

Парушина Н. В., Проняева Л. И.

ВНУТРЕННИЙ ФИНАНСОВЫЙ КОНТРОЛЬ ЗА ДОСТОВЕРНОСТЬЮ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЁТНОСТИ ГОСУДАРСТВЕННЫХ (МУНИЦИПАЛЬНЫХ) УЧРЕЖДЕНИЙ

Парушина Наталья Валерьевна

доктор экономических наук, профессор
Среднерусский институт управления – филиал РАНХиГС
г. Орел, Россия
профессор кафедры «Экономика и экономическая безопасность»
e-mail: parushinan@mail.ru
ORCID: 0000-0003-0544-1094

Natalya V. Parushina

Doctor of Economic Sciences, Professor
Central Russian Institute of Management – Branch of RANEP
Orel, Russia
Professor of the Department "Economics and Economic Security"
e-mail: parushinan@mail.ru
ORCID: 0000-0003-0544-1094

Проняева Людмила Ивановна

доктор экономических наук, профессор
Среднерусский институт управления – филиал РАНХиГС
г. Орел, Россия
заведующая кафедрой «Экономика и экономическая безопасность»
e-mail: pli.dom@mail.ru
ORCID: 0000-0002-4311-2892

Lyudmila I. Pronyaeva

Doctor of Economic Sciences, Professor
Central Russian Institute of Management – Branch of RANEP
Orel, Russia
Head of the Department "Economics and Economic Security"
e-mail: pli.dom@mail.ru
ORCID: 0000-0002-4311-2892

Внутренний финансовый контроль в настоящее время является эффективным инструментом повышения качества финансового управления в государственной сфере. Оценка надёжности внутреннего финансового контроля проводится в процессе внутреннего финансового аудита и является самостоятельным процессом обеспечения исполнения бюджетных полномочий в ходе формирования и исполнения бюджета, выполнения государственных заданий и освоения выделенных средств. Актуальными в настоящее время являются проблемы формирования системы организации внутреннего финансового контроля в учреждениях государственной (муниципальной) сферы. Ряд нормативных регламентов в области внутреннего контроля был отменён, и введены рекомендации по контролю учётных процессов, которые значительно сужают область контроля и приводят к нарушениям и ошибкам. Цель исследования заключается в развитии теоретико-методических и практических аспектов организации и проведения внутреннего финансового контроля государственных (муниципальных) учреждений для подтверждения достоверности финансовой отчётности, прозрачности и правильности осуществления бюджетного процесса, законности выполнения бюджетных процедур. Для изучения многоаспектных проблем внутреннего финансового контроля в статье использовались абстрактно-логический метод; дискуссионный метод; нормативно-правовое изучение; методы сопоставления, сравнения, гипотетического предположения; метод группировки и авторская экспертная оценка текущего состояния вопроса. В результате дана оценка основных локальных актов в области внутреннего финансового контроля, обоснована необходимость и практические примеры процессов автоматизации контроля данных; рассмотрены составные компоненты системы

At present internal financial control is an effective tool to improve quality of financial management in the public sphere. The reliability assessment of internal financial control is carried out in the process of internal financial audit and is an independent process of execution ensuring of budgetary powers during budget formation and performance, fulfillment of state tasks and disbursement of allocated funds. The formation problems of the system of internal financial control in the state (municipal) institutions are currently relevant. A number of normative regulations in the field of internal control were abolished and recommendations for accounting processes control were introduced, which significantly narrow the scope of control and lead to violations and errors. The purpose of the study is to develop theoretical, methodological and practical aspects of organization and conduct of internal financial control of state (municipal) institutions to confirm the reliability of financial statements, transparency and correctness of budget process, and the legality of budget procedures. Abstract-logical method, discussion method, normative-legal study, methods of comparison, matching technique, hypothetical assumption, grouping method and the author's expert assessment of the current state of the issue were used in the article to study the multidimensional problems of internal financial control. As a result, the assessment of the main local acts in the field of internal financial control is given, the necessity and practical examples of data control automation processes are substantiated, components of the internal financial control system in a public institution are considered, methods and procedures of internal financial control are summarized, and control actions are proposed

внутреннего финансового контроля в государственном учреждении; обобщены методы и процедуры внутреннего финансового контроля; предложены контрольные действия для подтверждения достоверности финансовой отчётности.

Ключевые слова: бюджетный процесс, бюджетные процедуры, внутренний финансовый аудит, контрольные действия, контрольные процедуры, методы внутреннего финансового контроля, бюджетные риски, финансовая система.

Вклад авторов: все авторы внесли равный вклад в проведение исследования и написание статьи; выразили согласие нести публичную ответственность за все аспекты работы, связанные с точностью или достоверностью любой части рукописи; одобрили финальную версию статьи перед публикацией.

Парушина Н. В., Проняева Л. И. Внутренний финансовый контроль за достоверностью финансовой отчётности государственных (муниципальных) учреждений // Экономическая среда. – 2023. – № 3 (45). – С. 81-93. – <http://dx.doi.org/10.36683/2306-1758/2023-3-45/81-93>.

to confirm financial statements reliability.

Keywords: budget process, budget procedures, internal financial audit, control actions, control procedures, methods of internal financial control, budget risks, financial system.

Authors' contribution: All authors contributed equally to the research and writing; agreed to be publicly responsible for all aspects of the work related to the accuracy or integrity of any part of the manuscript; approved the final version of the article before publication.

Parushina N. V., Pronyaeva L. I. Internal Financial Control over the reliability of Financial Statements of State (Municipal) Institutions. *Economic environment*. 2023; 3 (45): 81-93. (In Russ.). – <http://dx.doi.org/10.36683/2306-1758/2023-3-45/81-93>.

