

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ, АНАЛИЗ И КОНТРОЛЬ

УДК 336.02

НАПРАВЛЕНИЯ ПОВЫШЕНИЯ ЭФФЕКТИВНОСТИ ГОСУДАРСТВЕННОГО КОНТРОЛЯ В БЮДЖЕТНЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

Л.М. Волощенко,
д-р экон. наук, доцент,
Т.Н. Кондрашова,
канд. экон. наук, доцент

ГОУ ВПО «Донецкая академия управления
и государственной службы при Главе
Донецкой Народной Республики»,
г. Донецк, ДНР, e-mail: 22021965@inbox.ru

DIRECTIONS OF IMPROVING EFFECTIVENESS OF STATE CONTROL IN BUDGET ORGANIZATIONS

L.M. Voloschenko,
Doctor of Economics,
Associate Professor,
T.N. Kondrashova,
Candidate of Economics,
Associate Professor

SEI HPE «Donetsk Academy of Management
and Public Service At the Head of Donetsk
People's Republic», Donetsk, DPR,
e-mail: 22021965@inbox.ru

Реферат

Цель. Цель статьи заключается в исследовании теоретических, методических и организационных положений по проведению финансового контроля в бюджетных организациях и определении направлений повышения его эффективности.

Методика. В процессе исследования применялись следующие методы: логическое обобщение (при раскрытии категориального аппарата); системно-структурный анализ (при разработке подходов к оценке эффективности государственного контроля); сравнительный анализ (при обобщении мирового опыта по государственному финансовому контролю). При определении методики и организации контроля использованы специфические методы, в частности графический – при создании схемы, структуры и последовательности этапов контроля.

Результаты. Предложена трехуровневая методика ревизии бюджетной организации, а также проведения контроля сохранности государственной собственности, суть которой заключается в том, что на первом уровне обнаруживают общие недостатки в работе организации, на втором – применяют ревизионные приемы, направленные на выявление признаков, указывающих на возможность конкретных нарушений (отклонение фактических данных от ожидаемых величин, несоответствие между взаимосвязанными показателями и т.д.); на третьем – проводится детальная ревизия на тех участках, на которых выявлены существенные недостатки.

Научная новизна заключается в теоретическом обосновании и совершенствовании методики и организации контроля использования бюджетных средств и сохранности государственной собственности.

Практическая значимость. Полученные результаты направлены на разработку методических и организационных подходов к проведению ревизий и проверок в бюджетных организациях по вопросам сохранности государственной собственности и рационального использования бюджетных средств.

Ключевые слова: *финансовый контроль, государственный контроль, бюджетная организация, ревизия, тематическая проверка, эффективность контроля, органы государственного финансового контроля.*

Постановка проблемы и ее связь с важными научными и практическими задачами. Эффективное решение задачи комплексного социально-экономического развития невозможно без объективной оценки ситуации в экономике и социальной сфере, осуществляемой на основе достоверной и систематизированной информации, без учета имеющихся местных ресурсов и принятия обоснованных управленческих решений [3, с. 22].

Учитывая необходимость радикальной реформы экономики, что на сегодняшний момент стало актуальным, одной из определяющих проблем, требующих особого внимания, является модификация системы государственного финансового контроля.

При этом важнейшими из факторов, которые коснулись контролирующих субъектов и влияют на эффективность методики и организации финансово-экономического контроля, являются следующие:

- исключение доминирования определенных политических сил в управлении;
- отмена разновидностей контроля, присущих командно-административной системе управления и не соответствующих условиям рыночной экономики;
- избежание чрезмерной централизации контроля и начало децентрализации в его развитии;
- создание наряду с государственными других институтов финансового контроля, присущих демократическому устройству общества;
- образование контролирующих органов, отвечающих современным потребностям становления местного самоуправления.

Также необходимо иметь в виду, что без существенных изменений в методике и организации проведения ревизий и проверок достичь необходимой эффективности финансово-экономического контроля будет трудно. Только комплексный подход к отдельным изменениям финансово-экономического контроля может дать существенные положительные результаты. Если удастся повысить качество каждой ревизии, то появится реальная возможность, не снижая уровня финансово-экономического контроля, уменьшить количество проверок.

