

УДК 347.19

Кошкарёв В.А.,

Донецкая академия внутренних дел
Министерства внутренних дел
Донецкой Народной Республики

Koshkarev V.A.,

*Donetsk Academy of Internal Affairs of the Ministry
of Internal Affairs of the Donetsk People's Republic*

Черемных В.Ю.,

Донецкая академия внутренних дел
Министерства внутренних дел
Донецкой Народной Республики

Cheremnykh V.Y.,

*Donetsk Academy of Internal Affairs of the Ministry
of Internal Affairs of the Donetsk People's Republic*

ФИНАНСОВО-ЭКОНОМИЧЕСКИЙ КОНТРОЛЬ В СИСТЕМЕ МИНИСТЕРСТВА ВНУТРЕННИХ ДЕЛ ДОНЕЦКОЙ НАРОДНОЙ РЕСПУБЛИКИ

В статье осуществлен анализ правового регулирования организации, а также методики проведения финансово-экономического контроля в системе Министерства внутренних дел Донецкой Народной Республики с учетом действующего законодательства. Авторами акцентировано внимание на сложности и многоаспектности такой правовой категории как «финансово-экономический контроль» применительно к финансово-хозяйственной деятельности органов внутренних дел Донецкой Народной Республики. Рассмотрены цели, задачи, нормативно-правовое регулирование финансово-экономического контроля, а также проблематика использования методики финансово-экономического контроля в учреждениях системы Министерства внутренних дел Донецкой Народной Республики.

Ключевые слова: финансово-экономический контроль, правовое регулирование, ревизия, анализ, финансово-хозяйственная деятельность.

FINANCIAL AND ECONOMIC CONTROL IN THE SYSTEM OF THE MINISTRY OF INTERNAL AFFAIRS OF THE DONETSK PEOPLE'S REPUBLIC

The article analyzes the legal regulation of the organization as well as the methodology for conducting financial and economic control in the system of the Ministry of Internal Affairs of the Donetsk People's Republic taking into account the current legislation. The authors emphasize the complexity and multidimensionality of such a legal category as "financial and economic control" applicable to the financial and economic activities of the internal affairs bodies of the Donetsk People's Republic. The goals, objectives, legal regulation of financial and economic control as well as the problems of using the methodology of financial and economic control in the institutions of the Ministry of Internal Affairs of the Donetsk People's Republic are considered.

Key words: financial and economic control, legal regulation, audit, analysis, financial and economic activities.

Постановка проблемы в общем виде и ее связь с важными научными или практическими заданиями. В процессе развития экономической науки были определены основные принципы финансово-экономической ревизии, а именно – ее полнота, системность и результативность, а соответственно сложилась методика их прикладной реализации.

Тем не менее, актуальность развития и совершенствования этих методик не снимается с повестки дня вследствие специфики самой ревизионной деятельности. Также не стоит упускать из виду тот факт, что экономические условия и протекающие в этих условиях процессы постоянно изменяются и усложняются. И, как следствие, качество контрольно-ревизионной работы и ее соответствие изменяющимся условиям продолжает оставаться для государственных структур одним из важнейших инструментов, обеспечивающих надлежащее выполнение норм действующего законодательства, выявления финансовых правонарушений и злоупотреблений в этих структурах. И это особенно важно, поскольку деятельность этих структур финансируется из бюджета государства.

Однако следует отметить, что уже сложившиеся методики ревизионной работы в большинстве своем базируются на формальном подходе к анализу и проверке информации, содержащейся в регистрах бухгалтерского и управленческого учета, отражающих движение бюджетных средств. И практика показывает, что применение исключительно традиционных методик не раскрывает полностью потенциал контрольно-ревизионной деятельности. Особенно это относится к выявлению нарушений в области целевого использования средств государственного бюджета.

Необходимо признать, что существующие на сегодняшний день в системе управления средствами бюджета, в том числе в системе Министерства внутренних дел Донецкой Народной Республики (далее – МВД ДНР), методики проведения финансовых проверок и ревизий нуждаются в серьезной доработке.

Не следует забывать, что система МВД – это достаточно закрытая система, которая не распространяет сведения о своей хозяйственной деятельности, что вызывает определенные сложности при проведении контрольно-ревизионных мероприятий.

Кроме того, следует уделять повышенное внимание тому, чтобы по результатам проводимых ревизий и проверок в системе МВД своевременно и в полном объеме проводились мероприятия, направленные на устранение выявленных нарушений в ревизуемых подразделениях, а также на приведение бухгалтерского и других учетов в полное соответствие с действующим законодательством и требованиями внутренних нормативных документов.

Следует также рассмотреть возможность оптимизации ревизионных служб министерства и подчиненных ему структур, изменить состав проводимых ревизионных мероприятий в плане значительного увеличения доли комплексных плановых и внезапных проверок.

Все вышесказанное обуславливает актуальность проведения научного анализа, призванного развивать теоретическую и прикладную базы решения проблем методологии проведения контрольно-ревизионных мероприятий в системе МВД.

Анализ последних исследований и публикаций, в которых начато решение данной проблемы и на которые опирается автор. Вопросами методологии финансово-экономического контроля в системе МВД, определения ее особенностей занимались многие исследователи прошлого и современности. В числе авторов, исследовавших указанную проблематику, можно выделить таких как Н.Г. Белов, В.И. Бобошко, Н.А. Голощаров, Е.А. Федорова, М.В. Мельник и др.

