

УДК [631.16:658.14]:657.6

**РАЗВИТИЕ МЕТОДИК ВНУТРИХОЗЯЙСТВЕННОГО КОНТРОЛЯ  
ЗА ЦЕЛЕВЫМ ИСПОЛЬЗОВАНИЕМ БЮДЖЕТНЫХ СРЕДСТВ АГРАРНЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ***канд. экон. наук Е.О. ЛАГУНОВСКАЯ**(Белорусский государственный экономический университет, Минск)*

*Внутрихозяйственный контроль за целевым расходованием бюджетных средств аграрных предприятий рассматривается как важный и трудоемкий процесс, требующий использования определенного инструментария с конкретизацией контрольных процедур на каждом логически обусловленном этапе его проведения. В связи с этим для обеспечения экономической и продовольственной безопасности государства, создания благоприятных условий для развития аграрного сектора экономики, защиты имущественных интересов производителей сельскохозяйственной продукции требуется развитие методик внутрихозяйственного контроля за рациональным использованием бюджетных субсидий и дотаций. Представлены усовершенствованные методики внутрихозяйственного контроля использования целевых бюджетных средств по видам финансирования на капитальные и текущие расходы, а также в разрезе направлений субсидий и дотаций из бюджета с учетом особенностей аграрного производства.*

**Ключевые слова:** *внутрихозяйственный контроль, государственные субсидии и дотации, целевое финансирование, расходование бюджетных средств, сельскохозяйственное производство.*

Экономическая важность вопросов учетно-информационного обеспечения контроля в условиях государственной поддержки обуславливает повышенный интерес к рационализации системы ведомственного и внутрихозяйственного контроля целевого, правомерного и эффективного использования бюджетных субсидий и дотаций в организациях аграрного сектора экономики. В связи с тем, что использование средств целевого финансирования является важным объектом учета и контроля, особенно в аграрных предприятиях, возникает необходимость разработки методики осуществления внутрихозяйственного контроля использования бюджетных средств с целью сокращения нецелевого и нерационального их использования. Основная цель внутрихозяйственного контроля целевого финансирования – установление законности и рациональности использования бюджетных ресурсов, а также подтверждение достоверности отчетных данных об использовании целевых средств в аграрных предприятиях.

В сельском хозяйстве при проведении государственного ведомственного контроля используется такая его форма, как ревизия, основной задачей которой является проверка правильного отражения целевого использования бюджетных средств в бухгалтерском учете и отчетности. На уровне предприятия мониторинг за рациональным использованием субсидий и дотаций не организован должным образом, что не позволяет проводить оперативный внутрихозяйственный контроль целевого использования бюджетных средств с учетом их детализации по направлениям использования. Кроме того, как показывает контрольно-ревизионная практика государственной поддержки сельского хозяйства, ревизия проводится только по главным распорядителям, которым выделены бюджетные средства.

Вышеизложенное, а также отсутствие единых требований к организации внутрихозяйственного контроля целевых бюджетных средств и принятие Указов Президента Республики Беларусь № 182 от 28 марта 2006 года «О совершенствовании правового регулирования порядка оказания государственной поддержки юридическим лицам и индивидуальным предпринимателям» [1] и № 764 от 31 декабря 2006 года «Вопросы обязательного страхования сельскохозяйственных культур, скота и птицы» [2] требуют разработки **методики проведения внутрихозяйственного контроля целевого использования бюджетных средств, выделенных на развитие сельского хозяйства.**

Таким образом, с учетом методики учета целевого финансирования в разрезе направлений использования на капитальные и текущие расходы следует проверять правильность ведения учета отдельно по финансированию краткосрочных и долгосрочных активов. Это обосновывает необходимость разработки методик внутрихозяйственного контроля целевого финансирования по видам финансирования на капитальные и текущие расходы, а также в разрезе направлений субсидий и дотаций из бюджета с учетом особенностей аграрного производства.

Предлагаемая методика предусматривает последовательность выполнения контрольных процедур в процессе проведения внутрихозяйственного контроля целевого финансирования капитальных расходов в разрезе следующих основных направлений: приобретение и строительство объектов основных средств; дотации для снижения цен на сельскохозяйственную технику, поставляемую на условиях долгосрочной аренды; удешевление зерноуборочных комбайнов; льготирование процентов за кредит. Начинать проверку рекомендуется с установления соответствия оформленных организацией бухгалтерских операций действующему законодательству в области бухгалтерского учета целевого финансирования.