Введение

Новшества, которые вводятся в финансовую систему, отражение фактов хозяйственной жизни, применение международных стандартов финансовой отчётности влияют на характер и содержание тех нарушений, которые допускаются финансовыми работниками. Количество и сумма нарушений в среде финансов не стали меньше, они в большей степени касаются формирования и исполнения бюджетов, ведения бухгалтерского учёта и отчётности, эффективности использования финансовых средств и государственных закупок. Актуальность сохраняют вопросы надлежащего и эффективного формирования системы внутреннего финансового контроля, применения различного инструментария проведения контроля, выявления и нивелирования рисков по результатам контрольных мероприятий. Причём риск, который связан с внутренними проверками, наиболее важен для управления деятельностью государственных (муниципальных) учреждений, чем риск, который выявляется на этапе внешнего контроля. В первом случае риск носит превентивный характер, его можно оценить, идентифицировать, нейтрализовать или сгладить влияние риска на результаты деятельности учреждения, а также качество исполнения бюджетного процесса.

Внутренний финансовый контроль в учреждениях выполняет цель профилактического инструмента для недопущения нарушений и ошибок, которые влияют на финансовую отчётность и могут привести к ее искажению. По причине трансформации контрольных инструментов в государственной системе методические рекомендации по организации и осуществлению внутреннего финансового контроля в бюджетной сфере отменили и ввели в действие стандарты внутреннего финансового аудита, которые опираются на концепцию эффективного контроля и формирование контрольной среды для подтверждения достоверности финансовой отчётности и фактов совершения хозяйственной жизни. Тем не менее в настоящее время параллельно со стандартами в области внутреннего финансового аудита применяются методические указания для внутреннего контроля, проведения инвентаризации, подтверждения правильно-сти ведения учёта и составления отчётности. Следует отметить, что эти методические указания применяются для всех государственных (муниципальных) учреждений: бюджетных, автономных и казённых.

Как следует организовать внутренний финансовый контроль, каких аспектов деятельности он касается, какой методический инструментарий контроля следует применять на практике – эти и другие вопросы являются актуальными и практико-ориентированными для исследования и освещения в данной статье.

Цель исследования заключается в развитии теоретико-методических и практических аспектов организации и проведения внутреннего финансового контроля государственных (муниципальных) учреждений для подтверждения достоверности финансовой отчётности, про-

зачности и правильности осуществления бюджетного процесса, законности выполнения бюджетных процедур. Внутренний финансовый контроль представляется как внутренний процесс внутри ведомства, министерства, государственного (муниципального) учреждения.

Материалы и методы исследования

Внутренний финансовый контроль в последние годы претерпевает множество изменений, которые связаны с определением его организационно-управленческого статуса, методики оценки и взаимосвязи с внутренним финансовым аудитом.

Исследованию вопросов развития и становления внутреннего финансового контроля посвящены публикации в периодической печати и монографиях российских и зарубежных учёных. Среди авторов, которые изучают проблемы совершенствования финансового контроля на внутреннем уровне государственных учреждений, предприятий: Р. К. Арыкбаев, Э. К. Салахова, А. А. Корешкова, А. А. Бексултанов, А. Иса Кызы, Н. Н. Хахонова, И. В. Алексеева, А. В. Бахтеев, А. Н. Кизилов, И. Н. Богатая, Н. А. Лытнева, А. М. Петров, В. В. Шнайдер, Д. В. Гаврилов и другие.

Тенденции публикационной активности авторов по теме изучения проблемы, поднятой нами в статье, сводятся к трём блокам исследования вопросов:

1. Организационные аспекты внутреннего финансового контроля и его взаимосвязи с внутренним финансовым аудитом. Дилемма состоит в том, что внутренний финансовый контроль представляется как внутренний процесс, связанный с бухгалтерским учётом и отчётностью, оценку надёжности которого подтверждают внутренние аудиторы соответствующего ведомства, министерства или учреждения. При этом вне поля зрения проверяющих остаются другие процессы бюджетных организаций. Данным исследованиям посвящены работы авторов: Н. А. Евдокимовой [5], А. Н. Кизиловой, И. Н. Богатой [6], С. Н. Петренко, И. А. Федоркиной [9], С. В. Барановой, Л. А. Головиной, О. И. Кожанчикова [13], Н. А. Каморджановой, О. М. Серчугиной, А. С. Акимова [14];

2. Особенности организации внутреннего финансового контроля в учреждениях разных сфер деятельности. Что касается выполнения бюджетных полномочий и процедур при формировании и исполнении бюджета, составлении финансовой отчётности, то они идентичны для всех государственных учреждений. За исключением ведомственной подчинённости, избрания способа организации внутреннего контроля, специфики ведения бухгалтерского учёта и отражения фактов хозяйственной жизни. Эту тематику рассматривают публикации авторов: Р. К. Арыкбаева, Э. К. Салаховой, А. А. Корешковой [1], К. И. Печникова, Л. В. Силаковой [11], А. С. Воротнева, Г. В. Гиоева, В. И. Загинайлова [15], Н. Шанасириной [19];

3. Типичные нарушения в сфере бюджетного законодательства, риски, которые связаны с выявлением и устранением нарушений, предупреждением фактов незаконного ведения деятельности, использованием государственных средств, необоснованностью закупок, изучаются в работах: М. Ю. Грядунова, А. В. Щеголева [4], А. М. Петрова, В. В. Шнайдера, Д. В. Гаврилова [10], Н. Г. Вовченко, О. В. Андреевой, А. С. Оробинского, Р. А. Сычева [17].

