

ВНУТРЕННИЙ АУДИТ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ БЮДЖЕТНЫХ СРЕДСТВ НА СТРОИТЕЛЬНО-МОНТАЖНЫЕ РАБОТЫ

Бурко Юлия Васильевна,

*бухгалтер второй категории, отдел финансирования капитального строительства,
e-mail: yulikaula@mail.ru,*

*ФКУ «Управление финансового обеспечения Министерства обороны Российской Федерации
по г. Санкт-Петербургу, Ленинградской области и Республике Карелия», г. Санкт-Петербург,*

Макоев Олег Солтанович,

*канд. экон. наук, доцент,
e-mail: otakoev@yandex.ru,*

генеральный директор ООО «Монтаж-Аудит», г. Москва

В статье рассматривается организация и методика внутреннего аудита использования бюджетных средств по объектам капитального строительства (капитального ремонта) на этапе выполнения строительно-монтажных работ подрядной организацией и осуществления оплаты в счет выполненных работ бюджетным инвестором, который основан на оперативном, регулярном, а также комплексном подходе к проверке управленческого и бухгалтерского учета.

Актуальность статьи подтверждается отсутствием в арсенале российских аудиторов определенного установленного набора методов для планирования и проведения проверок, который позволяет уменьшить стоимость и время строительно-монтажных работ. Таким образом, цель данной статьи заключается в существующей потребности развивать, улучшать и детализировать методологию для проведения аудита затрат на осуществление строительно-монтажных работ, финансируемых из бюджетных средств.

Для достижения цели исследования используются в основном теоретические и в меньшей степени практические методы: изучение и анализ организации использования бюджетных средств на строительство; наблюдение за объемами инвестируемых бюджетных средств на строительно-монтажные работы; изучение организации внутреннего аудита бюджетных инвестиций; анализ внутреннего аудита бюджетных инвестиций на примере бюджетных инвесторов других сфер; синтез общего алгоритма внутреннего аудита использования бюджетных средств на строительные работы.

В результате получим подробную методiku внутреннего аудита использования бюджетных средств на строительно-монтажные работы, которая может быть модернизирована в соответствии с особенностями конкретного бюджетного инвестора, а также будет служить основой при осуществлении внутреннего аудита иных видов работ при капитальном строительстве (капитальном ремонте).

Ключевые слова: внутренний аудит, финансирование, строительно-монтажные работы, бюджет, инвестиции, капитальное строительство, документация, заказчик, подрядчик

INTERNAL AUDIT OF THE USE OF BUDGETARY TO CONSTRUCTION AND ASSEMBLY WORKS

Burko J.V.,

*accountant of the second category, the department of financing capital construction,
e-mail: yulikaula@mail.ru,*

*FGI «Management of financial support of the Ministry of Defense of the Russian Federation
for St. Petersburg, the Leningrad region and the Republic of Karelia», St. Petersburg,*

Makoev O.S.,

*Candidate of Economic Sciences, Associate Professor,
e-mail: otakoev@yandex.ru,*

General Director of Montazh-Audit LLC, Moscow

The article discusses the organization and methods of internal audit of using budgetary funds for capital construction projects at the stage of construction and installation works by a contracting organization and making payment in respect of work performed by a budget investor, which is based on an operational, regular and integrated approach to checking management and accounting.

The relevance of the article is confirmed by the absence in the arsenal of Russian auditors of a specific set of methods for planning and conducting inspections, which allows to reduce the cost and time of construction and installation works. Thus, the purpose of this article is to develop the need to develop, improve and detail the methodology for conducting an audit of the costs of construction and installation works.

To achieve the goal of the study, mainly theoretical and to a lesser extent practical methods are used: the study and analysis of the organization of the use of budget funds for construction; monitoring of the volume of invested budget funds for construction and installation works; studying the organization of internal audit of budget investments; analysis of internal audit of budget investments on the example of budget investors in other areas; synthesis of a general internal audit algorithm for the use of budget funds for construction work.

As a result, we will obtain an internal audit methodology for using budget funds for construction and installation work, which can be modernized in accordance with the specifics of a particular budget investor and will also serve as the basis for the internal audit of other types of work during capital construction.