Нерешенные ранее части общей проблемы, которым посвящается обозначенная статья. Несмотря на широкое освещение в научных трудах вопросов финансово-экономического контроля в системе МВД, проблемы отдельных его составляющих остались без должного внимания, что и обуславливает актуальность указанной проблематики.

Формулировка целей статьи. Целью статьи является исследование особенностей финансово-экономического контроля в системе МВД Донецкой Народной Республики.

Изложение основного материала исследования с полным обоснованием полученных научных результатов. Система финансового контроля включает в себя много компонентов, но наиболее заметным и действенным компонентом этой системы, несомненно, является ведомственный финансовый контроль, реализуемый с помощью контрольно-ревизионной службы.

При существующей экономической системе функции распределения и расходования средств бюджета возложены на органы исполнительной власти и подчиненные им учреждения и организации, что обуславливает высочайшее значение финансово-экономической ревизии.

Следует отметить, что в настоящее время еще не выработано единое определение ревизии, финансово-экономического контроля, полностью и всесторонне отражающее сущность данных экономико-правовых категорий.

Можно выделить несколько вариантов научных формулировок, имеющих целью охарактеризовать понятие финансово-экономической ревизии (контроля):

- форма последующего контроля финансово-хозяйственной деятельности учреждения или организации [22, с. 110];

- комплекс мероприятий контроля правильности ведения документооборота, включающий в себя правильность составления документальных форм, отражающих все хозяйственные операции в ревизуемом учреждении или организации за период, охватываемый проводимой проверкой;

- оценка правомерности и целесообразности действий, совершаемых сотрудниками проверяемого учреждения или организации в процессе осуществления ими хозяйственных операций с помощью алгоритмов действий, применяемых в контрольно-ревизионной работе;

- совокупность действий и мероприятий, имеющая своей целью выработку адекватной оценки законности, эффективности и целесообразности хозяйственных операций, а также действий, предпринятых должностными лицами в процессе осуществления этих хозяйственных операций проверяемого учреждения или организации за проверяемый период [17, с. 136].

Учитывая рассмотренные выше дефиниции правовой категории «финансовый контроль», мы считаем, что определение финансово-экономической ревизии (контроля) должно отражать все аспекты этой деятельности и выглядеть следующим образом: «Ревизия финансово-экономической деятельности – это важнейший инструмент контроля бюджетной дисциплины, который представляет собой систему обязательных контрольных действий по документальной и фактической проверке законности и обоснованности, совершенных в ревизуемом периоде хозяйственных и финансовых операций в проверяемой организации».

Коррупция и прочие противоправные действия, представляющие значительную угрозу для сохранности государственной собственности сейчас представлены далеко не единичными случаями и часто бывают выражены именно в нецелевом расходовании бюджетных средств, хищениях и просто утерей в результате халатности должностных лиц.

Более половины этих нарушений приходится именно на финансовые злоупотребления, совершаемые государственными служащими, в результате которых имеют место хищения значительных денежных сумм, принадлежащих бюджету.

Остальное же – это типичные финансовые нарушения, которые характерны для должностных или материально ответственных лиц, которые не подходят по

квалификационным требованиям к занимаемым должностям, либо не обладающих знаниями действующего законодательства на необходимом уровне. Очень часто это сотрудники, небрежно относящиеся к исполнению своих служебных обязанностей.

Также благоприятную почву для нарушений создает зачастую субъективистский подход при рассмотрении дел о привлечении сотрудников к материальной ответственности. Кроме того, на уровне финансовой дисциплины негативно сказывается и снижение количества субъектов, подлежащих проверке, а также необоснованное сокращение сроков проведения проверок и ревизий.

И именно поэтому важность соблюдения основных принципов финансово-экономической ревизии не теряет своей актуальности.

Финансово-экономическая ревизия – это средство, не позволяющее регулярно проверяемым субъектам хозяйствования, функционирующим в бюджетной сфере, уклоняться от неукоснительного выполнения норм действующего законодательства и принятых в его рамках ведомственных подзаконных нормативных актов [4, с. 192].

Следует признать необходимость того, чтобы по завершении ревизии были сформулированы указания, выполнение которых предотвратило бы возникновение в будущем финансовых нарушений, аналогичных уже выявленным. Кроме того, акт ревизии должен содержать замечания и рекомендации по ведению учета с целью приведения его в соответствие с используемыми стандартами бухгалтерского учета.

По нашему мнению, перед контрольно-ревизионной службой МВД должны стоять следующие задачи:

- оценка и надежность системы внутреннего финансового контроля;
- проведение регулярной и системной работы по контролю рациональности использования средств бюджета и имущества, находящегося на балансе учреждения или организации, а также соответствия требованиям законодательства проводимых хозяйственно-экономических операций;
- проверка полноты выполнения обязательств перед бюджетом в проверяемом учреждении или организации;
- выработка методических указаний, способствующих оптимизации использования материальных ресурсов, находящихся в оперативном управлении проверяемого учреждения или организации;
- выявление и предотвращение всего спектра финансовых и иных нарушений, наносящих ущерб государственному бюджету (хищения, растраты, порча и проч.), а также создание условий для предотвращения возникновения подобных явлений в будущем;
- проверка состояния документооборота, соответствия документов требованиям, предъявляемым к ним со стороны действующего законодательства и ведомственных стандартов, а также правильности документального оформления проводимых хозяйственных операций, в том числе и в бухгалтерском учете, проверка их достоверности;
- по результатам проверок, в случаях и порядке, предусмотренных законодательством и внутренними ведомственными регламентами – привлечение к ответственности виновников нанесения материального ущерба;
- предотвращение коррупционных схем в системе МВД.

