

# Ревизия как основной метод финансового контроля деятельности образовательных организаций высшего образования: особенности правового регулирования

***Аннотация.** Образовательные организации высшего образования (ООВО) в современных условиях ведут активную финансово-хозяйственную деятельность. Одновременно с учетом существующих реалий ведется совершенствование методов финансового контроля данных организаций. В статье сделана попытка анализа ревизии как метода финансового контроля, рассмотрены цели и основные задачи ревизии, обозначены виды ревизии. Автор классифицирует ревизии образовательных организаций высшего образования по проверяемому периоду хозяйственной деятельности образовательной организации, по приемам и способам проведения, в зависимости от проверяющего субъекта, по организационному способу, по степени охвата финансово-хозяйственной деятельности образовательной организации высшего образования или по кругу вопросов проверки ее деятельности. По итогам проведенного исследования делается вывод, что в рамках финансового контроля деятельности ООВО ревизия представляет собой один из основных методов финансового контроля, нацеленный на оценку состояния финансовой дисциплины, определение достоверности бухгалтерского учета и выявление финансовых нарушений, связанных с использованием бюджетных и внебюджетных средств.*

***Ключевые слова:** финансовый контроль, метод, ревизия, вид, классификация, надведомственный контроль, внутриведомственный контроль, внутриорганизационный контроль, образовательная организация высшего образования, высшее образование.*

**DOI: 10.17803/1994-1471.2019.98.1.088-095**

**В** настоящее время в науке финансового права отсутствует единый подход к пониманию форм и методов финансового контроля в связи тем, что для разных видов финансового контроля определены разные формы и методы, не совпадающие друг с другом. В связи с этим в статье будут рассмотрены общие подходы к пониманию методов финансового контроля, а также наиболее подробно

проанализирована ревизия как метод финансового контроля деятельности образовательных организаций высшего образования. Прежде чем рассмотреть один из основных методов финансового контроля деятельности образовательных организаций высшего образования, следует определиться с трактовкой понятия «метод».

В справочной литературе метод (от греч. *méthodos* — путь исследования или познания,

© Шенгелиа Г. А., 2019

\* Шенгелиа Гоча Аликоевич, специалист по учебно-методической работе учебного отдела Юридического факультета Московского государственного университета имени М.В. Ломоносова  
gashengelia@mail.ru

119991, Россия, ГСП-1, г. Москва, Ленинские горы, д. 1, стр. 13 (4-й учебный корпус)

теория, учение) рассматривается как совокупность приемов или операций, необходимых для решения какой-либо задачи<sup>1</sup>. С. И. Ожегов определяет метод как способ теоретического исследования или практического осуществления чего-нибудь<sup>2</sup>. В философии также метод представляет собой способ построения и обоснования системы знаний<sup>3</sup>.

Исходя из приведенных определений метода, можно сказать, что методы финансового контроля деятельности образовательных организаций высшего образования представлены конкретными способами осуществления контрольных мероприятий.

Поскольку в научной литературе и законодательстве нет единого подхода к системе методов, следовательно, при их характеристике можно исходить из вида финансового контроля.

В рамках государственного финансового контроля, а именно бюджетного, преобладает ревизия как метод финансового контроля, используемый при проверке деятельности образовательных организаций высшего образования. Ревизия может быть характерна как для внешнего, так и для внутриорганизационного финансового контроля деятельности образовательных организаций высшего образования.

По мнению Е. Ю. Грачевой, ревизия отличается рядом признаков, которые делают ее наиболее значимой по отношению к другим формам и методам финансового контроля:

- особый порядок ее назначения, поскольку необходимо решение уполномоченных субъектов;
- специальный субъектный состав в лице контрольно-ревизионных органов;
- периодичность;
- объем проверяемых операций<sup>4</sup>.

И. Б. Лагутин указывает на то, что ревизия осуществляется на месте и основывается на проверке первичных документов, бухгалтер-

ской и статистической отчетности, фактического наличия денежных средств, поэтому она представляет собой детальное исследование финансовой деятельности подконтрольного объекта на предмет его законности, целесообразности и эффективности<sup>5</sup>.