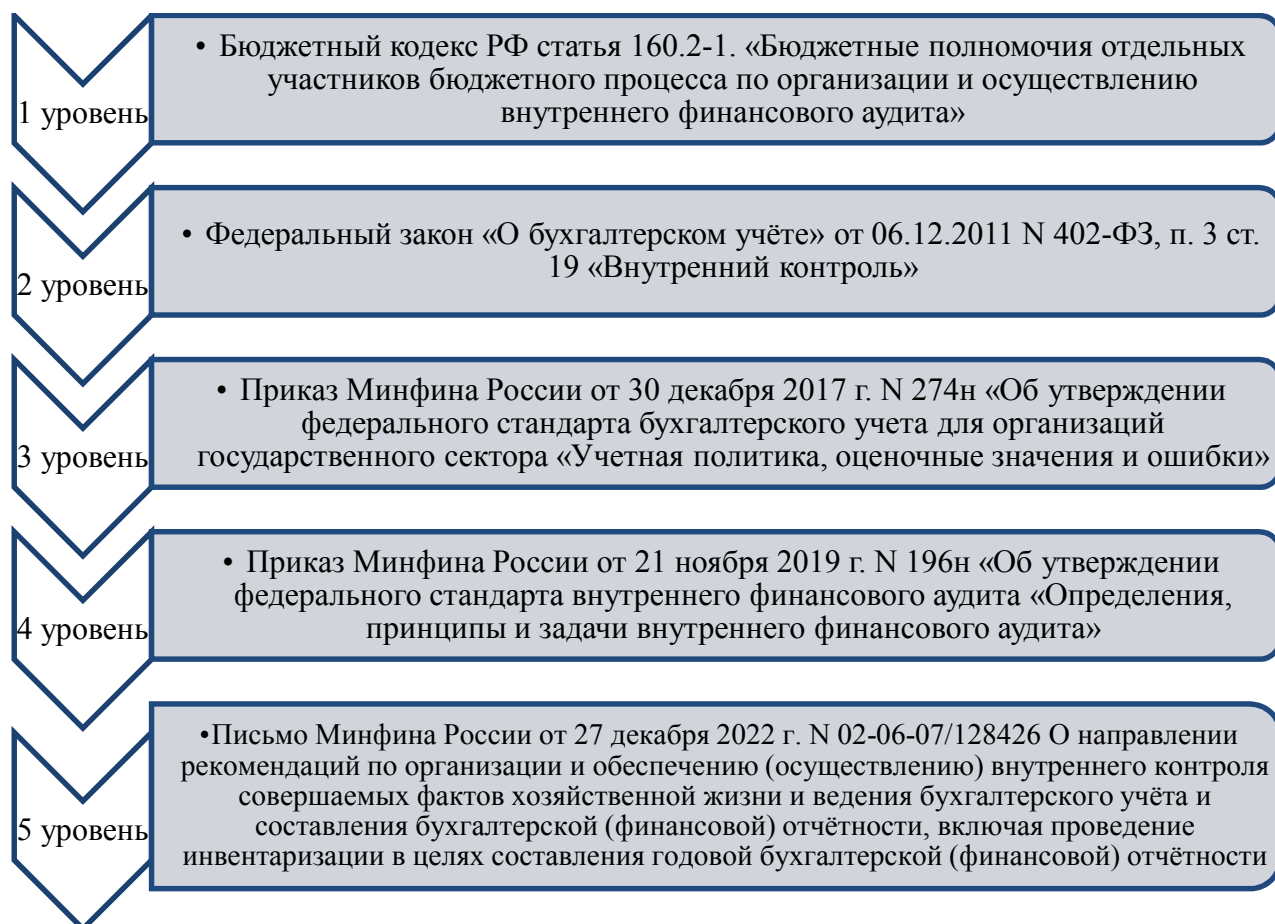
Внутренний финансовый контроль является действенным инструментом, который позволяет своевременно выявить нарушения, их идентифицировать и предупредить в будущем. Эффективность выявления и устранения нарушений возможна только в том случае, если контроль носит комплексный и системный характер и касается всех процессов закупки, управления доходами и расходами, сохранности имущества, законности операций и адресной поддержки.

Для изучения многоаспектных проблем внутреннего финансового контроля в статье использовались абстрактно-логический метод, дискуссионный метод, нормативно-правовое изучение, методы сопоставления, сравнения, гипотетического предположения, метод группировки и авторская экспертная оценка текущего состояния вопроса.

Результаты исследования и их обсуждение

Организация внутреннего финансового контроля в государственных (муниципальных) учреждениях регулируется рядом нормативных документов, которые носят регламентирующий характер, а не методический. В то же время эти документы содержат понятие внутреннего финансового контроля и объекты контроля. Письмо, которое было подготовлено Минфином РФ от 27 декабря 2022 г., предназначено для организации и осуществления внутреннего контроля и содержит рекомендации для учреждений по проверке бухгалтерского учёта и отчётности и проведению инвентаризации.

Система локальных актов в области внутреннего финансового контроля приведена на рисунке 1.



Источник: составлено авторами на основе информации нормативного правового портала КонсультантПлюс.

Рисунок 1 – Система основных локальных актов
в области внутреннего финансового контроля

Бюджетный кодекс РФ регулирует взаимосвязь между внутренним финансовым контролем и внутренним финансовым аудитом. По Бюджетному кодексу РФ, пп. 1, пункт 2 статья 160.2-1, внутренний финансовый аудит осуществляется для подтверждения надёжности внутреннего финансового контроля. Для этого осуществляется его оценка. Внутренний финансовый контроль представлен как внутренний процесс ГАБС/АБС, суть которого состоит в том, чтобы соблюдать учреждениями требования к исполнению своих бюджетных полномочий в процессе бюджетных правоотношений. При этом следует руководствоваться установленными правовыми актами. В процессе проведения аудита нужно подготовить предложения об организации внутреннего финансового контроля, следовательно, аудит является последующей формой контроля для внутреннего финансового контроля и оценивает его надёжность. Вместе с тем, на наш взгляд, нужно, чтобы организация внутреннего финансового контроля была на

таком уровне, чтобы обеспечить надёжность системы контроля на уровне хозяйствующего субъекта до ведомственной или министерской проверки, а также внешней проверки со стороны налоговой службы, Федерального казначейства или Счётной палаты.