Также одной из основных задач проведения ревизий финансово-экономической деятельности в системе МВД является не только и не столько выявление нарушений и подготовка предложений по их устранению, сколько определение условий и причин, при наличии которых данные нарушения стали возможны. Кроме того, имеет большую важность работа по выработке рекомендаций, которые позволят в будущем избежать финансово-экономических проблем.

Казалось бы, обозначенные нами цели и задачи, стоящие перед контрольно-ревизионной службой МВД, практически соответствуют типовым задачам, стоящим перед любой ревизионной службой бюджетной сферы. Но тут следует учитывать именно специфику деятельности подразделений МВД. По результатам проведенных проверок территориальных подразделений органов внутренних дел (далее – ОВД) необходимо разрабатывать методические указания по приведению бухгалтерского учета к единому стандарту. Если такого общереспубликанского стандарта пока не имеется (ввиду несовершенства и фрагментарности законодательной базы), то его следует разработать и утвердить хотя бы в качестве внутриведомственного. И неукоснительно требовать его исполнения.

Проведение ревизионных мероприятий подразумевает осуществление последовательных действий в составе ревизионной работы. Вот действия, которые, по нашему мнению, должны входить в этот список:

- планирование ревизионных мероприятий в течение года;
- отработка подготовительных мероприятий перед проведением конкретной ревизионной проверки;
- проведение ревизии как таковой;
- формулировка и оформление надлежащим образом результатов ревизионной проверки;
- разработка рекомендаций, предусматривающих осуществление комплекса мер по приведению бухгалтерского учета, бухгалтерской и налоговой отчетности в полное соответствие с требованиями действующих нормативных и подзаконных актов, регламентирующих порядок ведения учета и предоставления отчетности;
- разработка проекта итогового документа (приказа руководителя соответствующего подразделения МВД), содержащего, в том числе, и предложения возможных решений, которые должны быть приняты по итогам проведенной проверки;
- вынесение решений по результатам проведенной ревизии;
- проверка полноты и своевременности реализации изложенных в итоговом документе ревизии решений по ее результатам;
- оценка результатов ревизии;
- оценка эффективности проведенной ревизионной проверки.

Следует отметить, что перед составлением годового плана ревизионных мероприятий нужно принять общее решение, регламентирующее периодичность проведения ревизий в том или ином подразделении, в зависимости от того, как то или иное подразделение зарекомендовало себя в течение прошедших периодов. Подразделения, состояние дел в которых на протяжении нескольких периодов характеризовалось как хорошее, имеет смысл проверять реже, нежели проблемные подразделения. Таким образом, проблемным подразделениям будет уделено большее внимание, что будет способствовать общему повышению эффективности проводимой ревизионной работы [11, с. 104].

По нашему мнению, следовало бы значительно повысить удельный вес внезапных ревизионных проверок в общем количестве мероприятий, предусмотренных годовым планом ревизионной работы.

Кроме того, имело бы смысл задействовать в работе по выработке годового плана ревизионной работы сотрудников службы собственной безопасности, что повысило бы общую эффективность проводимой работы за счет оперативной информации, находящейся в распоряжении этих сотрудников.

Также следует вынести проверку документов с грифом «Секретно» и «Совершенно секретно» в отдельный пункт годового плана ревизионной работы.

Перед каждой ревизионной проверкой должна проводиться подготовка, имеющая своей целью разъяснение целей и задач, стоящих перед каждым сотрудником, в этой проверке задействованным, а также последовательности выполняемых в ходе проверки действий. За качественное проведение этой предварительной подготовки должны нести ответственность руководители подразделений, на которые была возложена обязанность проведения ревизии. А для обеспечения надлежащего качества этой подготовки целесообразно детализировать процесс планируемой ревизии, утвердить задания и инструкции для каждого сотрудника. Предварительная подготовка должна быть проведена таким образом, чтобы обеспечить надлежащее качество планируемой проверки в процессе этой подготовки, непосредственные исполнители должны получить исчерпывающую информацию об объекте планируемой проверки [18, с. 152].

В настоящее время сложилась такая практика, что исполнители, задействованные в проверке, включаются в задание уже после окончания проверки без конкретных сроков и проверяемых направлений финансово-хозяйственной деятельности. Подобная практика приводит к тому, что ответственность за качество и полноту проводимой проверочной работы размывается. По нашему мнению, имеет смысл доводить до каждого сотрудника, задействованного в проверке, индивидуальное задание, где четко и детально были бы обозначены задачи, решение которых возложено именно на этого сотрудника [21].

Таким образом, уже на этапе планирования определяется персональная ответственность исполнителей за качество выполнения работ на закрепленных за ними участках. Исключается возможность сокрытия выявленных нарушений или искажение информации об имеющихся нарушениях под влиянием тех или иных заинтересованных лиц при составлении акта ревизии [12, с. 139], [13, с. 100].