Исходя из этого ревизия является основным методом финансового контроля деятельности ООВО и представляет собой комплексную проверку деятельности образовательной организации, выраженную в проведении контрольных действий по документальному и фактическому изучению законности и целесообразности всех финансово-хозяйственных операций, а также достоверности и правильности их отражения в бухгалтерской отчетности.

Правовую основу любого вида ревизии составляет ряд законодательных актов, включая нормы Бюджетного кодекса РФ, федерального закона «О Счетной палате Российской Федерации» и иных актов ведомственного или локального характера.

Целью ревизии образовательных организаций высшего образования является определение целевого характера, эффективности и экономности использования денежных средств, как собственных, так и государственных, а также материальных ценностей.

Основной задачей ревизии ООВО является проверка их финансово-хозяйственной деятельности по определенным основаниям:

- соответствие осуществляемой деятельности образовательной организации учредительным документам;
- обоснованность расчетов сметных назначений;
- исполнение смет расходов;
- использование бюджетных средств при их наличии по целевому назначению;
- обеспечение сохранности денежных средств и материальных ценностей;

<sup>1</sup> Большая советская энциклопедия. М., 1974. Т. 16. С. 162.

<sup>2</sup> Ожегов С. И. Словарь русского языка. М., 1989. С. 282.

<sup>3</sup> Штофф В. А. Введение в методологию научного познания. Л., 1972. С. 5—6.

<sup>4</sup> Правовое регулирование финансового контроля в Российской Федерации: проблемы и перспективы : монография / отв. ред. Е. Ю. Грачева. М., 2013. С. 79.

<sup>5</sup> Лагутин И. Б. Финансово-правовые основы регионального финансового контроля. М., 2012. С. 105—113.

- соблюдение финансовой дисциплины и правильности ведения бухгалтерского учета и составления отчетности;
- обоснованность операций с денежными средствами;
- полнота и своевременность расчетов с внебюджетными фондами;
- осуществление расчетов по оплате труда и прочих расчетов с физическими лицами;
- обоснованность произведенных текущих и капитальных затрат.

Широкий спектр охвата разных показателей финансовой деятельности образовательных организаций высшего образования позволяет утверждать, что ревизия является основным методом финансового контроля. В свое время М. М. Сперанский отметил, что: «...одна ревизия счетов может показать, до какой степени финансовый закон в каждом году был сохранен или нарушен»<sup>6</sup>.

Поскольку ревизии комплексно охватывают финансово-хозяйственную деятельность образовательных организаций высшего образования, то следует обозначить виды ревизий, которые характерны как в целом для финансового контроля, так и в сфере высшего образования

В научной литературе сложились определенные признаки, по которым осуществляется классификация ревизии<sup>7</sup>.

Во-первых, по проверяемому периоду хозяйственной деятельности образовательной организации ревизии могут быть фронтальными и выборочными. Во время фронтальной ревизии проверяется финансово-хозяйственная деятельность ООВО за длительный промежуток времени, а при выборочной — за короткий промежуток.

Обычно фронтальные ревизии проводят в случаях установления хищений и злоупотреблений в процессе финансово-хозяйственной деятельности, так как подобные ревизии требуют большого количества времени на их проведение.

Выборочные ревизии являются самым распространенным видом проверки финансово-хозяйственной деятельности образовательной организации. Единственная сложность при их проведении — правильность выбора ревизуемого временного периода деятельности организации, в течение которого будут проверяться соответствующие финансовые документы и хозяйственные операции, а также определение их количества.

Во-вторых, по приемам и способам проведения — фактические и документальные ревизии. Фактическая ревизия заключается в проверке сохранности и правильности использования материальных ценностей и денежных средств образовательной организации высшего образования. Документальная ревизия нацелена на установление правильности уже совершенных хозяйственных операций ООВО. Объектами документальной ревизии, как правило, являются формы отчетности организации.

В-третьих, в зависимости от проверяющего субъекта ревизии делятся на надведомственные, внутриведомственные и внутриорганизационные.

