно-платежных ведомостей.

При организации непрерывного контроля за начислением и выплатой заработной платы учитывается наличие писем, жалоб и заявлений работников бюджетных организаций, а также членов их семей, поступивших в финансовые органы, в том числе в вышестоящие, в трудовые инспекции, в средства массовой информации по вопросам отказа

или неполной выплаты им заработной платы.

Наибольшее количество писем и жалоб, как показывает практика финансово-экономической деятельности, поступает по вопросам выплаты подъемных пособий, командировочных расходов и т.п. Поэтому довольствующие финансовые органы организуют предварительную проверку этих видов заработной платы, выплата которого производится бухгалтерий бюджетной организации, только после проверки расчетно-платежных ведомостей.

Если предварительные проверки расчетно-платежных ведомостей на оплату единовременных выплат производятся без выезда в бюджетные организации, то в этом случае финансовый орган распорядителя средств разрабатывает и доводит до бюджетных организаций перечень документов, которые должны предъявляться главным бухгалтером для проверки, и перечень вопросов, которые должны проверяться им лично с производством отметки об этом на расчетно-платежной ведомости.

Обязательному предварительному контролю подвергаются:

- а) вновь вводимые выплаты или нормы по заработной плате;
- б) правильность начисления заработной платы работникам бюджетной организации при увольнении;
- в) правильность начисления и выплаты подъемного пособия;
- г) правильность начисления единовременного денежного вознаграждения по итогам года;
- д) правильность начисления и выплаты командировочных расходов: суточных денег, оплаты проезда и проживания в пунктах командировки;
- д) другие единовременные выплаты исходя из специфики ведомства, к которой принадлежит бюджетная организация.

В целях предупреждения переplat, недоплат и неположенных выплат заработной платы довольствующий финансовый орган ежеквартально анализирует действенность проводимых мероприятий, устанавливает причины допущенных переplat, недоплат и неположенных выплат и намечает меры к их устранению.

Результаты анализа наиболее характерных случаев выявленных переplat, недоплат и неположенных выплат доводятся до всех финансируемых бюджетных организаций в виде информационных и обзорных писем, изучаются на занятиях в учебных группах по специальной подготовке с финансовыми работниками. По наиболее распространенным случаям неправильного применения норм, правил выплаты заработной платы финансовым органом распорядителя средств разрабатываются практические задачи для решения бухгалтерами расчетных групп по оплате труда и представления их на проверку у довольствующий финансовый орган.

Кроме того, в практике работы финансовых органов распорядителей средств имеет место высылка (выдача) индивидуальных заданий бухгалтерам для самостоятельной проверки отдельных видов выплат с последующим представлением докладов о проделанной работе. Молодые и недостаточно опытные работники бухгалтерии, допускающие переплаты, недоплаты и неположенные выплаты заработной платы берутся финансовым органом распорядителя средств на особый контроль до приобретения необходимого опыта работы. Для оказания им постоянной помощи из числа специалистов финансового органа распорядителя средств закрепляются ответственные лица.

Контрольные задания по теме «Реализация результатов ревизии. Система непрерывного контроля»

1. Реализация результатов ревизии заканчивается:

а) тогда, когда предложения ревизирующих выполнены, а вскрытые нарушения будут полностью устранены; б) после подписания акта ревизии; в) после оформления нарушения; г) после выявления нарушения.

2. Реализация результатов ревизии начинается:

а) после доклада акта ревизии начальнику, назначившему ревизию; б) после подписания акта ревизии; в) после оформления нарушения; г) после выявления нарушения.

3. Мероприятия по внесению предложения в акт ревизии об устранении выявленных недостатков и нарушений относятся к этапу:

а) мероприятий, проводимым в вышестоящих органах управления по результатам проведенной ревизии; б) мероприятий, проводимым в ревизируемой организации в ходе проведения ревизии; в) мероприятий, проводимым в вышестоящих органах управления за определенный период; г) мероприятий, проводимым в ревизируемой организации после окончания ревизии.