Внутренний контроль обязаны организовать и проводить все государственные (муниципальные) учреждения. Согласно нормативным документам функции внутреннего контроля ограничиваются проверкой совершаемых фактов хозяйственной жизни, что отражено в п. 3 ст. 19 «Внутренний контроль» Федерального закона «О бухгалтерском учёте» от 06.12.2011 г. N 402-ФЗ. Важное значение имеет локальная ремарка о том, что порядок организации внутреннего контроля в бюджетной сфере устанавливается с учётом положений бюджетного законодательства о внутреннем финансовом контроле. По сути, имеет место отождествление внутреннего контроля и внутреннего финансового контроля, а отсылка на бюджетный кодекс позволяет сделать вывод о расширенном содержании финансового контроля, который должен быть организован на уровне государственного учреждения. При этом функции внутреннего финансового контроля относительно проверки бухгалтерского учёта и формирования финансовой отчётности сохраняются. Об этом прямо указано в СГС «Учётная политика, оценочные значения и ошибки». В данном стандарте – Приказ Минфина России от 30 декабря 2017 г. N 274н – содержится пп. Е, п. 9, в котором указано, что организация государственного сектора учётной политикой должна установить порядок организации и обеспечения (осуществления) внутреннего контроля. Внутренний контроль нужен для организации и ведения бухгалтерского учёта.

Более подробные положения об организации внутреннего контроля содержатся в Письме Минфина России от 27 декабря 2022 г. N 02-06-07/128426 «О направлении рекомендаций по организации и обеспечению (осуществлению) внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни и ведения бухгалтерского учёта и составления бухгалтерской (финансовой) отчётности, включая проведение инвентаризации в целях составления годовой бухгалтерской (финансовой) отчётности». Хотя данный регламент носит узкий организационно-методический характер и направлен на проверку бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчётности.

Рассмотрим положения данного нормативного документа методического характера более детально и дадим ему критическую оценку.

Регламент рассматривает понятия объект и субъект контроля.

Объектами внутреннего контроля являются операции по исполнению полномочий субъекта учёта. К таким операциям относятся мероприятия по реализации полномочий должностных лиц в системе бухгалтерского учёта и финансовой отчётности. В системе учёта и отчётности фиксируются факты хозяйственной жизни с соблюдением требований нормативных актов. Логично, что регламент закрепляет в качестве субъекта внутреннего финансового контроля должностное лицо или работника бухгалтерии, что очень узко и, следовательно, другие операции бюджетного процесса могут остаться вне поля зрения внутреннего контроля. Это, к примеру, операции по формированию и исполнению бюджета, государственные закупки, кадровые вопросы, движение федеральной собственности, планирование и соблюдение норм затрат и пр.

Объекты внутреннего контроля, как нам видится, нужно расширить за пределы бухгалтерского учёта и формирования отчётности и включить в контрольные процедуры все бизнес-процессы государственного (муниципального) учреждения вплоть до инвестирования и проверки системы финансового менеджмента.

Мы поддерживаем инициативу Минфина РФ о расширении контрольных действий, которые не только ограничиваются тестовым сопоставлением операций и фактов, но и активно используют сервисы и (или) прикладные программные средства автоматизации. Цифровая трансформация позволяет автоматизировать проверку через порталы, сервисы и базы электронного бюджета и ГИС «Управление». Использование цифровых технологий значительно упростит контроль, оптимизирует проверку по времени и качеству, достигая прозрачности

действий контролеров [20].

Можно привести примеры процессов автоматизации контроля данных (таблица 1).

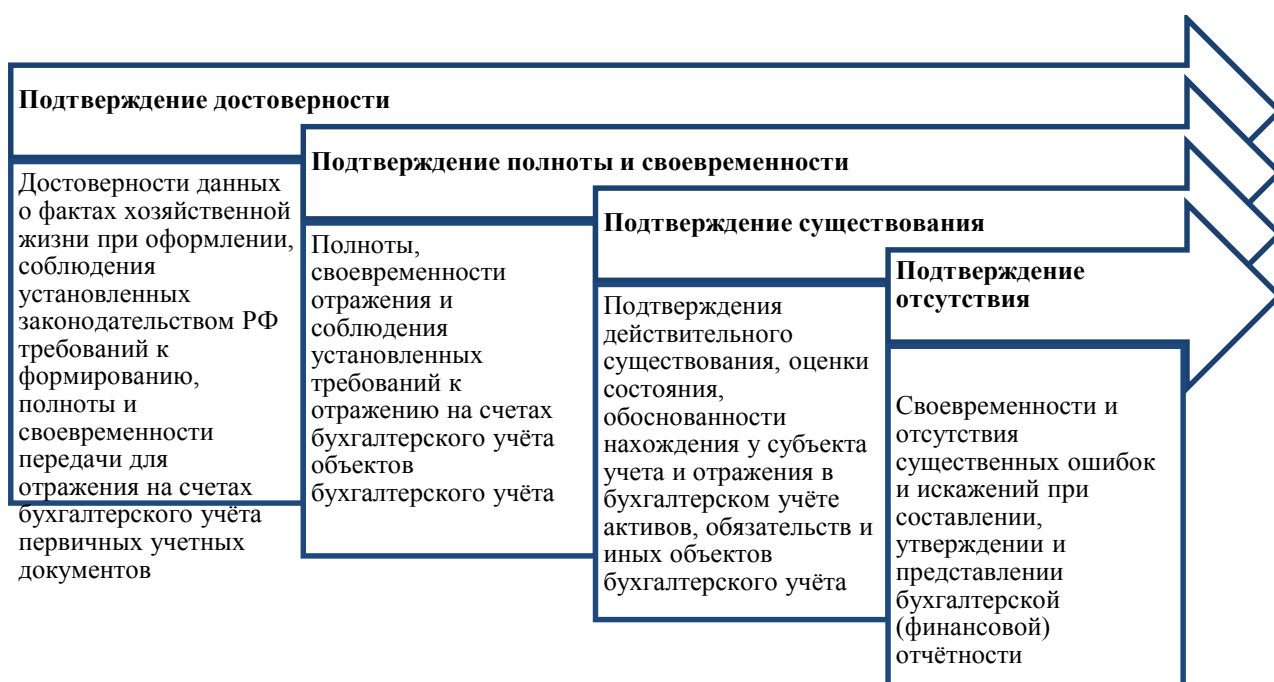
Таблица 1 – Практические примеры процессов автоматизации контроля данных