Если проверка какого-либо участка была включена в персональное задание сотрудника, то, естественно, при отсутствии сведений о проверке этого участника ответственность за это целиком и полностью возлагается на этого сотрудника. Или в случае, если приведенная сотрудником информация не соответствует действительности, это, опять-таки, исключительно его ответственность. Таким образом, вопрос определения качества и добросовестности каждого из проверяющих решен – в случае каких-либо нарушений в процессе ревизии всегда можно определить конкретного виновника.

Поскольку заключения и предложения по результатам проведенной проверки имеют серьезное значение, имеет смысл выделять выработку рекомендаций и подготовку заключения ревизионной комиссии в отдельный пункт плана ревизии.

В настоящее время сложилась практика указания в акте ревизии преимущественно тех нарушений, которые были устранены в ходе проверки. Это несколько снижает уровень получаемого проверкой эффекта. Кроме того, нередки и случаи, когда одно и то же нарушение фиксируется из раза в раз, что снижает возможность фиксации реальных нарушений. И, вместе с тем, подобные случаи свидетельствуют о крупных недочетах в проведении работы по исключению возможности появления однотипных нарушений в будущем, что является следствием того, что методические рекомендации по устранению выявленных недостатков не включаются в акт ревизии [13, с. 100].

Отдельно следует отметить крайнюю фрагментарность республиканского нормативного обеспечения контрольно-ревизионной работы. Закон Донецкой Народной Республики (далее – ДНР, Республика) «О бухгалтерском учете» принят, но стандарты бухгалтерского учета, применяемые ныне в республике, являются устаревшими и слабо коррелируют с нормативной базой Российской Федерации, курс на унификацию со стандартами которой был обозначен Республикой, закон об аудите отсутствует. Большая часть действующих инструкций, подзаконных актов и ведомственной нормативной базы, регламентирующей деятельность ревизионных органов унаследована от Украины и уже во

многом не соответствует меняющимся условиям деятельности органов и подразделений МВД. Не хватает «пошаговой инструкции», утвержденного алгоритма действий по проведению проверки. И это очень большая проблема, требующая скорейшего решения [5, с. 108], [9].

Если в системе МВД осуществляются хищения средств бюджета, то делается это по качественно продуманным, сложным и запутанным схемам.

Следует отметить, что подделки документов с целью хищений, как правило, встречаются среди первичных документов по кассе и расчетам с подотчетными лицами. И, разумеется, заинтересованные исполнители стараются показать подобные фальсификации как вполне достоверные и законные операции. И практика показывает, что сами приходо-расходные документы редко подвергаются фальсификации – акцент в данном случае переносится именно на документы, на основании которых и производятся кассовые операции, оформляемые расходными кассовыми документами.

Подобные эксцессы становятся возможными в случае, когда руководитель и главный бухгалтер отходят от порядка осуществления кассовых операций, регламентированного соответствующими нормативными документами.

Вот наиболее часто встречаемые в актах ревизий нарушения в подразделениях МВД:

- подделка расчетно-платежных документов с целью присвоения бюджетных средств;
- нарушение порядка оприходования поступающих денежных средств и товарно-материальных ценностей;
- создание пересортицы, призванной замаскировать имеющиеся хищения;
- завышение штатной численности сотрудников;
- завышение объемов потребляемых подразделением работ и услуг сторонних организаций;
- хищения с помощью заключения фиктивных сделок на выполнение подрядных работ;
- образование недостач денежных средств, материальных ценностей и вещественных доказательств;
- завышение объемов списаний денежных и материальных ресурсов.

Лучшим инструментом выявления подобных нарушений является выборочная, а в случае выявления каких-либо нарушений и сплошная проверка подлинности подписей должностных лиц на расходных документах, проверка подлинности подписей получателей денежных сумм и проверка соответствия имеющихся приходо-расходных документов действующим стандартам и правилам бухгалтерского учета. Также необходимо проводить собеседования с сотрудниками, которые являлись получателями денежных средств в соответствии с представленными расходными документами. При выявлении каких-либо нарушений в ходе выборочной проверки необходимо назначить сплошную проверку выплат денежного довольствия и прочих поощрительных и иных выплат личному составу.

Необходимо слушать данные аналитического и синтетического учета, наличие оснований для проведения выплат и законности оформления приказов. На практике часто встречаются случаи, когда суммы выплат, отражаемые в регистрах синтетического учета, заметно превосходят суммы, проходящие по первичным документам. Эта разница, как правило, списывается фиктивной бухгалтерской проводкой на прочие хозяйственные расходы (или иные расходы, но суть та же – создать иллюзию того, что «все сходится»).

В этих случаях мы имеем дело с сознательным искажением в учете сумм, реально выплаченных из кассы – в сторону их уменьшения, а потому можно предположить наличие крупных хищений [8, с. 183].

Гораздо проще дело обстоит с хищениями подотчетных сумм – тут что-либо скрыть получается только путем фальсификации подтверждающих произведенные расходы документов. Фальсификации этих документов устанавливаются путем изучения оттисков печатей на них, а также является возможной и проверка при содействии органов Министерства доходов и сборов подлинности идентификационного номера налогоплательщика поставщика.