Анализ последних исследований и публикаций. Опыт показывает, что плановые ревизии и проверки финансово-хозяйственной деятельности

учреждений и организаций пока не дают желаемого результата, сама их методика в большинстве случаев не соответствует требованиям. Главными причинами такой ситуации являются:

- во-первых, недостаточное освещение методики проведения ревизий и тематических проверок в специальной экономической литературе [1; 2; 4-7; 11; 12];

- во-вторых, имеющиеся разработки по данной проблеме не всегда доходят до непосредственного исполнителя – ревизора, хотя именно ему, прежде всего, необходимо знать и применять новые и действующие эффективные методики в проведении ревизий и проверок [8].

Изложение основного материала исследования. Качество ревизий и проверок значительно повышается при использовании контрольно-ревизионной диагностики. Фактически, до сих пор отсутствовала четкая методика, с помощью которой можно эффективно прогнозировать вероятность нерационального использования финансовых и материальных ресурсов, а также недостач, хищений, приписок, других злоупотреблений еще на подготовительном этапе ревизий и проверок. Ревизоры не имеют эффективной методики, позволяющей быстро и качественно провести проверку всех «узких» мест финансово-хозяйственной деятельности бюджетных учреждений и организаций.

Необходимо разработать систему контрольно-ревизионных методик, с помощью которых как до начала ревизии, так и во время ее проведения можно было бы диагностировать состояние «узких» мест с точки зрения того, есть ли там типовые отклонения. В перспективе лучше иметь специальную контрольно-ревизионную диагностику для каждого ревизуемого объекта. Эту работу своими силами могут выполнять непосредственно контрольно-ревизионные подразделения (КРП) при наличии в них соответствующих методик по отраслям, видам организаций и финансово-бухгалтерским данным местных финансовых органов.

В зарубежной практике диагностирование объектов контроля осуществляют с помощью разработанных тестов. Для повышения эффективности ревизий и тематических проверок целесообразно разработать и использовать такие тесты в практической деятельности в ДНР.

Контрольно-ревизионная диагностика должна обеспечить, во-первых, прогноз вероятности нерационального использования финансовых и материальных ресурсов, особенно нецелевого использования, недостач, хищений, приписок, других злоупотреблений в доревизионный период; во-вторых, качественную проверку «узких» мест в период ревизий и проверок финансово-хозяйственной деятельности бюджетных организаций.

Необъективным будет утверждение, что контрольно-ревизионная диагностика не используется КРП, однако она требует более широкого применения методов экономического анализа, а также использования современных вычислительных средств. Здесь необходима разработка программного обеспечения для целей контрольно-ревизионной диагностики. Только полное использование всех средств современной вычислительной

техники с соответствующими программами для проверки «узких» мест в финансово-хозяйственной деятельности организаций может предоставить экономическому контролю свойства профилактического, предупредительного характера.

Одним из важных вопросов планирования и проведения ревизии выступает необходимость определения очередности ревизии. Прежде всего, речь идет об определении организаций, которые должны проверяться в первую очередь, и периоде, за который бухгалтерские документы следует проверять выборочно. В настоящее время на практике установление этого периода в основном базируется на интуиции ревизора.

В данном аспекте целесообразно рассмотреть первоочередные вопросы, которые необходимо исследовать в ходе ревизий бюджетных организаций. Так, в планы и программы ревизий и проверок следует включать анализ требований законодательно-нормативных актов, регламентирующих деятельность бюджетных организаций. Задачи, направления и объекты контроля для государственных органов финансово-экономического контроля отдельно определяются исходя из соответствующих статей закона о государственном бюджете.

Важным вопросом в процессе составления программы ревизии является правильный выбор объектов контроля (рис. 1).



Рисунок 1 – Объекты контроля в бюджетных организациях

В перечень вопросов, подлежащих проверке при ревизии расходов на оплату труда, необходимо включить также правильность планирования фонда заработной платы в соответствии с доведенными лимитами ассигнований с целью выявления случаев повышенного и необоснованного финансирования.

При ревизии использования и сохранности товарно-материальных ценностей следует обращать внимание на расчеты с поставщиками этих ценностей. Опыт показывает, что путем различных подделок в учете создаются достаточные возможности и условия для хищений и присвоений товарно-материальных ценностей. Поэтому этот вопрос обязательно должен входить в программу ревизии или проверки.