Пример процессов автоматизации контроля данных	Суть применяемых контрольных процедур
1. Автоматический контроль данных по счетам бухгалтерского учёта	Выверка показателей счетов бухгалтерского учёта по установленным контрольным соотношениям
2. Автоматический контроль реквизитов в первичных документах	Автоматическое указание реквизитов юридических лиц в электронных первичных учетных документах при интеграции с Единым государственным реестром юридических лиц
3. Автоматическая сверка контрольных соотношений по взаимосвязанным показателям в финансовой отчётности	Выверка взаимосвязи показателей бухгалтерского баланса с другими формами финансовой отчётности
4. Автоматический контроль итоговых сумм в финансовой отчётности	Сверка правильности расчёта сумм и итогов в бухгалтерском балансе и иных формах отчётности
5. Автоматический контроль средств в рамках казначейского сопровождения	Электронное сопровождение финансирования расходов, которые подпадают под исполнение государственного оборонного заказа

Источник: составлено авторами

Цели осуществления внутреннего финансового контроля связаны с подтверждением достоверности данных, полнотой и своевременностью отражения хозяйственных операций, выявлением ошибок и искажений при составлении и утверждении финансовой отчётности.

Цели внутреннего финансового контроля можно свести к четырём позициям (рисунок 2).



Источник: составлено авторами на основе информации нормативного правового портала КонсультантПлюс

Рисунок 2 – Цели внутреннего финансового контроля

Как видно из рисунка, цели осуществления внутреннего финансового контроля направлены на бухгалтерский учёт и финансовую отчётность, в то время как контроль должен быть направлен на бюджетный процесс и бюджетные полномочия не только счётных работников, но и всех служащих, специалистов и сотрудников [2; 3]. Внутренний контроль должен выйти за рамки учётного процесса и охватывать всю бизнес-модель управления бюджетными учреждениями, которая формирует ценность не только в рамках выполнения государственного задания, но и оказания услуг от приносящей доход деятельности.

Внутренний контроль призван решать следующие задачи, вытекающие из цели исследования:

1. Выявление мнимых и притворных объектов бухгалтерского учёта;
2. Проверка полноты отражения в бухгалтерском учёте фактов хозяйственной жизни;
3. Подтверждение стоимости объектов бухгалтерского учёта;
4. Контроль правильности отражения на счетах объектов бухгалтерского учёта;
5. Проверка фактического наличия ценностей;
6. Контроль состояния активов и обязательств и сохранности ценностей.

Важное значение имеет разработка внутренних регламентов для организации, которые регулируют порядок организации и ведения внутреннего финансового контроля. Внутренние регламенты могут быть представлены как:

1. Учётная политика учреждения с приложениями, в числе которых положение о внутреннем контроле;
2. Положение об организации внутреннего финансового контроля и внутреннего финансового аудита.

В процессе проверки учётной политики обязательно обращается внимание на тот факт, что условно в учётной политике выделяются три части:

1) Вводная часть (нормативное регулирование учётной политики, федеральные, региональные и ведомственные регламенты, на основании которых составлена УП, используемые термины и сокращения);

2) Общие положения УП (структура учреждения, собственник имущества, право пользования имуществом, назначение и ответственность руководителя, наличие обособленных подразделений, условия ведения бухгалтерского учёта, основной вид деятельности, ведение бухгалтерского учёта, применение специализированных программ, внесение изменений в учётную политику и пр.);

3) Учётно-методическая часть – правила и способы ведения учёта (технология обработки учётной информации, документооборот, план счетов БУ, методика ведения учёта, инвентаризация, порядок организации и обеспечения внутреннего финансового контроля, бухгалтерская финансовая отчётность, порядок передачи документов при смене руководителя и главного бухгалтера).

В последнее время к учётной политике учреждения возникает много вопросов на практике, которые связаны с замечаниями, ошибками и искажениями.

Типичные нарушения учётной политики следующие:

1. Нарушения сроков и порядка утверждения УП;
2. Неактуальная учётная политика;
3. Отсутствие единства структурирования УП;
4. Нераскрытие особенностей внутриведомственных регламентов;
5. Отсутствие обязательных приложений, которые определены СГС «Учётная политика, оценочные значения и ошибки»;
6. Приложение иных документов к УП и готовность их представить аудитор, если это указано в УП (к примеру, положение о бухгалтерии и должностные инструкции бухгалтеров);
7. Противоречия сведений по тексту учётной политики и приложений;
8. Несоответствие пунктов учётной политики и приложений к ней реальному состоянию бухгалтерского учёта в учреждении;

9. Отсутствие утвержденных форм первичных учётных документов и регистров бухгалтерского учёта, которые официально не утверждены Минфином РФ;

10. Нарушения методологии бухгалтерского учёта по отдельным объектам бухгалтерского учёта.