Следующий вид нарушений – это хищения путем неоприходования денежных средств и товарно-материальных ценностей. Это, в общем-то, аналогично уже рассмотренным хищениям через манипуляции с подотчетными суммами, но в этом случае зачастую задействован гораздо более широкий круг материально ответственных лиц, что обусловлено и наличием большого количества поставщиков. В данном случае следует учитывать потенциально значительный объем хищений, а потому для установления истины следует воспользоваться механизмом встречных проверок. Проведение встречных проверок, как правило, требует значительных временных затрат, но это оправдывается, как мы уже упоминали, значительным размером вероятных хищений [8, с. 184].

Для изучения возможности возникновения такого рода нарушений следует изучать, в первую очередь, документы аналитического и синтетического учета, отражающие хозяйственные операции, совершаемые с денежными и материальными ресурсами.

Мы предлагаем обратить внимание на следующие методики, способствующие выявлению хищений товарно-материальных ценностей:

- получение от контрагентов проверяемых подразделений оформленных подтверждений объемов и сумм сделок, совершенных в ревизуемом периоде (или проведение встречных проверок);
- организация собеседований с сотрудниками – материально ответственными лицами – проверяемого подразделения с целью получения детальной информации о тех или иных хозяйственных операциях.

В практике ревизий подразделений МВД очень часто вскрываются хищения горюче-смазочных материалов (далее – ГСМ). В этом виде нарушений часто встречаются хищения, которые прикрывают созданием пересортицы, фальсифицируя характеристики ГСМ при переводе их из весовых в объемные единицы измерения и учета, а также путем списания ГСМ на стоящий (зачастую неисправный) транспорт [15, с. 106].

Для предотвращения хищения бюджетных средств путем получения наличных денежных сумм по фальсифицированным платежным ведомостям (в ведомостях указаны неверные суммы, или вымышленные физические лица, фактически не состоящие в штате проверяемого подразделения). Такие хищения, как правило, становятся возможными, если в нарушение действующего законодательства обязанности кассира возложены на главного бухгалтера, либо по предварительному сговору главного бухгалтера с кассиром ревизуемого подразделения.

Для предотвращения такого вида хищения целесообразно проводить сверку расчетно-платежных ведомостей со штатным расписанием проверяемого подразделения, табелями учета рабочего времени, приказами о зачислении на работу и увольнении сотрудников, карточками учета денежного довольствия.

Необходима также сверка первых экземпляров банковских реестров, в которых приводится список сотрудников подразделений – получателей денежного довольствия и других выплат, с данными копий указанных реестров, находящихся в делах бухгалтерии. В результате подобной проверки может быть выявлено превышение числа сотрудников по

расчетно-платежной ведомости над их количеством, учтенном в копии реестра подразделения, либо разница в суммах.

Хищения бюджетных средств путем завышения физических объемов работ, услуг в ремонтно-строительных работах, как правило, можно выявить способом обмера фактически выполненных указанных работ, а также выборочным вскрытием отремонтированных площадей с актами выполненных работ и первичными документами на списание строительных материалов.

Хищения бюджетных средств в форме прямой недостачи вещественных доказательств, как показывает практика, чаще всего касаются дорогостоящих пакетов с денежными средствами и материальными ценностями, изъятыми при производстве дознания и предварительного следствия [16, с. 152].

Поэтому ревизию вещественных доказательств необходимо проводить в строгом соответствии с требованиями «Инструкции о порядке изъятия, учета, сохранности и передачи вещественных доказательств по уголовным делам, ценностей и другого имущества органами дознания, досудебного следствия и суда» от 13.05.2004 г. Кроме инвентаризации вещественных доказательств необходимо при проверке ценных пакетов установить наличие на пакетах печатей и подписей следователя и понятых, а также обратить внимание на внешнюю сохранность пакетов. Обычно на данном этапе можно обнаружить полное или частичное отсутствие вещественных доказательств. Далее рекомендуется вскрытие пакетов и сопоставление их содержимого с перечнем ценностей, указанных в приемной квитанции и Книге учета вещественных доказательств [1].

Также при проверке вещественных доказательств необходимо обратить особое внимание на правильность изъятия вещественных доказательств, которые должны быть осмотрены (в необходимых случаях при участии специалиста), детально описаны в протоколе осмотра (отображаются количественные и качественные характеристики предметов, все другие индивидуальные признаки, которые позволяют отличить объект от подобных ему, порядок хранения и возврата не только денежных средств и драгоценных металлов, но и других ценностей (ценные бумаги, документы, автотранспортные средства, оружие, боеприпасы и т.д.).

При проведении ревизии вещественных доказательств следует помнить, что использование вещественных доказательств, ценностей и другого имущества для служебных и других целей категорически запрещается [1].

При проверке расходов на содержание задержанных лиц, которые находятся в изоляторах временного содержания, следует обратить внимание на то, чтобы расходование бюджетных средств на питание таких лиц осуществлялось в строгом соответствии с требованиями, изложенными в «Нормах питания лиц, которые содержатся в учреждениях исполнения наказаний, следственных изоляторах Государственной криминально-исполнительной службы, изоляторах временного содержания, приемниках-распределителях и других приемниках Министерства внутренних дел», утвержденными Постановлением Кабинета Министров Украины № 336 от 16.06.1992 г. [3].