Keywords: internal audit, financing, construction and installation works, budget, investments, capital construction, documentation, customer, contractor

DOI 10.21777/2587-554X-2018-4-20-26

Введение

Строительная отрасль – это один из ведущих секторов российской экономики. Всевозможные типы и виды строящихся объектов, а также объемы работ указывают на важность этой отрасли в экономике страны и влиянии строительства на развитие огромного количества связанных отраслей.

Организация системы учета расходов на строительно-монтажные работы в настоящее время является недостаточно эффективной и требует оперативного решения. Планирование, четкий учет и грамотный контроль расходов на осуществление строительно-монтажных работ наряду с осознанием того, что деятельность строительных подрядных компаний должна быть прозрачной, отвечают за повышение требований к системе, которая позволяет получать оперативную и достоверную информацию для принятия соответствующих решений. Особенно остро испытывают потребность в этой информации субъекты инвестиционной деятельности, осуществляющие финансирование капитального строительства, в том числе и бюджетные. Необходимость контроля со стороны auditors за правильностью калькулирования расходов на капитальное строительство позволяет говорить об актуальности статьи.

1 Организация использования бюджетных средств на строительство

В статье 19 Федерального закона «О бухгалтерском учете» установлено, что экономический субъект, бухгалтерская (финансовая) отчетность которого подлежит обязательному аудиту, обязан организовать и осуществлять внутренний контроль ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности (за исключением случаев, когда его руководитель принял обязанность ведения бухгалтерского учета на себя) [2]. Следует признать, что на сегодняшний день в России нет принятой на законодательном уровне или предложенной научным сообществом методики проведения внутреннего аудита казенных учреждений. Отдельные федеральные органы власти разрабатывают внутренние нормативно-правовые акты, регулирующие осуществление внутреннего аудита [7]. То есть, в каждой бюджетной организации существует свой порядок, согласно которому проводится внутренний аудит. Например, Федеральное казначейство в ноябре 2017 г. утвердило Стандарты внутреннего контроля и внутреннего аудита Федерального казначейства, применяемых контрольно-аудиторскими подразделениями Федерального казначейства при осуществлении ими контрольной и аудиторской де-

тельности [3]. Ранее действовали Стандарты внутреннего контроля и внутреннего аудита, утвержденные в марте 2016 и в июне 2011 гг. В данной статье будут рассмотрены особенности внутреннего аудита при строительстве, инвестируемом из бюджетных средств РФ.

Объемы инвестируемых бюджетных средств на строительные-монтажные работы можно оценить по таблице 1, в которой представлена информация об объемах работ, выполненных по строительству организациями различных форм собственности в фактически действовавших ценах.

Таблица 1 – Объемы работ по строительству в фактически действовавших ценах [9]

	2000	2010	2014	2015	2016	
Миллионов рублей / Mln. roubles						
Всего	503837	4454156	6125191	7010356	7204235	Total
в том числе по формам собственности организаций:						including by ownership types of organizations:
государственная	52903	154161	150309	157605	153865	state
муниципальная	4535	16880	17450	17196	18528	municipal
частная	321952	3973772	5500403	6403224	6518971	private
смешанная российская	111852	102833	109263	92614	65169	mixed Russian
прочие	12595	206510	347766	339717	447702	other
В процентах к итогу / Percent of total						
Всего	100	100	100	100	100	Total
в том числе по формам собственности организаций:						including by ownership types of organizations:
государственная	10.5	3.5	2.5	2.2	2.1	state
муниципальная	0.9	0.4	0.3	0.2	0.3	municipal
частная	63.9	89.2	89.8	91.3	90.5	private
смешанная российская	22.2	2.3	1.8	1.3	0.9	mixed Russian
прочие	2.5	4.6	5.6	5.0	6.2	other

Список объектов, финансируемых из бюджетных средств, является весьма значительным, среди них: градостроительные и архитектурные объекты, объекты инфраструктуры, такие как дороги, мосты, метро, военные объекты от космодромов до целых военных городов. Согласно сведениям Счетной палаты Российской Федерации [9] бюджетное строительство ведется такими министерствами и ведомствами как Минобрнауки России, Минкультуры России, Минздрав России, Минобороны России, Росавиация, Роскосмос, Росморречфлот, Росавтодор и другие. Контролируется деятельность по строительству разного рода объектов, финансируемых из бюджета, не одним департаментом и управлением, то есть, участков с внутренним аудитом строительного-монтажных работ в рамках даже строительства одного объекта, как правило, несколько и все имеют свою специфику.