В процессе осуществления внутреннего финансового контроля достигается правильность формирования и применения учётной политики, оценка надёжности которой подтверждается еще к тому же и по итогам внутреннего аудита.

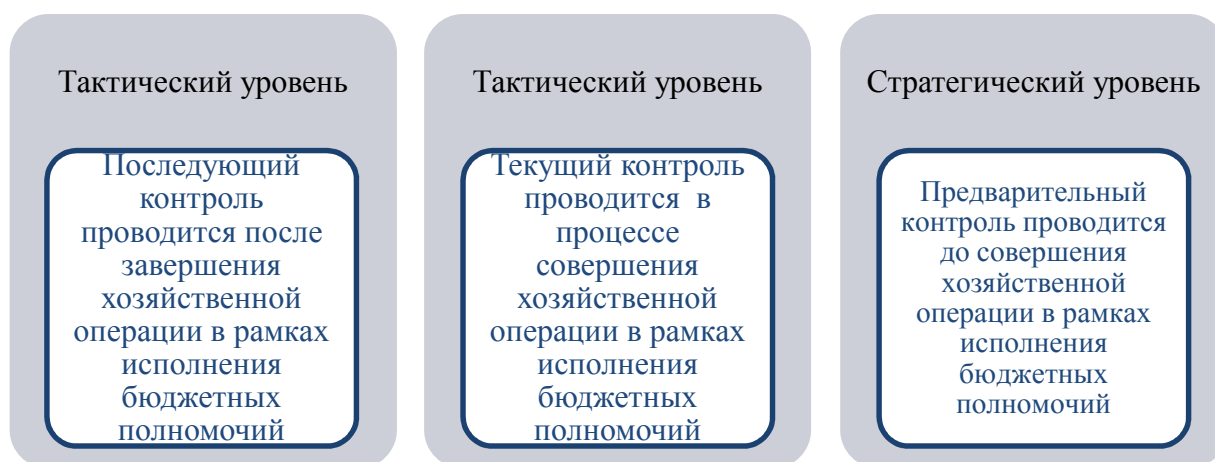
Внутренний контроль делится на три вида, которые позволяют реализовать тактические и стратегические цели организации внутреннего контроля [7; 8].

Предварительный контроль носит предупредительный характер и позволяет избежать ошибок и нарушений. Значимость этого контроля в последние годы сильно возрастает, т. к. его эффективность снижает количество выявленных нарушений при внешних финансовых проверках. Его роль стратегическая в системе управления бюджетной организацией.

Текущий контроль осуществляется в процессе исполнения бюджетных полномочий и связан с осуществлением функциональных обязанностей учётных работников или внутреннего контролера. Он играет второстепенную роль после предварительного контроля и носит тактический характер.

Последующий контроль направлен на выявление ошибок и нарушений по факту проведения контрольного мероприятия. Он может осуществляться как в процессе внутренних, так и внешних финансовых проверок. Основная задача контроля в этом случае сводится к тому, чтобы сгладить влияние нежелательных факторов на деятельность учреждения, вовремя устранить последствия и исправить ошибки. Этот контроль также носит тактический характер.

Взаимосвязь внутреннего финансового контроля и стратегических аспектов эффективной системы финансового менеджмента в государственном секторе рассмотрена на рисунке 3.



Источник: составлено авторами

Рисунок 3 – Взаимосвязь внутреннего финансового контроля и стратегических аспектов эффективной системы финансового менеджмента в государственном секторе

Контроль может осуществлять сплошным и выборочным способами. При сплошном способе внутреннего контроля проверяется каждый объект. При выборочном способе – проверке подлежат отдельные объекты учёта и финансовой отчётности.

Методика проведения внутреннего финансового контроля основана на комплексе методов и финансовых технологий [16; 18], которые несколько разнятся с методами аудита. Отличия связаны с выполнением хозяйственных операций в рамках бюджетных полномочий сотрудников бухгалтерии. К ним относятся методы документального оформления, санкционирования хозяйственных операций, разграничений полномочий и ротации обязанностей, а также другие методы контроля. Систематизируем методы внутреннего финансового контроля в таблице 2.

Таблица 2 – Методы и процедуры внутреннего финансового контроля

Метод внутреннего контроля	Процедура внутреннего контроля
Документальное оформление	Правильность оформления первичных документов, соблюдение заполнения обязательных реквизитов, законность отражения хозяйственных операций в документе
Сверка данных	Взаимосвязь данных и содержания хозяйственной операции в первичном документе и документе, который является основанием для оформления первичного документа
Санкционирование операций	Подтверждение законного основания совершения операции и правового сопровождения (договор, приказ, распоряжение)
Разграничение полномочий и ротация обязанностей	Предусмотрены должностными инструкциями сотрудников, приказами о приеме на работу, выполнении обязанностей по совместительству, переводе на другую работу
Надзор	Проверка отражения объектов бухгалтерского учёта на счетах бухгалтерского учёта согласно СГС и Плану счетов бухгалтерского учёта
Коммуникация	Взаимодействие между должностными лицами в целях получения достоверной информации, обеспечения взаимосвязи между показателями
Мониторинг	Регулярное отслеживание хозяйственной операции с целью соблюдения ее законности и результативности
Фактическое наличие объектов	Систематический контроль наличия объектов, их сохранности и организации материальной ответственности

Сопоставление контрольных действий и методов внутреннего финансового контроля по видам представим в таблице 3. Таким образом, можно отразить, как будут увязаны те приёмы проверки, которые применит внутренний контролёр, с его действиями по выявлению нарушений и недостатков, и в каких направлениях финансовой сферы нарушения чаще всего встречаются.