При приобретении объектов основных средств за счет целевого финансирования необходимо осуществлять: контроль правильности заключенных договоров купли-продажи и соблюдения условий поставки; сопоставление принятых к учету объектов с перечнем, предусмотренным в заявке на приобретение техники, оборудования; сверку данных актов о приеме-передаче объектов основных средств ф. ОС-1 с ведомостью аналитического учета по счету 86 «Целевое финансирование» ф. 70-АПК и регистрами аналитического учета по счету 08 «Вложения в долгосрочные активы».

Проверка использования средств целевого финансирования на инвестиционные проекты должна проводиться в зависимости от способа строительства (хозяйственный или подрядный). При хозяйственном способе строительства тщательной проверке необходимо подвергнуть списание материальных ценностей на строительно-монтажные работы по статье «Сырье и материалы». В данном случае должен постоянно проводиться внутрихозяйственный контроль правильности применения норм и нормативов расходования строительных материалов для каждого конкретного объекта строительства. Источником информации будут являться акты выполненных работ, утвержденные производственные нормы расхода материалов, лимитно-заборные карты, товарно-транспортные накладные и др.

При ведении строительно-монтажных работ подрядным способом детальной проверке подлежат: договор строительного подряда, проектно-сметная документация, акт приемки выполненных работ, сметно-финансовые расчеты, расчетно-платежные документы. Внутрихозяйственный контроль за достоверностью информации, отраженной в таких документах, позволяет выявить завышение установленных норм накладных расходов, неправильное применение расценок, тарифов и сметных цен, что позволит предотвратить нецелевое использование бюджетных средств. С целью выявления таких нарушений, как приписки физических объемов выполненных работ, перерасход строительных материалов, включение в акты выполненных работ более дорогостоящих материалов вместо фактически использованных, проверяющему целесообразно посетить объект строительства и произвести контрольный обмер выполненных работ.

Проверка по направлению «дотации для снижения цен на сельскохозяйственную технику, поставляемую на условиях долгосрочной аренды», и «удешевление зерноуборочных комбайнов» предусматривает следующие этапы: контроль правильности оформления и исполнения условий договора долгосрочной аренды (лизинга); проверка правильности заключенных договоров на поставку сельскохозяйственной техники; встречная проверка расчетов с поставщиками за сельскохозяйственную технику; контроль правильности отражения в бухгалтерском учете объектов лизинга у лизингополучателя; проверка документов на поставку зерноуборочных комбайнов и сверка их с регистрами аналитического учета по счету 08 «Вложения в долгосрочные активы», ведомостью ф. 70-АПК.

Внутрихозяйственный контроль «льготирования процентов за кредит» включает: проверку соблюдения условий и правильности оформления кредитного договора; выявление полноты, своевременности и правильности начисления процентов и возврата кредита; контроль целевого использования, привлеченных кредитов; установление эффективности использования заемных средств; контроль соответствия данных выписок банка, регистров по счетам 51 «Расчетные счета», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам», ведомости ф. 70-АПК и соответствующих журналов-ордеров.

Разработка концептуальных подходов и организационно-методических основ бухгалтерского учета целевого финансирования обусловила следующий порядок проведения контрольных процедур, направленных на проверку целевого финансирования текущих расходов в разрезе следующих позиций: удешевление семян высоких репродукций; возмещение расходов на приобретение автомобильного топлива; приобретение минеральных удобрений, средств защиты растений и пестицидов; комбикормов; родительских форм семян кукурузы; молодняка крупного рогатого скота; надбавки и дотации к закупочным ценам на сельскохозяйственную продукцию; погашение задолженности по расчетам за потребленную тепловую и электрическую энергию; погашение убытков от стихийных бедствий; на уплату страховых взносов по обязательному страхованию урожая сельскохозяйственных культур, животных и птицы; на финансирование мероприятий, программ (за исключением инвестиционных целей) работ, услуг по развитию сельскохозяйственного производства.

Предлагаемая методика внутрихозяйственного контроля целевого финансирования текущих расходов предусматривает последовательность действий по проверке основных направлений выделения целевых бюджетных средств на следующие нужды:

1. *Удешевление семян высоких репродукций; возмещение расходов на приобретение автомобильного топлива*, где рекомендуются следующие этапы:

- проверка правильности заключенных договоров на закупку семян высоких репродукций;
- контроль за соблюдением норм расхода автомобильного топлива;
- контроль хранения семян, топлива, приобретенных за счет бюджетных средств;
- контроль за соблюдением норм высева сельскохозяйственных культур;
- сопоставление данных акта на списание семян и посадочного материала ф. 208-АПК с ведомостью аналитического учета по счету 86 «Целевое финансирование» ф. 70-АПК;
- сверка данных ведомости ф. 70-АПК с данными журнала-ордера ф. 12-АПК, Главной книги и отчетом о целевом использовании полученных субсидий и дотаций из бюджета ф. 3-АПК.