Надведомственные ревизии деятельности образовательных организаций высшего образования осуществляются в рамках общегосударственного финансового контроля, субъектами которого являются федеральные органы законодательной и исполнительной власти, включая специально созданные органы государственной власти. Такие ревизии могут осуществлять Счетная палата Российской Федерации, Федеральное казначейство Российской Федерации и др.

Внутриведомственные ревизии характеризуются тем, что их содержание обусловлено внутриведомственным финансовым контролем, субъектами которого являются определенные органы исполнительной власти. Подобные ревизии проводятся в подведомственных образо-

<sup>6</sup> Сперанский М. М. План финансов // Сборник Русского исторического общества. СПб., 1885. Т. 45. С. 70.

<sup>7</sup> См.: Правовое регулирование финансового контроля в Российской Федерации... С. 80—81; Митрофанов В. М. Контроль и ревизия хозяйственной деятельности предприятий. М., 1971; Белобжецкий И. А. Бухгалтерская отчетность и методы ее контроля. М., 1985; Усач Б. Ф. Контроль і ревізія. Київ, 2002; Лагутин И. Б. Указ. соч.

вательных организациях высшего образования соответствующими министерствами, в частности Минобрнауки России, МВД России, МИД России, ФСИН России и др. Правовым основанием для проведения подобных ревизий являются как общие нормативные правовые акты, так и локальные, например Инструкция по проведению ревизии финансово-хозяйственной деятельности ГУИН, УИН и УЛИУ, определяющая основные направления проверки данных учреждений<sup>8</sup>. Д. А. Гришин и Л. В. Павлова отмечают, что цель внутриведомственной ревизии заключается в проверке эффективного использования материальных и финансовых ресурсов, в частности в уголовно-исполнительной системе, профилактике недостатков, хищений товарно-материальных ценностей, приобретенных за счет бюджетных и иных средств<sup>9</sup>.

Исторически сложилось так, что присутствует точка зрения о неэффективности внутриведомственных ревизий и ведомственного контроля в целом. Данную позицию озвучил в 70-е гг. Э. А. Вознесенский, указывая, что ревизии ведомственного финансового контроля оперативно не выявляют нарушения финансовой дисциплины и носят поверхностный характер<sup>10</sup>. В настоящее время сохраняется преемственность данной позиции у ряда авторов, критикующих ведомственный финансовый контроль, считая его формальным<sup>11</sup>.

Е. С. Игонина, проведя анализ ревизий в системе МВД России, используя данные КРУ МВД России за 2012—2016 гг., указывает на тот факт,

что полных ревизий проведено 19 %, выборочных — 81 %; плановых — 93 %, внезапных — 7 %<sup>12</sup>. Приведенная информация действительно подтверждает неэффективность данного контроля в настоящий период времени. В связи с этим следует предложить переориентировать внутриведомственные ревизии финансовой деятельности образовательных организаций высшего образования в сторону увеличения количества проведенных полных и внезапных ревизий в подведомственных образовательных организациях.

По нашему мнению, любой вид контроля, так же как и его метод при различного рода критических замечаниях, имеют свой позитивный эффект, соответственно, внутриведомственная ревизия деятельности ООВО позволяет осуществить превентивное воздействие в данной сфере.

Внутриорганизационные ревизии деятельности образовательных организаций высшего образования проводятся сотрудниками специальных структурных подразделений организации, которые контролируют деятельность внутренних структурных подразделений, не имеющих юридической самостоятельности. Обычно такими контрольными субъектами являются бухгалтерии, финансовые отделы или управления. Например, в МГУ имени М. В. Ломоносова субъектами, осуществляющими данный контроль, являются центральная бухгалтерия и контрольно-ревизионное управление. Функции последнего заключаются в проведении внутриорганизационной ревизии образовательной организации<sup>13</sup>.

<sup>8</sup> Инструкция по проведению ревизии финансово-хозяйственной деятельности ГУИН, УИН и УЛИУ : Инструкция Минюста России от 30.07.2000 № 18/17/2-405 // СПС «КонсультантПлюс».