Таблица 3 – Распределение контрольных действий должностных лиц (работников) субъекта учёта, осуществляемых в процессе внутреннего финансового контроля, по видам

Контрольные действия	Документальное оформление	Сверка данных	Санкционирование	Разграничение полномочий	Надзор	Коммуникация	Мониторинг	Фактическое наличие
указание информации об организации в карточке учёта имущества в личном пользовании (код формы по ОКУД 0509097) в соответствии с данными Единого государственного реестра юридических лиц;	+							
взаимодействия структурных подразделений и (или) лиц, ответственных за оформление фактов хозяйственной жизни, по представлению первичных учетных документов для ведения бухгалтерского учета				+				

недопущение отражения в бухгалтерском учёте факта выдачи канцелярских товаров при отсутствии отражения на счетах бухгалтерского учёта факта их приобретения (получения),		+						
автоматическое указание реквизитов юридических лиц в электронных первичных учетных документах при интеграции с Единым государственным реестром юридических лиц	+							
взаимодействие с лицом, ответственным за оформление факта хозяйственной жизни, для определения экономической сущности операции по приобретению книг как библиотечного фонда, учебной литературы для раздачи, подарочной продукции						+		
утверждение Отчёта о расходах подотчётного лица (код формы по ОКУД 0504520) сотрудника его руководителем			+					
отражение Вентилятора ВО06-300 №5 K1 0,55 кВт 1500об/мин в составе основных средств на счёте 101					+			
выверка показателей счетов бухгалтерского учёта по установленным контрольным соотношениям					+			
проверка своевременности отражения фактов хозяйственной жизни в бухгалтерском учёте							+	
инвентаризация объектов основных средств								+

Источник: составлено авторами на основе Письма Минфина России от 27 декабря 2022 г. N 02-06-07/128426

При оценке надёжности внутреннего финансового контроля со стороны аудитора выполняются такие процедуры как инспектирование, запрос информации, подтверждение информации, аналитические процедуры, повторный контроль, пересчёт. Методы аудита имеют иную формулировку, хотя, по сути, они отражают те же приёмы и способы, которые применяются во внутреннем финансовом контроле.

Основное внимание в процессе внутреннего финансового контроля принадлежит бюджетным рискам, риски выявляются на этапе последующего контроля, но превентивный характер операций подразумевает, что риски должны быть выявлены и идентифицированы на этапе намерения совершить операцию. В этом случае важная роль на практике отводится внутренним контролерам, должность которых введена в коммерческих структурах и нужна в государственных (муниципальных) учреждениях, что предусмотрено профессиональными стандартами [12].

Взаимосвязь методов внутреннего финансового контроля и аудита рассмотрим в таблице 4.

Таблица 4 – Методы аудита при оценке надёжности внутреннего финансового контроля в государственных (муниципальных) учреждениях

Метод аудита	Практическое применение метода в процессе оценки надёжности внутреннего финансового контроля
Аналитические процедуры	Установление фактов дублирования операций для оптимизации процессов и действий, что увязано с концепцией «бережливого производства». Анализ нарушений и несоответствий для оценки уровня и степени бюджетного риска. Подтверждение соответствия бюджетной процедуры действующим нормативным документам для государственных (муниципальных) учреждений
Инспектирование	Комплексная процедура проверки документов, хозяйственных операций, фактов хозяйственной жизни, корреспонденций счетов, классификации имущества, обязательств, доходов и расходов
Мониторинг процедур внутреннего финансового контроля	Выявление и идентификация риска, его актуализация для включения в реестр рисков и формирования списка типичных нарушений. Оценка надёжности внутреннего финансового контроля и разработка предложений по повышению его эффективности и качества финансового менеджмента. Выявление соответствия между бюджетными процессами, бюджетными процедурами и хозяйственными операциями для определения параметров внутреннего контроля и результатов его осуществления.

Источник: составлено авторами

Как мы видим по данным таблицы 4, основное внимание следует обратить на комплексные методы аудита для проверки надёжности внутреннего финансового контроля: инспектирование, аналитические процедуры и мониторинг внутреннего финансового контроля.

Выводы и рекомендации

Проведённое исследование позволяет сформулировать выводы и разработать рекомендации по организации и осуществлению внутреннего финансового контроля подтверждения достоверности финансовой отчётности в государственных (муниципальных) учреждениях.

1. Внутренний финансовый контроль является внутренним процессом учреждения и подлежит оценке со стороны внутреннего финансового аудита;
2. Внутренний финансовый контроль направлен на подтверждение достоверности финансовой отчётности, однако следует расширить области его проведения для подтверждения эффективности всех бюджетных процессов;
3. Внутренний финансовый контроль направлен на выявление рисков нарушений и несоответствий для актуализации реестра рисков, выявления типичных нарушений для их предупреждения в будущем;
4. Внутренний финансовый контроль необходимо организовать на уровне всех участников бюджетного процесса, вовлечь бюджетные, автономные и казённые учреждения;
5. Процесс организации внутреннего финансового контроля включает оценку контрольной среды, средств контроля, информатизации процессов, рисков и мониторинг контрольных действий;
6. Внутренний финансовый контроль носит превентивный характер и направлен на пре-

дупреждение фактов нарушений и недостатков. Его роль в настоящее время связана со стратегией повышения качества финансового менеджмента в государственной сфере.

Выводы и рекомендации позволяют улучшить процесс, повысить эффективность его организации, снизить потери финансовых ресурсов, предупредить бюджетные риски.