2. *Приобретение минеральных удобрений, средств защиты растений и пестицидов; комбикормов; родительских форм семян кукурузы; молодняка крупного рогатого скота*, где рекомендуются следующие этапы:

- сверка данных первичных документов на поступление (ТТН-1, ТН, договора) с ведомостью ф. 70-АПК;
- контроль полноты, своевременности и правильности принятия их к бухгалтерскому учету;
- контроль хранения материалов, приобретенных за счет бюджетных средств, проведение инвентаризаций;

- контроль использования материалов и запасов, приобретенных за счет бюджетных средств, проверка наличия в первичных документах норм расхода;
- сопоставление данных ведомости ф. 70-АПК с данными журнала-ордера 12-АПК и Главной книги;
- сверка данных Главной книги с отчетом о целевом использовании полученных субсидий и дотаций из бюджета ф. 3-АПК.

3. *Надбавки и дотации к закупочным ценам на сельскохозяйственную продукцию*, где рекомендуются следующие этапы:

- проверка правильности заключенных договоров на закупку сельскохозяйственной продукции;
- контроль выполнения заданий и обязательств по поставкам продукции по количеству, срокам и ассортименту;

- проверка своевременности и полноты принятия к бухгалтерскому учету поступивших товарно-материальных ценностей;

- контроль правильности применения утвержденных цен, наценок и скидок во всех расчетно-платежных документах;

- контроль достоверности и согласованности первичного, складского и бухгалтерского учета по движению сельскохозяйственной продукции;

- сопоставление данных соответствующих журналов-ордеров, Главной книги и отчета о целевом использовании полученных субсидий и дотаций из бюджета ф. 3-АПК.

4. *Погашение задолженности по расчетам за потребленную тепловую и электрическую энергию*, где рекомендуются следующие этапы:

- контроль расчетов по задолженности с организациями Государственного производственного объединения «Электроэнергетика»;

- проверка обоснованности применения льготных цен (тарифов) на энергоресурсы;

- контроль состояния работы по нормированию и экономии расхода электроэнергии, внедрению прогрессивных норм расхода;

- проверка соответствия действующих норм расхода тепловой и электрической энергии современному требованию технологии и организации производства;

- сверка сумм в выписке банка, платежных документах с суммами ведомости ф. 70-АПК и журнала-ордера ф. 12-АПК;

- сопоставление данных соответствующих журналов-ордеров, Главной книги и отчета о целевом использовании полученных субсидий и дотаций из бюджета ф. 3-АПК.

5. *Погашение убытков от стихийных бедствий*, где рекомендуются следующие этапы:

- контроль состояния застрахованных сельскохозяйственных культур, животных и птицы;

- контроль отражения затрат по фактам гибели урожая и определения суммы ущерба;

- проверка обоснованности получения страхового возмещения при наступлении страхового случая;

- контроль за соблюдением мероприятий по предотвращению и минимизации последствий от стихийных бедствий;

- контроль достоверности заключений гидрометеорологической службы, органов по чрезвычайным ситуациям;

- сверка данных первичных документов, регистров бухгалтерского учета и отчетности по счетам: 20 «Основное производство», 51 «Расчетные счета», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 86 «Целевое финансирование».

6. *На уплату страховых взносов по обязательному страхованию урожая сельскохозяйственных культур, животных и птицы*, где рекомендуются следующие этапы:

- контроль состояния застрахованных сельскохозяйственных культур, животных и птицы;

- проверка обоснованности осуществления операций по договору обязательного страхования урожая сельскохозяйственных культур, животных и птицы;

- контроль правильности расчетов страховых взносов согласно нормативным документам;

- проверка своевременности начисления и уплаты страховых взносов;

- сверка сумм в ведомости аналитического учета расчетов по обязательному страхованию сельскохозяйственных культур, животных и птицы (субсчет 76-2 «Расчеты по имущественному и личному страхованию») ф. 72-АПК с выпиской банка и платежными документами;

- взаимосверка данных журналов-ордеров, Главной книги и отчета о целевом использовании полученных субсидий и дотаций из бюджета ф. 3-АПК.