На рисунке 1 представлен вариант взаимодействия бюджетных ведомств с непосредственными участниками строительства на примере Минобороны России.

Процесс финансирования запускается снизу вверх, а осуществляется – сверху вниз согласно рисунку 1. То есть строительные организации подают информацию в региональные управления заказчика о выполненных работах, с целью погашения кредиторской или дебиторской задолженности (рассматривается индивидуально каждый случай, так как авансирование по государственным контрактам, как правило, не превышает 30% от сметной стоимости работ). Региональные управления заказчика взаимодействуют с территориальными финансовыми управлениями и они, в свою очередь, запускают процесс финансирования выполненных работ, направляя сведения в Департамент финансового обеспечения. Таким образом, наблюдаем, что внутренний аудит использования бюджетных средств на строительные-монтажные работы должен осуществляться, как минимум на четырех участках.

Есть, однако, общий перечень форм первичной учетной документации по учету работ в капитальном строительстве и ремонтно-строительных работ, утвержденный Постановлением Госкомстата РФ от 11.11.1999 года № 100 [5], представленный в таблице 2.

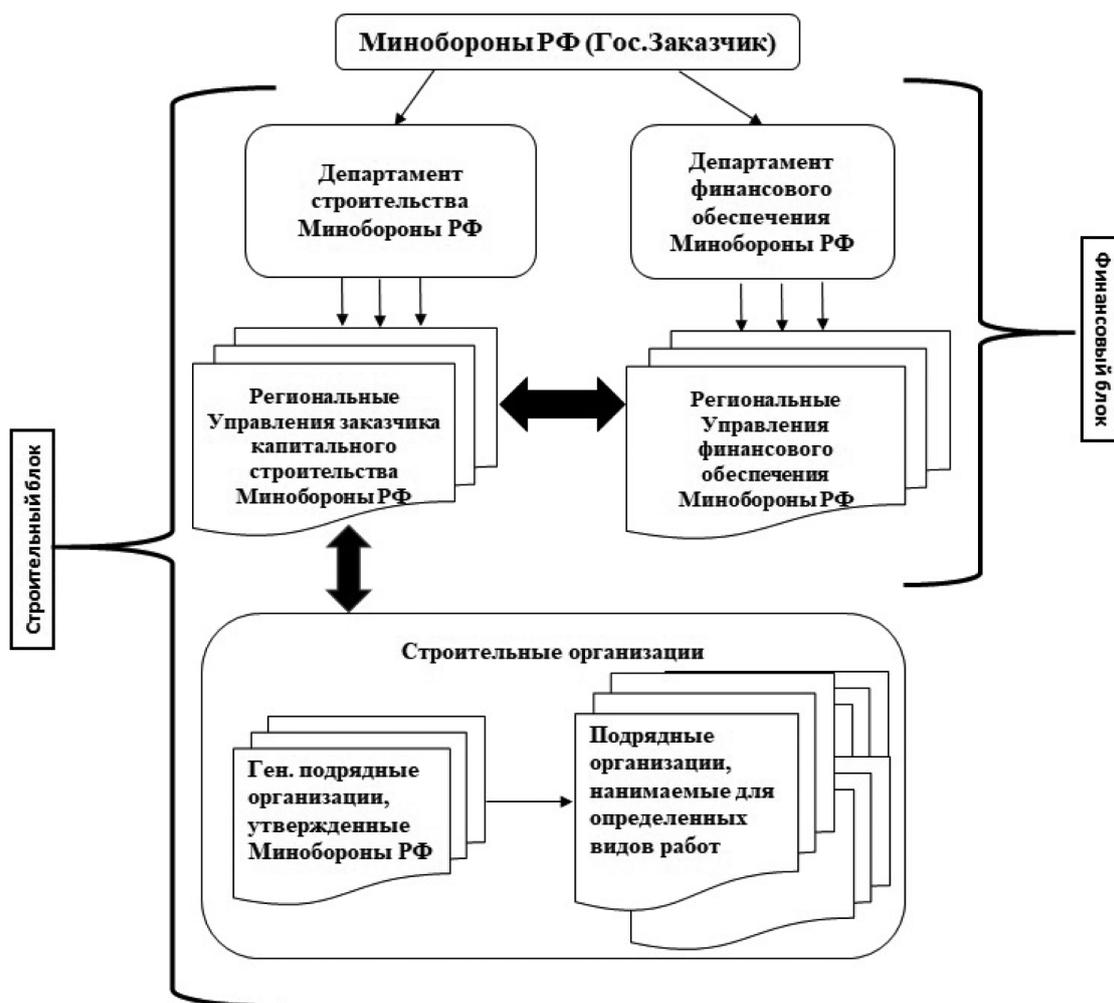


Рисунок 1 – Взаимодействие бюджетных ведомств при капитальном строительстве Минобороны России¹

Таблица 2 – Формы первичной учетной документации [6]

Номер формы	Наименование формы
КС-2	Акт о приемке выполненных работ
КС-3	Справка о стоимости выполненных работ и затрат
КС-6	Общий журнал работ
КС-6а	Журнал учета выполненных работ
КС-8	Акт о сдаче в эксплуатацию временного (нетитульного) сооружения
КС-9	Акт о разборке временных (нетитульных) сооружений
КС-10	Акт об оценке подлежащих сносу (переносу) зданий, строений, сооружений и насаждений
КС-11	Акт приемки законченного строительством объекта
КС-14	Акт приемки законченного строительством объекта приемочной комиссией
КС-17	Акт о приостановлении строительства
КС-18	Акт о приостановлении проектно-изыскательских работ по неосуществленному строительству