Список источников:

1. Арыкбаев, Р. К. Внутренний финансовый контроль в учреждениях здравоохранения РФ / Р. К. Арыкбаев, Э. К. Салахова, А. А. Корешкова // Вестник Астраханского государственного технического университета. Серия: Экономика. – 2023. – № 1. – С. 72-85. – DOI 10.24143/2073-5537-2023-1-72-85.
2. Бексултанов, А. А. Саламаттык сактоо мекемелериндеги ички чарбалык финансылык көзөмөл / А. А. Бексултанов, А. Иса Кызы // Кыргызстандын Жарчысы. – 2023. – No. 1-1. – P. 173-176. – DOI 10.33514/BK-1694-7711-2023-1(1)-173-176.
3. Бухгалтерский учет и отчетность / Н. Н. Хахонова, И. В. Алексеева, А. В. Бахтеев [и др.]. – Москва : Издательский Центр РИОР, 2017. – 552 с. – ISBN 978-5-369-01702-9. – DOI 10.12737/1702-9.
4. Грядунов, М. Ю. Управление рисками в системе корпоративного контроля в некоммерческих организациях / М. Ю. Грядунов, А. В. Щеголев // Среднерусский вестник общественных наук. – 2022. – Т. 17, № 4. – С. 123-140. – DOI 10.22394/2071-2367-2022-17-4-123-140.
5. Евдокимова, Н. А. Внутренний государственный финансовый контроль в условиях цифровизации экономики / Н. А. Евдокимова // Наука и общество. – 2019. – № 3(35). – С. 81-86.
6. Кизилев, А. Н. Эволюция аудита как науки и практической деятельности / А. Н. Кизилев, И. Н. Богатая // Экономический анализ: теория и практика. – 2012. – № 22(277). – С. 47-60.
7. Парушина, Н. В. Методические положения по организации и осуществлению внутреннего финансового аудита в государственном секторе / Н. В. Парушина, М. В. Лозовой // Форпост науки. – 2022. – № 4(62). – С. 62-71. – DOI 10.36683/2076-5347-2022-4-62-62-71.
8. Парушина, Н. В. Расчёты по оплате труда работников: типичные нарушения в локальных документах и учёте / Н. В. Парушина, Н. А. Лытнева // Экономическая среда. – 2022. – № 4(42). – С. 30-39. – DOI 10.36683/2306-1758/2022-4-42/30-39.
9. Петренко, С. Н. Внутренний финансовый контроль на предприятии: сущность и место в системе управления / С. Н. Петренко, И. А. Федоркина // Торговля и рынок. – 2020. – № 3(55). – С. 290-297.
10. Петров, А. М. Внутренний финансовый контроль и внутренний финансовый аудит - инструменты устранения финансовых нарушений / А. М. Петров, В. В. Шнайдер, Д. В. Гаврилов // Азимут научных исследований: экономика и управление. – 2020. – Т. 9, № 4(33). – С. 271-276. – DOI 10.26140/anie-2020-0904-0064.
11. Печников, К. И. Совершенствование обеспечивающих бизнес-процессов высших учебных заведений для повышения эффективности деятельности организаций образовательных услуг / К. И. Печников, Л. В. Силакова // Экономика. Право. Инновации. – 2022. – № 2. – С. 12-23. – DOI 10.17586/2713-1874-2022-2-12-23.
12. Проняева, Л. И. Особенности корпоративных отношений в некоммерческих организациях России / Л. И. Проняева, М. Ю. Грядунов // Среднерусский вестник общественных наук. – 2022. – Т. 17, № 3. – С. 232-246. – DOI 10.22394/2071-2367-2022-17-3-232-246.
13. Региональная финансовая политика как инструмент посткризисного восстановления и устойчивого роста / С. В. Баранова, Л. А. Головина, О. И. Кожанчиков [и др.]. – Орел : Среднерусский институт управления - филиал РАНХиГС, 2022. – 268 с. – ISBN 978-5-93179-732-8.
14. Современные подходы к организации внутреннего и внешнего контроля экономическими субъектами / Н. А. Каморджанова, О. М. Серчугина, А. С. Акимов [и др.]. – Москва : Общество с ограниченной ответственностью "Русайнс", 2021. – 500 с. – ISBN 978-5-4365-8870-4.
15. Финансовый контроль и внутренний финансовый аудит в системе МВД России / А. С. Воронцов, Г. В. Гиоев, В. И. Загинайлов [и др.]. – Санкт-Петербург : Санкт-Петербургский университет Министерства внутренних дел Российской Федерации, 2022. – 280 с. – ISBN 978-5-91837-523-5.
16. Ray, S. Are we transforming our payment through innovation in fintech and the digital economy? Perspectives from Asian drama in fintech innovation / S. Ray, R. P. Pal // Economic Environment. – 2022. – No. 1(39). – P. 59-77. – DOI 10.36683/2306-1758/2022-1-39/59-77.
17. Risk control in modeling financial management systems of large corporations in the digital economy / N. G. Vovchenko, O. V. Andreeva, A. S. Orobinsky, R. A. Sichev // International Journal of Economics and Business Administration. – 2019. – Vol. 7, No. S1. – P. 3-15.

18. Shadad, N. A. M. Trading the Russian Technology to the Arab Gulf States / N. A. M. Shadad, I. A. Kudinov // Economics. Law. Innovations. – 2022. – No. 2. – P. 30-35. – DOI 10.17586/2713-1874-2022-2-30-35.
19. Shanasirova, N. Issues of establishing internal audit and financial control in health care institutions / N. Shanasirova // Journal of Advanced Research in Dynamical and Control Systems. – 2020. – Vol. 12, No. 2. – P. 2783-2789. – DOI 10.5373/JARDCS/V12I2/S20201341.
20. Zubareva, E. A. Financial E-control: Modernization of the state financial control system in the conditions of digital economy / E. A. Zubareva, I. V. Basantsov, S. V. Byelov // Journal of Automation and Information Sciences. – 2020. – Vol. 52, No. 10. – P. 62-75. – DOI 10.1615/JAUTO-MATINFSCIEN.V52.I10.50.

Статья поступила в редакцию / Received: 26.09.2023

Принята к публикации / Accepted: 12.10.2023

Дата выхода в свет / Date of publication: 31.10.2023