7. На финансирование мероприятий, программ (за исключением инвестиционных целей) работ, услуг по развитию сельскохозяйственного производства, где рекомендуются следующие этапы:

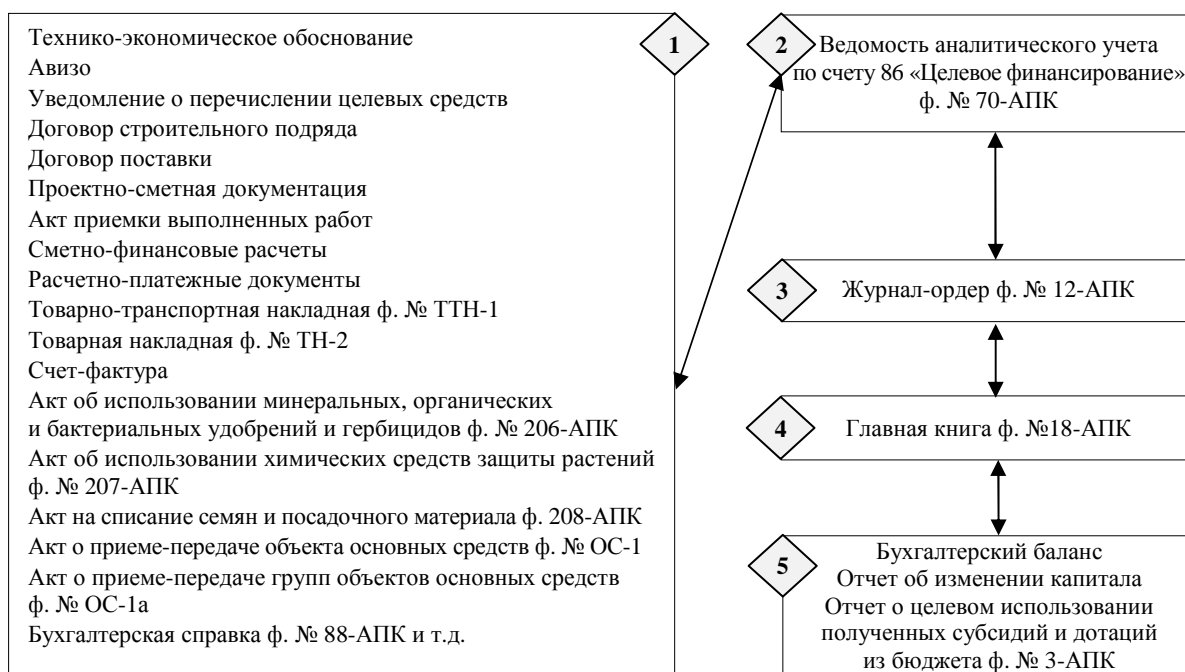
- контроль достоверности и законности списания расходов на финансирование мероприятий, программ по развитию сельскохозяйственного производства;
- контроль эффективности использования производственно-экономического потенциала, земли, основных средств, трудовых и финансовых ресурсов;
- проверка материально-технической базы по ремонту и техническому обслуживанию машинно-тракторного парка, технической готовности, использования и хранения техники;
- контроль выполнения планов сева и сбора урожая сельскохозяйственных культур;
- проверка полноты оприходования приплода, правильность ведения зоотехнического учета на фермах;
- сверка сумм первичного учета, ведомости ф. 70-АПК с данными журнала-ордера 12-АПК, Главной книги и отчетности.

При проверке использования целевого финансирования на текущие расходы особое внимание следует уделять документам по использованию целевых средств на закупку дорогостоящих удобрений, средств защиты растений от вредителей и болезней, семян высших репродукций, запчастей и агрегатов для ремонта сельхозтехники и др. К таким первичным документам относятся: акт об использовании минеральных, органических и бактериальных удобрений, гербицидов (ф. № 206-АПК); акт об использовании химических средств защиты растений (ф. № 207-АПК); акт на списание семян и посадочного материала (ф. 208-АПК). Суммы в соответствующих актах должны соответствовать суммам в уведомлении о перечислении целевых средств на указанные цели. На данном этапе проверки следует руководствоваться:

- Инструкцией о порядке предоставления субсидий на возмещение части расходов на приобретение автомобильного топлива организациям, осуществляющим предпринимательскую деятельность по производству продукции растениеводства (кроме цветов и декоративных растений), животноводства, рыбоводства и пчеловодства, утвержденной постановлением Министерства сельского хозяйства и продовольствия Республики Беларусь № 32 от 2 апреля 2008 года [3];

- Указом Президента Республики Беларусь № 182 от 28 марта 2006 года «О совершенствовании правового регулирования порядка оказания государственной поддержки юридическим лицам и индивидуальным предпринимателям» [1].