Однако даже здесь есть на чем заострить внимание, так как с 01.01.2013 года формы первичных учетных документов, содержащиеся в альбомах унифицированных форм первичной учетной

¹ Составлено автором на основании внутреннего Приказа Министра обороны Российской Федерации «Об отдельных вопросах бюджетных инвестиций в объекты капитального строительства и финансирования капитального ремонта объектов Министерства обороны Российской Федерации» от 25.06.2012 № 1614 [4].

документации, не являются обязательными к применению. По практическому опыту в настоящее время часть из этих документов все же доходит до отделов финансирования строительства и должны быть подвержены внутренней аудиторской проверке. Обязательными документами, поступающими по сегодняшний день к бюджетным финансистам, являются формы КС-2, КС-3, КС-14. Все остальные формы способствуют составлению отчетностей подрядных организаций и хранятся у самих строительных подрядчиков. Такая ситуация происходит в связи с постоянными изменениями в порядках работы, новыми регламентами, которые модернизируют и, как правило, упрощают те или иные рабочие процессы. Разумеется, что это не все документы, поступающие при бюджетном финансировании строительно-монтажных работ. Документооборот по каждому объекту капитального строительства (капитального ремонта) можно условно разграничить на 2 взаимосвязанных этапа:

- регистрация и учет заключенных государственных контрактов – первичные разрешительные документы;
- исполнение государственных контрактов – оправдательные документы.

2 Организация внутреннего аудита бюджетных средств на строительство

В органах государственного сектора в соответствии с Бюджетным кодексом РФ предусмотрено внедрение внутреннего контроля и аудита [1]. Внутренним аудитом является деятельность одного из подразделений в бюджетном учреждении, направленная на совершенствование системы управления, предотвращение фактов незаконного, неэффективного и нерезультативного использования бюджетных средств, возникновению ошибок или других недостатков в деятельности бюджетного учреждения [6].