Большое значение при проведении ревизий и проверок в бюджетных организациях имеет вопрос арендных отношений, охватывающий: выполнение

условий договора аренды, своевременность и полноту внесения арендной платы, правильность ее расчета, использование по назначению полученных в аренду помещений и инвентаря, полноту возмещения причиненных убытков. Отдельно следует обратить внимание на пользование арендатором коммунальными услугами, полноту и своевременность возмещения их стоимости бюджетному учреждению-арендодателю. Надлежащая проверка данных аспектов будет способствовать сохранению государственной собственности и получению бюджетным учреждением дополнительных источников поступления средств.

Совершенствование методики ревизии использования бюджетных средств существенно влияет на состояние контрольно-ревизионной работы в целом. Одновременно следует разработать более современную методику, которая позволила бы повысить качество ревизии.

Учитывая большое количество ситуаций, в которые попадают ревизоры, и проблемные вопросы по выявлению нарушений, целесообразно оперировать несколькими методиками, дополняющими друг друга. Тогда в зависимости от конкретных условий работы бюджетных организаций и задач, которые ставятся ревизией, ревизоры смогут выбрать ту методику, которая в наибольшей степени соответствует конкретным условиям.

Наиболее перспективной считается трехуровневая методика ревизии (рис. 2). Ее суть заключается в том, что на первом уровне ревизии выявляют общие недостатки в работе ревизуемой организации, которые могут повлиять на правильность ведения учета. Целесообразно изучить, какие меры принимаются по контролю рационального использования бюджетных средств в разрезе объектов их учета. Например, проанализируем использование бюджетных средств на оплату труда. При изучении порядка составления документов об отработанном времени, начислении и выплаты заработной платы выявляют наиболее слабые места. Полученная информация на предыдущем этапе ревизии формирует общее представление ревизоров о состоянии работы по законности использования средств на заработную плату и позволяет более обоснованно выбирать направления дальнейшей ревизии.

На втором уровне выполнения программы ревизии использования бюджетных средств ревизорам следует применять ревизионные приемы, направленные на выявление признаков, указывающих на возможность конкретных нарушений. Такими признаками могут быть отклонения фактических данных от ожидаемых или прогнозных величин, несоответствие между взаимосвязанными показателями. Возможность их обнаружения следует из последовательности финансово-хозяйственных операций, а также взаимосвязи и взаимозависимости количественных и стоимостных показателей, которые отражают эти процессы. Лишние, необоснованные начисления и выплата заработной платы вызывают перерасход фонда заработной платы.