Результаты проведенной ревизии оформляются актом, обобщающим всю информацию о состоянии дел и нарушениях в ведении хозяйственной деятельности ревизуемого подразделения за проверяемый период.

По сути своей акт ревизии дает представление о качестве проведенной проверки и ее возможном влиянии на уровень мотивации и добросовестности должностных лиц, их следовании требованиям регламентирующих нормативных и подзаконных актов.

Тут следует отметить, что единого стандарта акта ревизии не существует, поскольку это не регламентировано ведомственными нормативными актами.

Следствием этого является отсутствие единых требований к содержанию акта ревизии и к кругу обязательных к рассмотрению в нем вопросов. И это порождает зачастую вопросы о необходимости включения в акт того или иного документа, вывода или рекомендации. Отбор объяснений должностных лиц тоже производится бессистемно ввиду отсутствия регламентации в этом вопросе. И зачастую в акт включается далеко не все, что необходимо для создания наиболее полной картины происходящего в ревизуемом подразделении. А ведь некоторые объяснения могут быть признаны, как оспаривающие выводы проверки и могут быть рассмотрены судом, как весомый повод для пересмотра результатов ревизии. Единая (стандартная) форма Акта о результатах финансово-экономической ревизии должна включать в себя все необходимые приложения, содержание которых должно обосновывать и подтверждать правильность выводов, приведенных в акте ревизии. К акту ревизии обязательно должны прилагаться документы на проведение этой ревизии, в частности, предписание на ее проведение и план с разбивкой и закреплением участков работ за конкретными сотрудниками, проводящими проверку [14, с. 152].

Очень часто нарушения возникают из-за недостаточной квалификации персонала, из-за плохого владения знаниями о действующих нормативах ведомственных стандартов учета или из-за намеренного их (стандартов) игнорирования и сознательного нарушения [6, с. 111].

Негативное влияние на финансовую дисциплину в структурных подразделениях МВД оказывает и отсутствие методических материалов и конкретных инструкций по всей номенклатуре проводимых в подразделении хозяйственных операций.

Таким образом, мы можем констатировать безусловную необходимость разработки внутриведомственных нормативных документов, регламентирующих правила проведения и отражения в учете хозяйственных операций и включения их в общую регламентирующую нормативную базу ведомства, что предусматривает, в свою очередь, обязательное изучение этих документов сотрудниками структурных подразделений и контролирующих служб [7, с. 122].

Теперь рассмотрим финансовые нарушения, сгруппированные по направлениям финансовой проверки.

1. Операции с денежными средствами (касса и банковские счета):

- отсутствие приказа руководителя подразделения об установлении лимита по кассе;

- превышение установленного лимита остатка кассовых средств.

2. Нарушения в части проведения расчетов с подотчетными лицами:

- списание сумм, выданных под отчет без оправдательных документов или с ненадлежаще оформленными документами;

- выдача средств под отчет лицам, имеющим непогашенную задолженность по предыдущим выдачам;

- необоснованное превышение действующих норм суточных и командировочных расходов.

3. Пренебрежение нормами, регламентирующими начисление и выдачу денежного довольствия сотрудникам. Причиной подобных нарушений зачастую является недостаточная компетентность сотрудников финансово-экономической службы подразделения в вопросах применения требований трудового законодательства.

4. Нарушения в учете основных средств вследствие неправильного ведения их аналитического учета [20, с. 100-102].

Подобные нарушения могут провоцировать нецелевое использование основных средств и их хищения. Наиболее частыми из подобных нарушений являются:

- нарушение сроков инвентаризации основных средств, пренебрежение внезапными выборочными инвентаризационными мероприятиями, формальный подход к проведению инвентаризаций;

- неправильное оформление карточек учета основных средств, непроставление в этих карточках обязательной к заполнению информации, как то данных о модели, марке, заводских номерах, датах изготовления и ввода в эксплуатацию. Зачастую отсутствует и индивидуальная характеристика объекта основных средств, предусмотренная к заполнению.

Последствия этих нарушений ведения аналитического учета – это, в первую очередь, снижение качества контроля за сохранностью основных средств и искажение сумм амортизации.

Также эти нарушения влекут за собой зачастую необоснованное списание запасных частей, ГСМ и расходных материалов.

Обобщение результатов финансово-экономических ревизий в МВД за последние годы свидетельствует о нарушениях оперативного и бухгалтерского учета расходования ГСМ, принявших затяжной характер и в значительной степени способствующий хищениям ГСМ. На практике такие хищения «камуфлируются» (в утвержденных расходных первичных документах) под обычные перерасходы указанных запасов, объясняемые, например, природными колебаниями температуры воздуха, плохими дорогами, физической изношенностью транспортных средств и т.п.