Сверка данных регистров аналитического учета и первичных документов является одним из важных и обязательных этапов, который предусмотрен для каждого направления использования целевых средств. Регистром аналитического учета по счету 86 «Целевое финансирование» является Ведомость формы № 70-АПК. При этом можно использовать такой способ получения аудиторских доказательств, как взаимосверка и прослеживание. Информационные источники будут обусловлены способом осуществления инвестиционных вложений и видом целевого финансирования (рисунок).



**Рисунок 1 – Информационные источники внутривозвратного контроля целевого финансирования**

Источник: собственная разработка.

На заключительных этапах внутривозрастного контроля для всех видов целевого финансирования проводится взаимосверка данных первичного, аналитического и синтетического учета, а также сопоставление с соответствующими статьями отчета о целевом использовании полученных субсидий и дотаций из бюджета ф. 3-АПК, который сформирован в разрезе указанных направлений целевого финансирования, что обеспечивает соблюдение принципов сопоставимости и достоверности формируемой информации.

**Заключение.** Предложенная методика внутривозрастного контроля целевого финансирования по видам финансирования на капитальные и текущие расходы в разрезе направлений субсидий и дотаций из бюджета представляет собой принципиально новую, логически обусловленную системно-ориентированную совокупность этапов проведения контрольных процедур по направлениям использования бюджетных субсидий и дотаций.

Апробация методик внутривозрастного контроля целевого финансирования по видам финансирования на капитальные и текущие расходы в разрезе направлений субсидий и дотаций из бюджета показала, что применение предложенных методик обеспечивает минимально короткие сроки проведения проверки, формирование четкого представления о достоверности данных отчетности аграрных предприятий, а также способствует эффективному использованию целевых бюджетных средств. Рекомендованные методики внутривозрастного контроля целевого финансирования в сельском хозяйстве позволяют более качественно провести проверку, выявить возможные упущения и нарушения, своевременно устранить их и избежать административных штрафов со стороны государственных контрольных органов.

#### ЛИТЕРАТУРА

1. О совершенствовании правового регулирования порядка оказания государственной поддержки юридическим лицам и индивидуальным предпринимателям: Указ Президента Респ. Беларусь от 28 марта 2006 г., № 182: в ред. Указа Президента Респ. Беларусь от 28.07.2014 № 380 // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. – 2006. – № 53. – 1/7392.
2. Вопросы обязательного страхования сельскохозяйственных культур, скота и птицы: Указ Президента Респ. Беларусь, 31 дек. 2006 г., № 764: в ред. Указа Президента Респ. Беларусь от 16.01.2014 № 39 // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. – 2007. – № 5. – 1/8215.
3. Об утверждении Инструкции о порядке предоставления субсидий на возмещение части расходов на приобретение автомобильного топлива организациям, осуществляющим предпринимательскую деятельность по производству продукции растениеводства (кроме цветов и декоративных растений), животноводства, рыбоводства и пчеловодства: постановление М-ва сельского хозяйства и продовольствия Респ. Беларусь, 2 апреля 2008 г., № 32 // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. – 2008. – № 97. – 8/18636.
4. Об использовании юридическими лицами сельскохозяйственной техники, полученной на условиях долгосрочной аренды (финансовой аренды (лизинга), и урегулировании расчетов за эту технику: Указ Президента Респ. Беларусь, 17 июля 2006 г., № 449 // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. – 2006. – № 112. – 1/7750.

Поступила 23.03.2016

#### THE DEVELOPMENT OF METHODS OF INTRAECONOMIC CONTROL OVER THE SPENDING OF BUDGET FUNDS OF AGRICULTURAL ENTERPRISES

E. LAGUNOVSKAYA

*Intraeconomic control over the spending of budget funds of agricultural enterprises is very important and time-consuming process, requiring the use of specific tools with specification of control procedures on each logically-conditioned stage of its implementation. In this regard, to ensure economic and food security of the state, to create favorable conditions for the development of the agricultural sector of the economy, the protection of property interests of agricultural producers need to develop methods of on-farm control over rational use of budgetary subsidies and grants. The paper presents the improved farm techniques control the use of targeted budgetary funds by type of funding for capital and operating costs, as well as by areas of subsidies and grants from the budget taking into account the characteristics of the agricultural production.*

**Keywords:** *intraeconomic control, budgetary subsidies and grants, target financing, expenditure of budgetary funds, the agricultural production.*