4. Мероприятия по оказанию помощи в розыске ответчиков, уклоняющихся от возмещения причиненного государству ущерба, относятся к этапу:

а) мероприятий, проводимым в вышестоящих органах управления по результатам проведенной ревизии; б) мероприятий, проводимым в ревизируемой организации в ходе проведения ревизии; в) мероприятий, проводимым в вышестоящих органах управления за определенный период; г) мероприятий, проводимым в ревизируемой организации после окончания ревизии.

5. Мероприятия по ознакомлению довольствующих служб материально-технического обеспечения с результатами использования бюджетных средств по сметным подразделениям, находящимся в их ведении, относятся к этапу:

а) мероприятий, проводимым в вышестоящих органах управления по результатам проведенной ревизии; б) мероприятий, проводимым в ревизируемой организации в ходе проведения ревизии; в) мероприятий, проводимым в вышестоящих органах управления за определенный период; г) мероприятий, проводимым в ревизируемой организации после окончания ревизии.

6. Мероприятия по обеспечению гласности проведения и результатов ревизии, относятся к этапу:

а) мероприятий, проводимым в вышестоящих органах управления по результатам проведенной ревизии; б) мероприятий, проводимым в ревизуемой организации в ходе проведения ревизии; в) мероприятий, проводимым в вышестоящих органах управления за определенный период; г) мероприятий, проводимым в ревизуемой организации после окончания ревизии.

7. Мероприятия по обобщению результатов контрольно-ревизионной работы и подготовке доклада по ним распорядителю средств, относятся к этапу:

а) мероприятий, проводимым в вышестоящих органах управления по результатам проведенной ревизии; б) мероприятий, проводимым в ревизуемой организации в ходе проведения ревизии; в) мероприятий, проводимым в вышестоящих органах управления за определенный период; г) мероприятий, проводимым в ревизуемой организации после окончания ревизии.

8. Мероприятия по докладу руководителя ревизионной группы начальнику контрольно-ревизионного органа о выполнении плана ревизии, относятся к этапу:

а) мероприятий, проводимым в вышестоящих органах управления по результатам проведенной ревизии; б) мероприятий, проводимым в ревизуемой организации в ходе проведения ревизии; в) мероприятий, проводимым в вышестоящих органах управления за определенный период; г) мероприятий, проводимым в ревизуемой организации после окончания ревизии.

9. Проверка выполнения предложений по актам ревизий и проверок непосредственно с выездом в организацию это форма:

а) предварительного финансового контроля; б) текущего финансового контроля; в) последующего финансового контроля.

10. В целях своевременного проведения предварительных проверок расчетно-платежных ведомостей приказом распорядителя бюджетных средств объявляются сроки готовности ежемесячного составления расчетно-платежных ведомостей на выплату заработной платы в каждой финансируемой организации, с расчетом окончания этой работы:

а) за 1 день до установленного срока выплаты денег работникам; б) за 2-3 дня до установленного срока выплаты денег работникам; в) за 5 дней до установленного срока выплаты денег работникам; г) за 10 дней до установленного срока выплаты денег работникам.

Список литературы

Нормативные правовые акты

1. Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31.07.1998 № 145-ФЗ (с изменениями и дополнениями).

2. Федеральный закон от 05.04.2013 № 41-ФЗ «О Счетной палате Российской Федерации» (с изменениями и дополнениями).

3. Постановление Правительства РФ от 28.11.2013 № 1092 «О порядке осуществления Федеральным казначейством полномочий по контролю в финансово-бюджетной сфере» (вместе с «Правилами осуществления Федеральным казначейством полномочий по контролю в финансово-бюджетной сфере») (с изменениями и дополнениями).

4. Приказ Минфина России от 18.05.2016 № 67н «Об утверждении формы и порядка представления отчета о результатах проведения Федеральным казначейством контрольных мероприятий в финансово-бюджетной сфере» (с изменениями и дополнениями).

5. Проект Приказа Минфина России «Об утверждении стандарта осуществления внутреннего государственного финансового контроля «ОС 1. Стандарт по планированию контрольной деятельности Федерального казначейства (с учетом применения риск-ориентированного подхода к планированию)» (подготовлен Минфином России 14.12.2016).

6. Приказ Казначейства России от 13.07.2018 № 199 «Об утверждении Порядка планирования контрольных мероприятий в финансово-бюджетной сфере, проводимых Федеральным казначейством и управлениями Федерального казначейства по субъектам Российской Федерации, и признании утратившими силу некоторых приказов Федерального казначейства» (с изменениями и дополнениями).