<sup>9</sup> Гришин Д. А., Павлова Л. В. Организация и правовые основы финансового обеспечения и ведомственного финансового контроля учреждений и органов ФСИН России в условиях формирования уголовно-исполнительной системы. Рязань, 2010. С. 48—49.

<sup>10</sup> Вознесенский Э. А. Финансовый контроль в СССР. М., 1973. С. 103—104.

<sup>11</sup> См.: Шмараев В. В. Административно-правовое регулирование и организационное обеспечение ведомственного финансового контроля в системе МВД России // Административное и муниципальное право. 2008. № 8 ; Савинов С. В. Эффективность финансового и ведомственного контроля, осуществляемого в системе МВД России // Право и современность : науч.-практ. сборник статей / под ред. Л. И. Бочковой, С. В. Савинова. Саратов, 2006. 356 с.

<sup>12</sup> Игонина Е. С. Развитие организационно-методического обеспечения финансово-экономической ревизии в системе МВД России : автореф. дис. ... канд. экон. наук. Воронеж, 2017. С. 11.

<sup>13</sup> См.: Подразделения МГУ. URL: <https://www.msu.ru/info/struct/#other> (дата обращения: 3 апреля 2018 г.).

В-четвертых, по организационному способу следует выделить плановые и внеплановые ревизии.

Плановые ревизии деятельности ООВО проводятся согласно ранее разработанным и утвержденным планам ревизионной работы соответствующего ведомства (Министерства науки и высшего образования России, МИД России и др.) или органа управления образовательной организации высшего образования не реже одного раза в год.

Второй вид ревизии по этому признаку характеризуется тем, что может проводиться в следующих случаях:

- а) по специальным заданиям собственника образовательной организации высшего образования или вышестоящего министерства или ведомства (в частности, при ухудшении результатов финансово-хозяйственной деятельности);
- б) при замене руководителя или главного бухгалтера образовательной организации;
- в) по мотивированному постановлению правоохранительных органов или по обращениям органов государственной власти и органов местного самоуправления.

В-пятых, по степени охвата финансово-хозяйственной деятельности ООВО или по кругу вопросов проверки ее деятельности ревизии делятся на комплексные, частичные (тематические) и сквозные.

Комплексные ревизии охватывают совокупность взаимосвязанных элементов финансово-хозяйственной деятельности образовательной организации и изучают широкий круг вопросов ее деятельности. Цель данной ревизии — объективная, полная и правильная оценка деятельности образовательной организации высшего образования, разработка экономически обоснованных предложений по ее совершенствованию. Комплексные ревизии являются наиболее эффективным способом проверки финансово-хозяйственной деятельности организаций в целом, включая

и образовательные организации, так как они проводятся разными специалистами, изучающими все вопросы финансово-хозяйственной деятельности.

В научной литературе нет единства относительно названия второго вида ревизии по рассматриваемому признаку. Встречается понятие «частичная (тематическая) ревизия», в рамках которой частичная ревизия считается тождественной тематической<sup>14</sup>. Другой подход к данному виду рассматривает тематическую ревизию как разновидность частичной, которая проводится органами межведомственного и внутриведомственного контроля в разных хозяйствующих субъектах для углубленного изучения отдельных вопросов финансово-хозяйственной деятельности<sup>15</sup>.

По-нашему мнению, стоит отождествлять эти два понятия, рассматривая частичную (тематическую) ревизию как проверку отдельных финансово-хозяйственных операций в деятельности образовательной организации высшего образования.

В связи с этим частичные (тематические) ревизии характеризуются как проверки ООВО по отдельным вопросам или темам, например ревизия сохранности и правильности использования материальных ценностей, правильности использования фондов заработной платы и расчетов с профессорско-преподавательским составом и др. Цель такой ревизии — охарактеризовать состояние финансово-хозяйственной деятельности по данному вопросу.

Специалисты считают<sup>16</sup>, что тематические ревизии наиболее эффективны в бюджетных учреждениях, не осуществляющих непосредственно хозяйственные операции, в связи с тем что достоверность финансовых документов редко изучается с помощью встречных проверок у контрагентов, контрольных обмеров и прочих методов фактического контроля. Поэтому они в большей степени характерны для проверки финансовой деятельности образовательной организации высшего образования.