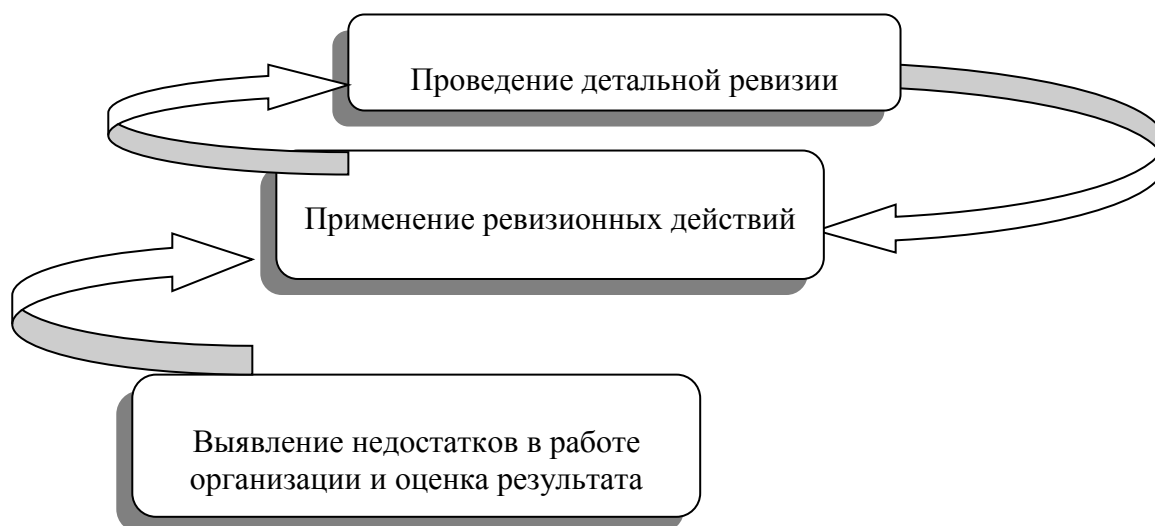


Рисунок 2 – Трехуровневая методика ревизии

Сопоставление фамилий лиц, включенных в ведомости по данным отдела кадров о личном составе работников, позволит выявить факты выплаты сумм неработающим лицам. Такие нарушения, как завышение размера заработной платы отдельным работникам, составление двойных ведомостей на выплату заработной платы, лишние списания сумм на расходы, завышение итогов в платежных ведомостях, не перечисление соответствующим учреждениям налогов и других платежей, удерживаемых из зарплаты сотрудников, выявляются другими контрольными действиями, которые должны быть предусмотрены в методиках. Подобным образом можно выявить различия между данными других документов, которые указывают на отклонения от нормального осуществления хозяйственных операций в результате нерационального использования средств или злоупотреблений.

При разработке такой методики ревизии следует исходить не только из общих правил начисления и выплаты заработной платы, особенностей оформления и движения первичных документов, ведения бухгалтерского учета, но и из результатов обобщения контрольно-ревизионной практики, наиболее часто встречаемой в определенных отраслевых организациях.

На третьем уровне выполнения программы ревизии использования бюджетных средств проводится детальная ревизия только на тех участках, на которых выявлены существенные злоупотребления или нарушения. В данном примере методика ревизии расходов на оплату труда должна носить дублирующий характер, так как все начисления и выплаты проверяются подробно в той же последовательности, в которой осуществлялись сами операции. Тогда оценивается целесообразность, обоснованность и законность всех начислений и выплат. Это довольно хлопотная, но необходимая работа.

Важными факторами в повышении эффективности методики и организации контроля, бесспорно, выступают профессионализм и квалификационный уровень подготовки ревизоров. Поэтому вопросы работы с кадрами в органах

государственного финансово-экономического контроля без преувеличения являются актуальными и требуют постоянного внимания.

Одной из функций контрольно-ревизионной службы (КРС) является профилактика и предотвращение нарушений финансового характера. Как показывает опыт мировой экономики, именно реализация мер функций КРС может давать наиболее высокие результаты в решении вопросов, связанных с сохранностью государственной собственности, целевого использования бюджетных средств. Реализация функций КРС профилактического и предупредительного характера требует углубления работ по обобщению и оценке результатов проверок и ревизий, выявлению причин, которые привели к нарушениям действующего законодательства со стороны бюджетных учреждений. Анализ статистической отчетности, которая характеризует состояние преступности в государстве, не только показывает увеличение количества преступлений экономического характера и их основные виды, но и позволяет проследить взаимосвязь между ростом экономической преступности в отдельных отраслях народного хозяйства,

Для повышения профилактических функций контрольно-ревизионной системы необходимо определить типовые виды отклонений в работе бюджетных организаций и разработки механизмов их устранения. Надо наладить четкую и взаимно согласованную деятельность службы контрольно-ревизионного аппарата с органами исполнительной и законодательной власти на всех уровнях управления экономикой. В результате такого взаимодействия должны быть выработаны четкие критерии и требования к работе бюджетных организаций и ведомств различного подчинения, которые могут фиксироваться в инструкциях и целях контроля, ревизии или проверки в каждом конкретном случае.

В зависимости от полученных результатов по обобщению данных ревизий и проверок оценивается сложившаяся ситуация в экономике по сохранению государственной собственности в организациях и использования ими бюджетных средств, разрабатывается стратегия устранения основных причин нарушения принятого государством законодательства.

Эффективность государственного контроля в значительной мере определяется полнотой использования результатов ревизий и проверок в совершенствовании нормативной базы, действующего законодательства по вопросам сохранения государственной собственности и бюджетных средств. С этих позиций важной функцией ГКРС является формирование информации по результатам ревизий и проверок и доведение ее до соответствующих инстанций.