7. Приказ Казначейства России от 26.12.2018 № 433 «Об утверждении Методики отбора контрольных мероприятий при формировании планов контрольных мероприятий Федерального казначейства и территориальных органов Федерального казначейства в финансово-бюджетной сфере».

8. Приказ ФНС России от 30.05.2007 № ММ-3-06/333@ «Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок» (с изменениями и дополнениями).

9. Приказ ФНС России от 07.11.2018 № ММВ-7-2/628@ «Об утверждении форм документов, предусмотренных Налоговым кодексом Российской Федерации и используемых налоговыми органами при реализации своих полномочий в отношениях, регулируемых законодательством о налогах и сборах, оснований и порядка продления срока проведения выездной налоговой проверки, требований к документам, представляемым в налоговый орган на бумажном носителе, порядка взаимодействия налоговых органов по выполнению поручений об истребовании документов, требований к составлению акта налоговой проверки, требований к составлению акта об обнаружении фактов, свидетельствующих о предусмотренных Налоговым

кодексом Российской Федерации налоговых правонарушениях (за исключением налоговых правонарушений, дела о выявлении которых рассматриваются в порядке, установленном статьей 101 Налогового кодекса Российской Федерации)»).

10. Регламент Счетной палаты РФ (утв. постановлением Коллегии Счетной палаты РФ от 07.06.2013 № 3ПК) с изменениями и дополнениями).

Основная литература

11. Бровкина Н.Д. Контроль и ревизия: учебное пособие для вузов/ Н.Д. Бровкина. Под ред. проф. Мельник М.В. – М.: ИНФРА-М, 2011. – 384 с.

12. Бобошко В.И. Контроль и ревизия: учебное пособие для студентов вузов. - М.: Юнити-Дана, 2013 - 311 с.

13. Колесов Р.В., Юрченко А.В. Система государственного финансового контроля РФ: проблемы и перспективы: монография. - Ярославль: ЯФ МФЮА, 2013. - 100 с.

Дополнительная литература

14. Бровкина Н.Д. Основы финансового контроля: учебное пособие / под ред. М.В. Мельник. - М.: Магистр, 2011. – 384 с.

15. Быков В.А. Механизм контроллинга в системе управления экономической безопасностью федеральных государственных унитарных предприятий министерства обороны РФ (на примере ремонтных предприятий Военно-воздушных сил): диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук. 08.00.05. Защищена 17.11.2006; Утв. 07.10.2015/ Быков Вадим Андреевич – Ярославль: ЯВФЭИ, 2006. – 219 с.

16. Быков В.А., Якшилов И.Н. О методике проверки наличия денег в кассе в ходе ревизии финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующего субъекта // В сборнике «Экономика и управление: теория и практика». – Ярославль: Канцлер, 2018. - С. 282-289.

17. Быков В.А., Грехов Д.В. Финансово-экономическая работа в военных организациях воспитательная работа в военных организациях. Методика ревизии финансово-экономической и хозяйственной деятельности дошкольного образовательного учреждения воинской части // Право в Вооруженных Силах, 2008. – № 7. – С. 102-105.

18. Быков В.А. Криминальные финансы России на современном этапе // Сборник научных трудов по материалам международной очно-заочной научно-практической конференции «Проблемы и перспективы развития финансов в условиях глобализации» / под общ. ред. Л.В. Вороновой. – Ярославль: ФГБОУ ВПО «Ярославская ГСХА», 2014. – С. 127-132.

19. Быков В.А. Факторы, определяющие эффективность государственного финансового контроля // Сборник научных трудов по материалам международной очно-заочной научно-практической онлайн-конференции «Финансы: международный опыт и российские реалии» (2 декабря 2015 г.) / под общ. ред. Л.В. Вороновой. – Ярославль: ФГБОУ ВО «Ярославская ГСХА», 2016. – С. 125-129.

20. Быков В.А. Показатели эффективности и качества ревизий и проверок // Сборник материалов межрегиональной научно-практической конференции «Экономические и правовые аспекты формирования современного Российского общества: патриотизм и гражданственность». – Ярославль: ЧОУ ВО «Институт управления», 2016. – С. 125-129.