Нарушения, способствующие хищениям ГСМ:

- несоответствие зафиксированных показаний спидометра километражу, указанному в путевом листе;

- несовпадение количества ГСМ, выданного водителю по заправочному листу, с количеством ГСМ, которое принималось к учету по чекам, приложенным к авансовому отчету водителя;

- списание топлива по актам без учета показателей, обозначенных в путевых листах, техническом паспорте автотранспортного средства и показаний пробега по спидометру. Правильным же было бы списывать ГСМ исходя из километража, указанного в путевом листе, и действующих норм расхода ГСМ;

- списание тосола, масел и смазок по их фактическому расходу без учета норм их расхода, утвержденных в установленном порядке Министерством транспорта или внутриведомственными нормативными документами;

- списание ГСМ на стоящий транспорт;

- списание ГСМ на работу транспорта в праздничные и выходные дни, при отсутствии приказа руководителя, разрешающего работу вышеуказанного транспорта в праздничные и выходные дни;

- списание ГСМ на работу транспорта после окончания смены и многое другое [2], [18], [19].

5. Нарушения технических и учетных стандартов фактического приема и оприходования грузов по бухгалтерскому учету.

Очень часто повторяющееся нарушение в системе МВД – это использование автотранспорта без акта закрепления (передачи) автотранспортного средства за личным составом проверяемого органа.

6. Нарушения в сфере использования и списания средств на выполнение строительно-монтажных и ремонтных работ:

- отсутствие или ненадлежащее оформление проектно-сметной документации;

- оплата документов за указанные в актах приемки, но фактически не выполненные работы;

- завышение норм накладных расходов против установленных, сметной прибыли, общепроизводственных расходов и т.п.;
- преднамеренное завышение объемов оплачиваемых работ (приписки);
- несогласованное с заказчиком и необоснованное повышение сметных норм накладных, общепроизводственных и прочих расходов, имеющих нормативные ограничения;
- сокрытие фактически выполненных физических объемов ремонтных работ с оформлением и предъявлением их к оплате в тот календарный период, когда появляется возможность применить более высокие индексы пересчета цен на ремонтные и другие материалы и, следовательно, скорректировать стоимость ремонтных работ в целом в сторону ее увеличения;
- предъявление к оплате заказчиком материалов, предоставленных им же для проведения работ;
- отдельная оплата заказчиком работ, уже включенных в укрупненные расценки [10, с. 18-20].

Таким образом, целевой характер бюджетных средств означает, что бюджетные ассигнования и лимиты бюджетных обязательств доводятся конкретным получателям по строго принятым Правительством Республики направлениям их использования. Установлен также порядок распределения бюджетных ассигнований по каждому их Главному распорядителю с указанием кодов разделов, подразделов, целевых статей и видов расходов бюджетной классификации в пределах целевого финансирования бюджетных расходов.

Основным финансовым нарушением в области целевого использования бюджетных средств является невыполнение норм и указаний Министерства финансов Донецкой Народной Республики относительно порядка применения бюджетной классификации Донецкой Народной Республики, включая умышленное, способствующее хищению бюджетных средств. Обычно подобные нарушения выражаются в разномасштабном нецелевом использовании бюджетных средств, когда денежные суммы расходуются на приобретение имущественных объектов и иные нужды при отсутствии соответствующего финансирования, но относятся на статьи расходов, обеспеченных средствами бюджетного финансирования.

Выводы по исследованию и перспективы дальнейших поисков в данном направлении. Подводя итоги, отметим, что в сегодняшних реалиях контрольно-ревизионная деятельность в органах МВД ориентирована большей частью на формально-техническое выполнение документальной проверки, формирования и использования бюджетных средств в структурных подразделениях ОВД, что, в свою очередь, не способствует полному раскрытию ее значительного потенциала. Сложившаяся техника финансово-экономической ревизии имеет ярко выраженный формальный характер.

В системе управления оборотом бюджетных средств контрольно-ревизионная деятельность должна являться действенным инструментом понуждения государством экономических субъектов бюджетной сферы к надлежащему следованию нормам республиканского законодательства, внутриведомственных подзаконных актов и других нормативных документов, регламентирующих деятельность этих учреждений и организаций.

Результатом качественно организованной и проведенной ревизии должно быть не только заключение, отражающее фактическое положение дел в ревизуемом подразделении, но и рекомендации, которые будут препятствовать дальнейшему возникновению финансовых нарушений, выявленных в ходе проверки, а также по совершенствованию методики ведения бухгалтерского и оперативного учета движения

бюджетных денежных средств и имущества, дебиторской и кредиторской задолженности, бухгалтерской и налоговой отчетности ревизуемого подразделения и приведению их в соответствие с нормами действующих стандартов и требованиями законодательства.

Кроме того, необходимо обеспечить действенный контроль за выполнением рекомендаций, выработанных в процессе проведения ревизии и отраженных в акте по ее результатам.

Таким образом, мы также пришли к выводу, что система финансово-экономического контроля в системе МВД крайне необходима, но, как и любая система финансового контроля, содержит ряд проблемных моментов, решение которых позволит повысить качество проводимых контрольных мероприятий, а также снизить количество злоупотреблений.

Список использованной литературы

1. Инструкция о порядке изъятия, учета, сохранности и передачи вещественных доказательств по уголовным делам, ценностей и другого имущества органами дознания, досудебного следствия и суда (утверждена Приказом от 27.08.2010 № 51/401/649/471/23/125) // Сайт: Лига Закон. – URL: <https://ips.ligazakon.net/document/GP10027> (дата обращения: 16.12.2020). – Текст: электронный.

2. Наставление по автомобильной службе в ОВД (утверждено Приказом МВД Украины от 25.11.1996 № 818) // Официальный сайт Верховной Рады Украины. – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0511-04> (дата обращения: 16.12.2020). – Текст: электронный.