<sup>14</sup> См.: Варнакова Г. Ф. Контроль и ревизия : электронный учебный курс. Ульяновск, 2010. С. 96.

<sup>15</sup> Правовое регулирование финансового контроля в Российской Федерации... С. 81.

<sup>16</sup> Варнакова Г. Ф. Указ. соч.

Характеризуя сквозные ревизии, следует отметить, что они охватывают несколько структурных подразделений, входящих в состав одной образовательной организации высшего образования, соответственно проверяется деятельность головной образовательной организации и входящих в ее состав филиалов и представительств.

Целью данной ревизии является не только проверка финансово-хозяйственной деятельности филиалов и представительств образовательной организации, но и определение эффективности управления их деятельностью. Например, при осуществлении сквозной ревизии в МГУ им. М. В. Ломоносова проверка будет осуществляться в отношении головной организации и ее филиалов в Севастополе, Астане, Ташкенте, Баку, Душанбе, Ереване<sup>17</sup>.

Сквозные ревизии являются достаточно трудоемкими и не используются широко, как предыдущие виды, а применяются в исключи-

тельных случаях при наличии обстоятельств, свидетельствующих о неэффективном управлении деятельностью структурного подразделения образовательной организации со стороны органа управления головной организации.

Учитывая, что в ходе ревизии осуществляется проверка использования ООВО бюджетных средств, можно данные ревизии обозначить как финансово-экономические, так как, по мнению Е. С. Игониной, данный вид ревизии нацелен на выявление хищений бюджетных средств<sup>18</sup>.

Таким образом, обобщая, следует отметить тот факт, что в рамках финансового контроля деятельности образовательных организаций высшего образования ревизия представляет собой один из основных методов финансового контроля, нацеленный на оценку состояния финансовой дисциплины, определение достоверности бухгалтерского учета и выявление финансовых нарушений с использованием бюджетных и внебюджетных средств.

## БИБЛИОГРАФИЯ

1. *Вознесенский Э. А.* Финансовый контроль в СССР. — М., 1973. — 134 с.
2. *Гришин Д. А., Павлова Л. В.* Организация и правовые основы финансового обеспечения и ведомственного финансового контроля учреждений и органов ФСИН России в условиях формирования уголовно-исполнительной системы. — Рязань, 2010. — 87 с.
3. *Иголина Е. С.* Развитие организационно-методического обеспечения финансово-экономической ревизии в системе МВД России : автореф. дис. ... канд. экон. наук. — Воронеж, 2017. — 24 с.
4. *Лагутин И. Б.* Финансово-правовые основы регионального финансового контроля. — М., 2012. — 240 с.
5. Правовое регулирование финансового контроля в Российской Федерации: проблемы и перспективы : монография / отв. ред. Е. Ю. Грачева. — М., 2013. — 384 с.
6. Правовое регулирование финансового контроля. Виды, формы и методы финансового контроля и надзора / отв. ред. Е. Ю. Грачева. — М., 2019. — 208 с.
7. *Савинов С. В.* Эффективность финансового и ведомственного контроля, осуществляемого в системе МВД России // Право и современность : научно-практический сборник статей / под ред. Л. И. Бочковой, С. В. Савинова. — Саратов, 2006. — 356 с.
8. *Сперанский М. М.* План финансов // Сборник Русского исторического общества. — СПб., 1885. — Т. 45. — 623 с.
9. *Усач Б. Ф.* Контроль і ревізія. — Київ, 2002. — 253 с.

<sup>17</sup> Устав федерального государственного бюджетного образовательного учреждения высшего образования «Московский государственный университет имени М. В. Ломоносова» // URL: <https://www.msu.ru/info/documents.html#ustav> (дата обращения: 3 апреля 2018 г.).

<sup>18</sup> *Иголина Е. С.* Указ. соч. С. 7.

10. *Шмараев В. В.* Административно-правовое регулирование и организационное обеспечение ведомственного финансового контроля в системе МВД России // Административное и муниципальное право. — 2008. — № 8. — 65—67 с.
11. *Штофф В. А.* Введение в методологию научного познания. — Л., 1972. — 191 с.