21. Быков В.А. Совершенствование мер обеспечения экономической безопасности РФ с помощью инструментов общественного контроля // Фундаментально-прикладные проблемы безопасности, живучести, надежности, устойчивости и эффективности систем: материалы II международной научно-практической конференции, посвящённой 105-летию со дня рождения адмирала флота СССР дважды героя Советского Союза Сергея Георгиевича Горшкова 4-7 июня 2018 г. Часть II. – Елец: Елецкий государственный университет им. И. А. Бунина, 2018. – С. 30-34.

22. Быков В.А., Логинова Т.В. Проблемы применения аудита в России в современных условиях международных стандартов // Вестник МФЮА. – М.: МФЮА, 2017. - № 4. – С. 86-94.

23. Быков В.А., Туманов Д.В. Концептуальные основы управления предприятием, находящимся в кризисной ситуации на основе финансового анализа // Вестник МФЮА. – М.: МФЮА, 2018. - № 2. - С. 106-124.

24. Быков В.А., Колесов Р.В., Тарасова А.Ю. Комплексный подход к прогнозированию уровня инфляции // Вестник МФЮА. – М.: МФЮА, 2019. - № 1. - С. 49-58.

25. Глотов В.И., Короткий Ю.Ф., Гобрусенко К.И. Введение в курс «Финансовые расследования» в государственном финансовом мониторинге (на примере Росфинмониторинга): учебное пособие / под ред. Ю.А. Чиханчина. – М.: МФЮА, 2015. – 88 с.

26. Информационное обеспечение антикризисного управления экономикой и финансами организаций / Коллективная монография под общ. ред. Кваши В.А. - Ярославль: Канцлер, 2018. – 104 с.

27. Колесов Р.В., Юрченко А.В. Нарушения в финансовой сфере и совершенствование мер финансово-правовой ответственности // В сборнике «Экономика и управление: теория и практика». - Ярославль: Канцлер, 2018. - С. 231-239.

28. Лазурина О.М., Лазурин Е.А., Юрченко А.В. Налоги и налогообложение: учебное пособие / Под общей редакцией Лазуриной О.М. – Ярославль: ЯФ МФЮА, 2014. – 220 с.

29. Логинова Т.В. Возможность эффективного использования внутреннего контроля в организации // Сборник научных статей «Современная наука: теоретический и практический взгляд». Научный редактор Д.В. Фурсова. – М.: Изд-во «Перо», 2018. - С. 124-127.

30. Пашенков Н.Е., Юрченко А.В. Некоторые аспекты совершенствования государственного финансового контроля // В сборнике научных трудов по материалам международной очно-заочной научно-практической конференции

«Финансы: уроки истории и вызовы современности» / под общ. ред. Л.В. Вороновой. – Ярославль: ФГБОУ ВО «Ярославская ГСХА», 2015. - С. 70-75.

31. Тарасова А.Ю. Бухгалтерский учёт в кредитных организациях: учебное пособие. – Ярославль: МУБиНТ, 2014. – 167 с.

32. Юрченко А.В. Исследование систем управления: учебно-методическое пособие / А.В. Юрченко. - Ярославль: ООО «С-Принт 72», 2008. - 104 с.

33. Юрченко А.В. Новации в системе государственного контроля // Сборник статей участников Международной заочной научно-практической конференции. Международный факультет ЮУрГУ. - Челябинск: Издательский центр ЮУрГУ, 2013. - С. 115-118.

34. Юрченко А.В., Колесов Р.В. Государственный финансовый контроль на новый уровень // В сборнике материалов Международной научно-практической конференции, посвященной 125-летию со дня рождения Г.Я. Сокольникова «Деньги, кредит, бюджет России: история и современность». – М.: МФЮА, 2014. - С. 327-330.