В связи с этим, а также потому что строительная деятельность имеет очень высокие коррупционные риски, контроль за стоимостью строительно-монтажных работ, финансируемых из бюджетных средств, должен иметь постоянный характер. Прежде, чем наступает момент исполнения Государственного контракта или в момент предоставления первых оправдательных документов, подтверждающих выполнение строительно-монтажных работ и оказание услуг, необходимо осуществить проверку наличия пакета первичных разрешительных документов, состоящего из:

- государственный контракт;
- дополнительное(ые) соглашение(я) к Государственному контракту;
- расчет начальной цены контракта (РНЦ);
- сводный сметный расчет (ССР) (может быть отредактирован 1 раз в год);
- государственная экспертиза;
- разрешение на строительство;
- титульный список (формируется ежегодно в начале года);
- ведомости изменений (отражают изменения Титульного списка в течение года).

В момент исполнения Государственного контракта, когда, непосредственно, и происходят строительно-монтажные работы по объекту, осуществляется проверка пакета оправдательных документов. Как правило, данная проверка осуществляется согласно внутренним регламентам организации и имеет четкие временные рамки. В пакет оправдательных документов в нескольких экземплярах входят:

- счет;
- счет-фактура;
- сводный акт о приемке выполненных работ по форме КС-2;
- акты о приемке выполненных работ по форме КС-2;
- справка о стоимости выполненных работ по форме КС-3.

Во время проверки оправдательных документов опираются на предоставленные ранее первичные разрешительные документы. Проверке подлежат их наличие и соответствие сумм в Расчете начальной цены контракта – с Государственным контрактом, а в Сводном сметном расчете – с КС-3. Весь пакет документов проверяется на соответствие друг другу, сводный акт КС-2 проверяется путем проверки всех актов о приемке выполненных работ КС-2, на основании которых он составлен, а справка о стоимости работ проверяется на соответствие объемам выполненных работ за весь период строитель-

но-монтажных работ по объекту и за текущий отчетный период. Если не допущено ошибок, то акты КС-2 отправляются на оплату. В этом заключается организация оперативного внутреннего аудита за бюджетным финансированием строительно-монтажных работ.

Заключение

Предложенная методика внутреннего аудита позволяет достаточно оперативно минимизировать риски, связанные с человеческим фактором, и при ее применения на регулярной основе способствует немедленному устранению всех неточностей в управленческом и бухгалтерском учете использования бюджетных средств на строительно-монтажные работы, выявлению коррупционной составляющей, так как проверка проводится не только на соответствие видов работ, стоимостей работ и налогообложения по данным работам, но также учитывает информацию устанавливающей, корректирующей, сметной и разрешительной документации. Также предложенную в статье методику можно использовать как практическое пособие по регулярному внутреннему аудиту использования бюджетных средств на строительно-монтажные работы.

Список литературы

1. «Бюджетный кодекс Российской Федерации» от 31.07.1998 № 145-ФЗ (ред. от 03.08.2018, с изм. от 11.10.2018) [Электронный ресурс]. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19702/ (дата обращения: 10.09.2018).
2. Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ (ред. от 29.07.2018) «О бухгалтерском учете» [Электронный ресурс]. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855/ (дата обращения: 10.09.2018).
3. Приказ Казначейства России от 29.11.2017 N 330 (ред. от 30.03.2018) «Об утверждении Стандартов внутреннего контроля и внутреннего аудита Федерального казначейства, применяемых контрольно-аудиторскими подразделениями Федерального казначейства при осуществлении ими контрольной и аудиторской деятельности» [Электронный ресурс]. URL: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=EXP&n=715914#05346001828968803> (дата обращения: 10.09.2018).
4. Приказ Министра обороны Российской Федерации «Об отдельных вопросах бюджетных инвестиций в объекты капитального строительства и финансирования капитального ремонта объектов Министерства обороны РФ» от 25.06.2012 № 1614 [Электронный ресурс]. URL: https://doc.mil.ru/documents/quick_search/more.htm?id=11296750@egNPA (дата обращения: 10.09.2018).
5. Постановление Госкомстата РФ от 11.11.1999 № 100 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету работ в капитальном строительстве и ремонтно-строительных работ» [Электронный ресурс]. URL: <https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=26273&dst=1000000001> (дата обращения: 10.09.2018).
6. Анфёрова Е.В., Грекова В.А. Внедрение внутреннего аудита в бюджетных учреждениях // *Nauka-rastudent.ru*. – 2017. – № 05 (041) [Электронный ресурс]. URL: <http://nauka-rastudent.ru/41/4235> (дата обращения: 10.09.2018).
7. Колесник А.Л. Методика внутреннего аудита казенного учреждения // *Учет, анализ, аудит*. – 2017. – № 1 [Электронный ресурс]. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/metodika-vnutrennego-audita-kazennogo-uchrezhdeniya> (дата обращения: 20.09.2018).
8. Российский статистический ежегодник. – 2017 [Электронный ресурс]. URL: http://www.gks.ru/bgd/regl/b17_13/Main.htm (дата обращения: 20.09.2018).
9. Счетная палата Российской Федерации [Электронный ресурс]. URL: <http://www.ach.gov.ru> (дата обращения: 20.09.2018).