Таким образом, среди основных проблем создания эффективного финансового контроля можно выделить следующие:

- несовершенное правовое поле и методологическое обеспечение;
- отсутствие единого методологического обеспечения государственного финансового контроля в части установления системы экономических показателей (критериев), которые отражают состояние финансовой дисциплины, и методики их расчета;
- отсутствие действенной системы внутреннего финансового контроля;

- недостаточное внимание к контрольным действиям, обеспечивающим профилактический контроль;
- громоздкая и неэффективная организационно-функциональная структура системы государственного финансового контроля;
- необеспечение надлежащего взаимодействия между органами государственного финансового контроля, что приводит к усилению дублирования и параллелизма в работе;
- неудовлетворительное состояние финансово-бюджетной дисциплины;
- низкая ответственность участников бюджетного процесса.

Осуществляя контрольные действия, принимая меры по устранению выявленных недостатков, нарушений и предотвращению их в дальнейшем, органы государственного финансового контроля тем самым способствуют наполнению бюджетов и госфондов, сокращению потребности в бюджетных средствах и предупреждают финансовые нарушения и преступления [10, с. 30].

Для усиления действенности и эффективности финансового контроля ГлавКРУ целесообразно инициировать:

- введение административной ответственности за нецелевое использование бюджетных средств, в отношении которого правоохрнительными органами отказано в уголовном преследовании виновных за допущенные нарушения;
- четкое разграничение функций органов ГКРС и ГНА по осуществлению проверки налоговых платежей в ходе ревизий при расследовании уголовных дел;
- устранение параллелизма и дублирования в системе органов государственного финансового контроля путем законодательного определения и разграничения их функций и принципов взаимодействия с правоохрнительными органами;
- разработку новой редакции Порядка определения размера убытков от недостач, хищений, уничтожения (порчи) материальных ценностей [9] с целью приведения его в соответствие с требованиями Кодекса законов о труде.

Стратегия деятельности ГКРС также предусматривает расширение комплексности ревизионных действий.

С целью сокращения количества ревизий и проверок субъектов предпринимательской деятельности в чрезвычайных ситуациях укрепления финансовой дисциплины в последних, особого внимания требует расширение комплексности ревизий и проверок, осуществляемых органами ГКРС. В частности, каждая ревизия выполнения сметы бюджетного учреждения или финансово-хозяйственной деятельности субъекта предпринимательской деятельности, проводимой органом службы в пределах имеющихся полномочий, должна давать объективные, четкие и исчерпывающие выводы по поставленным вопросам.

Для обеспечения выполнения указанных задач органы ГКРС должны:

- включать указанные вопросы в программы всех плановых и внеплановых ревизий финансово-хозяйственной деятельности бюджетных учреждений и комплексных проверок исполнения бюджетов;

- приоритеты при координации работы с правоохранительными органами переместить на назначение планового проведения полных ревизий, улучшение документирования выявленных нарушений, своевременную и качественную передачу ревизионных материалов в правоохранительные органы по собственной инициативе;

- при необходимости к проверке указанных вопросов привлекать специалистов других государственных контрольных органов;

- в КРУ ввести оперативный учет результатов таких проверок и подавать их ГлавКРУ для обобщения и анализа;

- установить жесткий контроль над полнотой предъявления КРП требований к руководителям субъектов контроля и вынесения решений по результатам ревизий и проверок, мониторинга их исполнения.

Одним из шагов по повышению действенности финансового контроля должно стать существенное усиление аналитической работы ГКРС по вопросам финансовой дисциплины в государстве.

Необходимо обеспечить выявление факторов, приводящих к нарушениям финансовой и бюджетной дисциплины, преступлений в сфере экономики, разработать и внести предложения по изменениям в действующем законодательстве с целью устранения этих негативных явлений.

Для реализации данного направления деятельности целесообразно провести углубленный анализ по следующим вопросам:

- эффективность использования государственного имущества субъектами предпринимательской деятельности;

- соблюдение в бюджетных учреждениях требований законодательных и нормативно-правовых актов по вопросам организации бухгалтерского учета;

- соблюдение органами приватизации действующего законодательства при приватизации государственного и коммунального имущества;

- соблюдение подразделениями ведомственного контроля центральных органов исполнительной власти требований действующего законодательства при проведении ими проверок предприятий, учреждений и организаций.

Выводы и перспективы дальнейших исследований. В результате исследования разработаны направления совершенствования эффективности методики и организации государственного контроля в бюджетных организациях (рис. 3).



