

УДК 65.012.7: 349.422.2

О.В. Бойко, Л.В. Постникова, Д.Д. Постникова

ФГБОУ ВО «Российский государственный аграрный университет – МСХА имени К.А. Тимирязева», г. Москва

РЕВИЗИОННЫЙ КОНТРОЛЬ ВЫДАЧИ И ИСПОЛЬЗОВАНИЯ СРЕДСТВ ГРАНТА СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫМ ПОТРЕБИТЕЛЬСКИМ КООПЕРАТИВОМ-ГРАНТОПОЛУЧАТЕЛЕМ

Ключевые слова: сельскохозяйственная потребительская кооперация, ревизионный контроль, ревизионный союз, кооперативная идентичность, сельскохозяйственный потребительский кооператив, грант, использование бюджетных средств.

Пристальное внимание государства к системе сельскохозяйственной потребительской кооперации и ее поддержка, выраженная в виде выдачи бюджетных средств, повлекли за собой такое явление, как предоставление грантов организациям не являющимися кооперативами по сути своей деятельности. Такие организации не имеют право на получение средств государственной поддержки, поэтому особую актуальность приобретает ревизионный контроль получения и использования гранта на развитие материально-технической базы сельскохозяйственного потребительского кооператива. Система ревизионного контроля, реализующая свои функции через ревизионные союзы, позволяет выявлять негативные явления, связанные с присвоением бюджетных средств и их нецелевым использованием, а также предупреждать выдачу средств гранта организациям, не обладающим кооперативной идентичностью. Однако, на данный момент в практической деятельности ревизионных союзов отсутствуют единые подходы и механизмы к реализации данных функций. В статье нами рассмотрены процедуры и механизмы ревизионного контроля выдачи и использования бюджетных средств сельскохозяйственными потребительскими кооперативами и предложены варианты отражения результатов ревизии кооперативной идентичности в ревизионном заключении.

O.V. Boyko, L.V. Postnikova, D.D. Postnikova

Russian State Agrarian University – Moscow Timiryazev Agricultural Academy, Moscow

REVISION CONTROL OF THE ISSUANCE AND USE OF GRANT FUNDS BY AGRICULTURAL CONSUMER COOPERATIVE-GRANTEE

Keywords: agricultural consumer cooperation, revision control, revision union, cooperative identity, agricultural consumer cooperative, grant, use of budgetary funds.

The close attention of the state to the system of agricultural consumer cooperation and its support, expressed in the form of the issuance of budgetary funds, led to such a phenomenon as the provision of grants to organizations that are not cooperatives in essence. Such organizations do not have the right to receive state support funds, therefore, revision control over the receipt and use of a grant for the development of the material and technical base of an agricultural consumer cooperative is of particular relevance. The revision control system, which implements its functions through revision unions, makes it possible to identify negative phenomena associated with the misappropriation of budget funds and their misuse, as well as prevent the issuance of grant funds to organizations that do not have a cooperative identity. However, at the moment, there are no common approaches and mechanisms for the implementation of these functions in the practice of revision unions. In the article, we have considered the procedures and mechanisms for revision control over the issuance and use of budgetary funds by agricultural consumer cooperatives and proposed options for reflecting the results of the audit of cooperative identity in the audit report.

В соответствии с Указом Президента Российской Федерации от 07.05.2018 г. № 204 была выстроена система грантовой поддержки системы сельскохозяйственной потребительской кооперации [1, 3].

К сельскохозяйственному потребителю кооперативу, претендующему на получение средств гранта на развитие материально-технической базы, предъявляются определенные требования, ко-

торым он должен соответствовать. Данные требования перечислены в региональных постановлениях о порядке предоставления средств из регионального бюджета на развитие сельскохозяйственных потребительских кооперативов.

Одним из таких требований является наличие положительных ревизионных заключений, выданных ревизионным союзом сельскохозяйственных кооперативов, за каждый год с даты регистрации

сельскохозяйственного потребительского кооператива.

Выдаче ревизионного заключения предшествует процедура ревизионного контроля. Определенные системные требования к формированию и осуществлению таких процедур накладывает некоммерческий характер деятельности сельскохозяйственного потребительского кооператива.

Основой для создания и деятельности сельскохозяйственного потребительского кооператива является его соответствие кооперативным принципам и покрытие потребностей в услугах его членов данных видов кооперативов. Однако, в данный момент развитие системы сельскохозяйственной потребительской кооперации в России сопряжено с формированием таких организаций, которые именуют себя сельскохозяйственными потребительскими кооперативами, но по сути своей деятельности таковыми не являющиеся [21].

Поэтому на данный момент вопрос проверки кооперативной идентичности сельскохозяйственных потребительских кооперативов, претендующих на получение бюджетных средств является весьма актуальным и требует формирования единых критериев его оценки и выработки стандартных процедур его ревизионного контроля.

Впервые термин кооперативной идентичности был введен в использование Международным кооперативным альянсом в 1995 г. при принятии Декларации о кооперативной идентичности, которая содержит в себе трактовку определения «кооператив», перечень кооперативных ценностей и актуализированные кооперативные принципы [24, 25].