Ответы на тесты

№ вопроса	Правильный ответ	№ вопроса	Правильный ответ
Тема 1		Тема 5	
1	б, г, д	1	б
2	а, г	2	а
3	в, г	3	б
4	в	4	в
5	в	5	в
6	в	6	б
7	б	7	г
8	б	8	а
9	г	9	б
10	в	10	в
Тема 2		Тема 6	
1	в	1	в
2	г	2	а
3	а	3	б
4	б	4	а
5	а	5	в
6	б	6	а
7	в	7	б
8	а	8	г
9	в	9	г
10	б	10	в, г
Тема 3		Тема 7	
1	в	1	в
2	а	2	г
3	б	3	а
4	в	4	г
5	в	5	а, в
6	б	6	б
7	в	7	а, в
8	а	8	а
9	г	9	б
10	а	10	в
Тема 4		Тема 8	
1	б	1	а
2	а	2	г
3	б	3	г
4	в	4	б
5	г	5	а
6	а, б, д	6	б
7	в	7	в
8	а	8	а
9	в	9	в
10	а	10	б

Классификатор рисков совершения нарушений объектами контроля

Код риска	Наименование риска деятельности объекта контроля	Объекты контроля	Значимость риска (1-6)
Полномочие «Внутренний государственный финансовый контроль»			
1 1	Риски нарушения бюджетного законодательства Российской Федерации и иных нормативных правовых актов, регулирующих бюджетные правоотношения, в том числе:		
1 1 1	нецелевое использование бюджетных средств (<=1,5 млн. руб.)	объекты контроля, указанные в ст. 266.1 Бюджетного кодекса РФ	4
1 1 2	нецелевое использование бюджетных средств в крупном размере (>=1,5 млн. руб., но <7,5 млн. руб.)		5
1 1 3	нецелевое использование бюджетных средств в особо крупном размере (>=7,5 млн. руб.)		6
1 1 4	необоснованное наличие дебиторской задолженности по расходам, в том числе просроченной и нереальной к взысканию	объекты контроля, указанные в ст. 266.1 Бюджетного кодекса РФ	2-4
1 1 5	необоснованное наличие кредиторской задолженности	объекты контроля, указанные в ст. 266.1 Бюджетного кодекса РФ	2-4
1 1 6	неэффективное управление бюджетными средствами и государственной собственностью (в том числе приобретение не используемых или используемых не по назначению товаров, работ, услуг)	объекты контроля, указанные в ст. 266.1 Бюджетного кодекса РФ	2-4
1 1 7	невозврат бюджетного кредита	финансовые органы, юридические лица	4-5
1 1 8	несвоевременный возврат бюджетного кредита		3-4
1 1 9	не перечисление платы за пользование бюджетным кредитом		3-4
1 1 10	несвоевременное перечисление платы за пользование бюджетным кредитом		2-3
1 1 11	нарушение условий предоставления бюджетного кредита		3-4
1 1 12	нарушение правил (порядка, условий) предоставления межбюджетных трансфертов		финансовые органы, главные распорядители (распорядители) бюджетных средств, получатели средств бюджета
1 1 13	нарушение условий предоставления бюджетных инвестиций	главные распорядители бюджетных средств, юридические лица	3-4
1 1 14	нарушение условий предоставления субсидий	главные распорядители бюджетных средств, юридические лица, индивидуальные предприниматели, физические лица	3-4

1	1	15	нарушение порядка представления бюджетной отчетности	органы управления государственными внебюджетными фондами, главные распорядители (распорядители) бюджетных средств, главные администраторы (администраторы) доходов бюджета, главные администраторы (администраторы) источников финансирования дефицита бюджета, получатели бюджетных средств	3-4
1	1	16	нарушение казенным учреждением порядка составления, утверждения и ведения бюджетных смет	казенные учреждения	3-4
1	1	17	нарушение запрета на предоставление казенному учреждению бюджетных кредитов и (или) субсидий	финансовые органы, государственные органы, осуществляющие функции и полномочия учредителя (ГРБС)	4-5
1	1	18	несоответствие бюджетной росписи сводной бюджетной росписи	финансовые органы, органы управления государственными внебюджетными фондами, главные распорядители (распорядители) бюджетных средств, главные администраторы (администраторы) доходов бюджета, главные администраторы (администраторы) источников финансирования дефицита бюджета, получатели бюджетных средств	4-5
1	1	19	нарушение получателями бюджетных средств порядка принятия бюджетных обязательств	получатели бюджетных средств	4-5
1	1	20	нарушение сроков доведения бюджетных ассигнований и (или) лимитов бюджетных обязательств	финансовые органы, главные распорядители бюджетных средств	3-4
1	1	21	нарушение запрета на размещение бюджетных средств	финансовые органы	3-4
1	1	22	нарушение сроков обслуживания и погашения государственного долга	финансовые органы	4-5
1	1	23	несоблюдение главным распорядителем бюджетных средств, представлявшим в суде интересы РФ, срока направления в соответствующий финансовый орган информации о результатах рассмотрения дела, о наличии оснований и результатах обжалования судебного акта	главные распорядители бюджетных средств	3
1	1	24	ненадлежащее исполнение главным распорядителем бюджетных средств бюджетных полномочий, установленных частью 1 ст. 158 БК РФ (помимо рисков, указанных в других пунктах классификатора)	главные распорядители бюджетных средств	1-4
1	1	25	ненадлежащее исполнение распорядителем бюджетных средств	распорядители бюджетных средств	1-4