References

1. "Byudzhetyj kodeks Rossijskoj Federacii" ot 31.07.1998 № 145-FZ (red. ot 03.08.2018, s izm. ot 11.10.2018) [Ehlektronnyj resurs]. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19702/ (data obrashcheniya: 10.09.2018).

2. Federal'nyj zakon ot 06.12.2011 № 402-FZ (red. ot 29.07.2018) "O buhgalterskom uchete" [Elektronnyj resurs]. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855/ (data obrashcheniya: 10.09.2018).
3. Prikaz Kaznachejstva Rossii ot 29.11.2017 № 330 (red. ot 30.03.2018) "Ob utverzhdenii Standartov vnutrennego kontrolya i vnutrennego audita Federal'nogo kaznachejstva, primenyaemyh kontrol'no-auditorskimi podrazdeleniyami Federal'nogo kaznachejstva pri osushchestvlenii imi kontrol'noj i auditorskoj deyatel'nosti" [Elektronnyj resurs]. URL: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=EXP&n=715914#05346001828968803> (data obrashcheniya: 10.09.2018).
4. Prikaz Ministra oborony Rossijskoj Federacii «Ob otдел'nyh voprosah byudzhetyh investicij v ob'ekty kapital'nogo stroitel'stva i finansirovaniya kapital'nogo remonta ob'ektov Ministerstva oborony RF» ot 25.06.2012 № 1614 [Elektronnyj resurs]. URL: https://doc.mil.ru/documents/quick_search/more.htm?id=11296750@egNPA (data obrashcheniya: 10.09.2018).
5. Postanovlenie Goskomstata RF ot 11.11.1999 № 100 "Ob utverzhdenii unificirovannyh form pervichnoj uchetnoj dokumentacii po uchetu rabot v kapital'nom stroitel'stve i remontno-stroitel'nyh rabot" [Elektronnyj resurs]. URL: <https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=26273&dst=1000000001> (data obrashcheniya: 10.09.2018).
6. *Anfyorova E.V., Grekova V.A.* Vnedrenie vnutrennego audita v byudzhetyh uchrezhdeniyah // Nauka-rastudent.ru. – 2017. – № 05 (041) [Elektronnyj resurs]. URL: <http://nauka-rastudent.ru/41/4235> (data obrashcheniya: 10.09.2018).
7. *Kolesnik A.L.* Metodika vnutrennego audita kazennogo uchrezhdeniya // Uchet, analiz, audit. – 2017. – № 1 [Elektronnyj resurs]. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/metodika-vnutrennego-audita-kazennogo-uchrezhdeniya> (data obrashcheniya: 20.09.2018).
8. Rossijskij statisticheskij ezhegodnik. – 2017 [Elektronnyj resurs]. URL: http://www.gks.ru/bgd/regl/b17_13/Main.htm (data obrashcheniya: 20.09.2018).
9. Schetnaya palata Rossijskoj Federacii [Elektronnyj resurs]. URL: <http://www.ach.gov.ru> (data obrashcheniya: 20.09.2018).