3. О нормах питания лиц, которые содержатся в учреждениях исполнения наказаний, следственных изоляторах Государственной криминально-исполнительной службы, изоляторах временного содержания, приемниках-распределителях и других приемниках Министерства внутренних дел (утверждены ПКМ Украины от 16.06.1992 № 336) // Сайт: Лига Закон. – URL: http://search.ligazakon.ua/1_doc2.nsf/link1/KP111109 (дата обращения: 30.12.2020). – Текст: электронный.

4. Белов, Н.Г. Контроль и ревизия в сельском хозяйстве / Н.Г. Белов. – Москва: Финансы и статистика, 2006. – 392 с. – Текст: непосредственный.

5. Бобошко, В.И. Контроль и ревизия: Учебник / В.И. Бобошко. – Москва: Юнити, 2014. – 208 с. – Текст: непосредственный.

6. Бобошко, В.И. Контроль и ревизия: Учебное пособие / В.И. Бобошко. – Москва: Юнити, 2013. – 311 с. – Текст: непосредственный.

7. Бобошко, В.И. Контроль и ревизия: Учебное пособие / В.И. Бобошко. – Москва: Юнити, 2014. – 352 с. – Текст: непосредственный.

8. Голощапов, Н.А., Соколов, А.А. Контроль и ревизия / Н.А. Голощапов, А.А. Соколов. – Москва: Альфа-Пресс, 2007. – 284 с. – Текст: непосредственный.

9. О бухгалтерском учете: Закон Донецкой Народной Республики от 27.02.2015 № 14-ІНС // Официальный сайт Народного Совета Донецкой Народной Республики. – URL: <https://dnrsovetsu/zakonodatelnaya-deyatelnost/prinyaty/zakony/zakon-donetskoj-narodnoj-respubliki-o-buhgalterskom-uchete> (дата обращения: 16.12.2020). – Текст: электронный.

10. Контроль и ревизия: Учебное пособие / Под ред. Е.А. Федоровой. – Москва: Юнити, 2018. – 59 с. – Текст: непосредственный.

11. Контроль и ревизия: Учебное пособие / Под ред. Бобошко В.И. – Москва: Юнити, 2011. – 304 с. – Текст: непосредственный.

12. Контроль и ревизия: Учебное пособие / Под ред. Е.А. Федоровой. – Москва: Юнити, 2016. – 239 с. – Текст: непосредственный.
13. Корнеева, Т.А., Мельник, М.В., Шатунова, Г.А. Контроль и ревизия в схемах и таблицах / Т.А. Корнеева, М.В. Мельник, Г.А. Шатунова. – Москва: Эксмо, 2011. – 352 с. – Текст: непосредственный.
14. Кузнецова, О.Н. Контроль и ревизия / О.Н. Кузнецова. – Москва: Русайнс, 2019. – 186 с. – Текст: непосредственный.
15. Маслова, Т.С. Контроль и ревизия в бюджетных учреждениях: Учебное пособие / Т.С. Маслова. – Москва: Магистр, 2017. – 352 с. – Текст: непосредственный.
16. Маслова, Т.С. Контроль и ревизия в бюджетных учреждениях: Учебное пособие / Т.С. Маслова; под ред. проф. Е.А. Мизиковского. – Москва: Магистр, Инфра-М, 2011. – 336 с. – Текст: непосредственный.
17. Шатунова, Г.А., Корнеева, Т.А., Мельник, М.В. Контроль и ревизия в схемах и таблицах: Учебное пособие / Г.А. Шатунова, Т.А. Корнеева, М.В. Мельник; под ред. Г.А. Шатуновой. – Москва: Эксмо, 2011. – 352 с. – Текст: непосредственный.
18. Об утверждении норм расхода топлива и смзочных материалов в ОВД: Приказ МВД Украины от 06.09.2013 № 864 // Сайт: IAC Консультант. – URL: consultant.parus.ua (дата обращения: 16.12.2020). – Текст: электронный.
19. Об утверждении норм расхода топлива при эксплуатации транспортных средств и норм расхода нефтепродуктов при приеме, хранении, отпуске и транспортировке: Приказ МВД Украины от 17.07.1996 № 489 (с изменениями согласно приказу МВД от 06.07.2006 № 677) // Сайт: IAC Консультант. – URL: consultant.parus.ua (дата обращения: 16.12.2020). – Текст: электронный.
20. Пушкарева, В.М. Контроль и ревизия в сельском хозяйстве: Учебник / В.М. Пушкарева. – Москва: Финансы и статистика, 2006. – 392 с. – Текст: непосредственный.
21. Федотова, Е.С. Экзамен по курсу «Контроль и ревизия»: Учебное пособие для вузов / Е.С. Федотова. – Москва: Приор, 2005. – 128 с. – Текст: непосредственный.
22. Ахалкаци, О.В., Вахорина, М.В., Эриашвили, Н.Д. Контроль и ревизия: Учебное пособие для студентов вузов / О.В. Ахалкаци, М.В. Вахорина, Н.Д. Эриашвили; под ред. Е.А. Федорова. – Москва: Юнити-Дана, 2011. – 239 с. – Текст: непосредственный.

Статья поступила в редакцию 16.12.2020