		бюджетных полномочий, установленных частью 2 ст. 158 БК РФ (помимо рисков, указанных в других пунктах классификатора)		
1	1	26	ненадлежащее исполнение главным администратором доходов бюджета бюджетных полномочий, установленных частью 1 ст. 160.1 БК РФ (помимо рисков, указанных в других пунктах классификатора)	главные администраторы доходов бюджета 1-4
1	1	27	ненадлежащее исполнение администратором доходов бюджета бюджетных полномочий, установленных частью 2 ст. 160.1 БК РФ (помимо рисков, указанных в других пунктах классификатора)	администраторы доходов бюджета 1-4
1	1	28	ненадлежащее исполнение главным администратором источников финансирования дефицита бюджета бюджетных полномочий, установленных частью 1 ст. 160.2 БК РФ (помимо рисков, указанных в других пунктах классификатора)	главные администраторы источников финансирования дефицита бюджета 1-4
1	1	29	ненадлежащее исполнение администратором источников финансирования дефицита бюджета бюджетных полномочий, установленных частью 2 ст. 160.2 БК РФ (помимо рисков, указанных в других пунктах классификатора)	администраторы источников финансирования дефицита бюджета 1-4
1	1	30	ненадлежащее исполнение получателем бюджетных средств бюджетных полномочий, установленных ст. 162 БК РФ (помимо рисков, указанных в других пунктах классификатора)	получатели бюджетных средств 1-4
1	2	Риски ненадлежащей полноты и достоверности отчетности о реализации государственных программ, в том числе отчетности об исполнении государственных заданий, в том числе:		
1	2	1	нарушение порядка разработки, реализации и оценки эффективности государственных программ	ответственные исполнители, соисполнители, участники программы (подпрограммы) 3-4
1	2	2	представление заведомо ложной отчетности об исполнении государственных программ	4-5
1	2	3	недостижение количественных и качественных показателей государственных программ	2-4
1	2	4	нарушение порядка формирования государственного задания и (или) финансового обеспечения выполнения государственного задания, за	государственные органы, осуществляющие функции и полномочия учредителя, государственные учреждения 2-3

		исключением нецелевого использования бюджетных средств		
1	2	5	невыполнение государственного задания	2-4
1	3	Риски ненадлежащего осуществления внутреннего финансового контроля и внутреннего финансового аудита		
1	3	1	ненадлежащее осуществление внутреннего финансового контроля и внутреннего финансового аудита	органы управления государственными внебюджетными фондами, главные распорядители (распорядители) бюджетных средств, главные администраторы (администраторы) доходов бюджета, главные администраторы (администраторы) источников финансирования дефицита бюджета
				4-5

Федеральное государственное образовательное бюджетное
учреждение высшего образования
«Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации»
Ярославский филиал

Быков В.А.
Туманов Д.В.

ОРГАНИЗАЦИЯ ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ
В БЮДЖЕТНЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

Учебное пособие

ISBN 978-5-6043284-1-5



Подписано в печать 30.07.2019. Формат 60x90 1/16.
Усл. печ. л. 10,25. Тираж 30 экз. Заказ № 4288.

Отпечатано в ООО «ПКФ «СОЮЗ-ПРЕСС»
150062, г. Ярославль, пр-д Доброхотова, д. 16, кв. 158
Тел.: (4852) 58-76-33, 58-76-37