Материал поступил в редакцию 3 апреля 2018 г.

### **AUDITING AS THE MAIN METHOD OF FINANCIAL CONTROL OF EDUCATIONAL INSTITUTIONS OF HIGHER EDUCATION (EIHE): PECULIARITIES OF THE LEGAL REGULATION**

**SHENGELIA Gocha Alikoevich**, Specialist in Educational and Methodical Work of the Educational Department of the Law Faculty of the Lomonosov Moscow State University  
gashengelia@mail.ru  
119991, Russia, GSP-1, Moscow, Leninskie Gory, d. 1, str. 13 (4-i uchebnyi korpus)

**Abstract.** *Educational institutions of higher education (EIHE) in modern conditions are active financial and economic entities. At the same time, taking into account the existing realities, the methods of financial control of these organizations are being improved. The article attempts to analyze auditing as a method of financial control, the goals and main objectives of the audit, the types of audit. The author classifies auditing of educational institutions of higher education in accordance with the audited period of economic activity of an educational organization, techniques and methods depending on the subject of inspection, an organizational method, the degree of coverage of financial and economic activities of educational institutions of higher education or the range of issues of verification of its activities. According to the results of the study, it is concluded that within the financial control of the activities of the EIHEs, auditing is one of the main methods of financial control aimed at assessing the state of financial discipline, determining the reliability of accounting and identifying financial violations associated with the use of budgetary and extra-budgetary funds.*

**Keywords:** *financial control, method, audit, type, classification, supra-departmental control, intra-departmental control, intra-organizational control, educational organization of higher education, higher education.*

### **REFERENCES (TRANSLITERATION)**

1. *Voznesenskiy E. A.* Finansoviy kontrol' v SSSR. — M., 1973. — 134 с.
2. *Grishin D. A., Pavlova L. V.* Organizatsiya i pravovye osnovy finansovogo obespecheniya i vedomstvennogo finansovogo kontrolya uchrezhdeniy i organov FSIN Rossii v usloviyakh formirovaniya ugovovno-ispolnitel'noy sistemy. — Ryazan', 2010. — 87 с.
3. *Igonina E. S.* Razvitie organizatsionno-metodicheskogo obespecheniya finansovo-ekonomicheskoy revizii v sisteme MVD Rossii : avtoref. dis. ... kand. ekon. nauk. — Voronezh, 2017. — 24 с.
4. *Lagutin I. B.* Finansovo-pravovye osnovy regional'nogo finansovogo kontrolya. — M., 2012. — 240 с.
5. *Pravovoe regulirovanie finansovogo kontrolya v Rossiyskoy Federatsii: problemy i perspektivy : monografiya / otv. red. E. Yu. Gracheva.* — M., 2013. — 384 с.
6. *Pravovoe regulirovanie finansovogo kontrolya. Vidy, formy i metody finansovogo kontrolya i nadzora / otv. red. E. Yu. Gracheva.* — M., 2019. — 208 с.
7. *Savinov S. V.* Effektivnost' finansovogo i vedomstvennogo kontrolya, osushchestvlyаемого v sisteme MVD Rossii // Pravo i sovremennost' : nauchno-prakticheskiy sbornik statey / pod red. L. I. Bochkovoy, S. V. Savinova. — Saratov, 2006. — 356 с.

8. *Speranskiy M. M.* Plan finansov // Sbornik Russkogo istoricheskogo obshchestva. — SPb., 1885. — Т. 45. — 623 s.
9. *Usach B. F.* Kontrol' i reviziya. — Kiiv, 2002. — 253 s.
10. *Shmaraev V. V.* Administrativno-pravovoe regulirovanie i organizatsionnoe obespechenie vedomstvennogo finansovogo kontrolya v sisteme MVD Rossii // Administrativnoe i munitsipal'noe pravo. — 2008. — № 8. — 65—67 s.
11. *Shtoff V. A.* Vvedenie v metodologiyu nauchnogo poznaniya. — L., 1972. — 191 s.