Рисунок 3 – Условия повышения эффективности методики и организации государственного финансового контроля

Также для повышения эффективности финансового контроля необходимо:

- введение жесткого внутреннего контроля соблюдения должностными лицами ГКРС действующего законодательства, привлечение виновных в его нарушении к строгой дисциплинарной и материальной ответственности;
- повышение качества информационно-аналитических материалов по результатам проведенных ревизий и проверок, их направление руководителям центральных и местных органов власти, предприятий, учреждений и организаций;
- активное исследование и разработка методологии контрольно-ревизионной работы;
- повышение оперативности и качества рассмотрения обращений граждан о фактах нарушения законодательства по финансовым вопросам, а также о действии или бездействии КРП;
- введение телефонной «горячей линии» по вопросам соблюдения работниками органов ГКРС действующего законодательства.

Список литературы

1. Бровкина, Н.Д. Основы финансового контроля: учеб. пособие / Н.Д. Бровкина; под ред. М.В. Мельник. – М.: Магистр, 2007. – 382 с.
2. Воронин, Ю.М. Государственный финансовый контроль: вопросы теории и практики / Ю.М. Воронин. – М.: Финансовый контроль, 2005. – 432 с.
3. Гордин В.И. Роль системы внешнего финансового контроля и контрольно-счетных органов в совершенствовании муниципального управления экономикой и бюджетно-финансовой политикой индустриального (регионального) центра / В.И. Гордин, Н.В. Самарин// Региональная экономика: теория и практика. – 2014. – № 6(333). – С. 20-29.
4. Грачева, Е.Ю. Государственный финансовый контроль / Е.Ю. Грачева, Л.Я. Хорина. – М.: Проспект, 2009. – 175 с.
5. Двуречинских, В.А. Основы государственного аудита / В.А. Двуречинских. – М.: Издательство Патриот, 2011. – 447 с.
6. Казакова, Н.А. Современные парадигмы и методы анализа и контроля бюджетной эффективности: монография / Н.А. Казакова, Е.А. Федченко, Л.Б. Трофимова. – М.: ИНФРА-М, 2014. – 270 с.
7. Колесов, Р.В. Система государственного финансового контроля РФ: проблемы и перспективы: монография / Р.В. Колесов, А.В. Юрченко. – Ярославль: ЯФ МФЮА, 2013. – 100 с.
8. Майсигова Л.А. Ревизия как метод государственного финансового контроля в бюджетных учреждениях / Л.А. Майсигова // Вестник финансового университета. – 2017. – Т. 21, № 3. – С. 108-122.
9. Об утверждении Порядка определения размера ущерба от хищения, недостачи, уничтожения (порчи) материальных ценностей: Постановление КМ, Порядок от 22.01.1996 № 116 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/KP960116.html
10. Півняк Ю.В. Проблеми удосконалення фінансового контролю в Україні / Ю.В. Півняк // Науковий вісник: Фінанси, банки, інвестиції. – 2013. – № 3. – С. 27-31.
11. Родионова, В.М. Финансовый контроль: Учебник / В.М. Родионова, В.И. Шлейников. – М.: ИД ФБК - ПРЕСС, 2002. – 320 с.
12. Рябухин, С.Н. Аудит эффективности использования государственных ресурсов/ С.Н. Рябухин. – М.: Наука, 2004. – 284 с.

Научный журнал

ТОРГОВЛЯ И РЫНОК

Выпуск 4'(44), том 2, 2017

Scientific publication

TRADE AND MARKET

Collection of research papers

Edition 4'(44), volume 2, 2017

Свидетельство о регистрации средства массовой информации
№ 000056 от 28.10.2016 г.

Подписано к печати 25.10.2017 г. Формат 60×84/16. Бумага офсетная.
Гарнитура Times New Roman. Печать – ризография. Усл. печ. л. 13,08.
Уч.-изд. л. 12,20. Тираж 150 экз.

Отпечатано в типографии «ПОЗИТИВ»
ФЛП Галоян Валерий Анатольевич
Свидетельство о государственной регистрации Серия АА03 № 045612
Тел.: +38071-319-04-94, +38071-361-63-04
e-mail: tipografiya.pozitiv@gmail.com