По мнению, Сипко Л.А. и Золотарева Е.А «кооперативная идентичность – многомерное понятие, включающее комплекс признаков, фундаментальных ценностей и принципов, отличающих кооперативную модель от всех других моделей хозяйствования» [17].

По нашему мнению, кооперативная идентичность – это перечень определенных критериев и признаков, которые отличают сельскохозяйственный потребительский кооператив от других от других форм организации деятельности в сфере организаций АПК.

Следует отметить, что сам процесс подтверждение кооперативной идентичности сельскохозяйственного потребительского кооператива связан непосредственно с процессом определения кооператива как специфичной формы некоммерческой организации, основанной на членстве, деятельность которой основана на кооперативных принципах и направлена на достижение интересов своих членов [4, 8, 13, 14, 15].

Основные принципы создания и деятельности сельскохозяйственных потребительских кооперативов, которые отличают его от других форм хозяйствования, изложены в Федеральном законе «О сельскохозяйственной кооперации» [2]. Данный закон так же регулирует деятельность ревизионных союзов и правила выдачи ими ревизионных заключений.

Другим, не маловажным аспектом ревизионного контроля, являются процедуры проверки получения и учета средств гранта на развитие материально-технической базы сельскохозяйственным потребительским кооперативом – грантополучателем. Региональные постановления о порядке предоставления средств из регионального бюджета на развитие сельскохозяйственных потребительских кооперативов зачастую содержат требование об обязательном создании неделимого фонда кооперативом при получении средств гранта. При этом двойственная природа неделимых фондов не всегда понимается кооперативом – грантополучателем, а также работниками государственных структур [19, 22]. Поэтому, в целях ревизионного контроля расходования бюджетных средств требуется выработка единых критериев проверки правильности формирования неделимых фондов и их учета.

Кроме того, следует понимать, что средства гранта должны быть использованы на развитие материально-технической базы именно кооператива, а не одного из его членов. Однако, в настоящий момент отсутствие единых подходов со стороны ревизионных институтов к проверке сельскохозяйственных потребительских кооперативов – грантополучателей затрудняет работу ревизоров-консультантов при проведении процедур ревизионного контроля.

Цель исследования

Целью нашего исследования является формирование единых функциональных подходов к процедурам ревизионного контроля выдачи и использования средств гранта на развитие материально-технической базы сельскохозяйственным потребительским кооперативом – грантополучателем, применимых всеми ревизионными союзами. Тема нашего исследования является многогранной и поэтому требует решения нескольких задач:

- определить процедуры ревизионного контроля, которые можно использовать для целей контроля кооперативной идентичности;
- определить процедуры ревизионного контроля использования средств гранта на развитие материально-технической базы кооператива и формирования им неделимого фонда;
- сформулировать варианты выражения мнения по результатам ревизии кооперативной идентичности в ревизионном заключении, выдаваемом потенциальному и действующему члену ревизионного союза сельскохозяйственному потребительскому кооперативу.

Материал и методы исследования

Данное исследование было проведено на материалах Ревизионного союза сельскохозяйственных кооперативов Московской области «Ревизор», входящего в состав саморегулируемой организации РСО «Агроконтроль». Основой для исследования также послужили труды отечественных ученых в области кооперации, экономического контроля и ревизии. В процессе исследования методов осуществления ревизионного контроля сельскохозяйственных потребительских кооперативов нами применялись методы анализа и синтеза, методы сравнения и обобщения, а также графический метод и метод экспертной оценки.

Результаты исследования и их обсуждение

Законодательно установлено, что целью ревизионного контроля деятельности сельскохозяйственных потребительских кооперативов является осуществление контроля за соответствием порядка

ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации, соблюдения законодательства Российской Федерации и положений своего устава, соблюдения принципов создания и деятельности кооперативов, а также выявление нарушений, ведущих к ухудшению результатов финансово-хозяйственной деятельности или несостоятельности (банкротству), фактов ущемления интересов членов.

В процессе осуществления ревизионного контроля могут применяться следующие группы методов: аналитического обзора, документальной и фактической ревизии и экономического анализа [5, 6, 7, 9, 10, 11, 12, 18].

Методы аналитического обзора могут быть использованы для определения основных направлений проведения контрольных мероприятий в целях уменьшения трудовых и временных затрат для выявления слабых, а также проблемных мест деятельности проверяемого кооператива, которым следует уделить больше внимания.

Методы документальной ревизии позволяют на основании первичной учетной документации, регистров бухгалтерского учёта и бухгалтерской (финансовой) отчетности, а также других видов существующей в СПОК документации установить законность, достоверность и целесообразность проведенных финансово-хозяйственных действий проверяемого кооператива.

Методы фактической ревизии основаны на фактической проверке состояния и наличия имущества и определения правильности его оценки.

Использование методов экономического анализа для целей проведения ревизионного контроля позволяет оценить финансовое состояние и влияния различных факторов на результаты хозяйственно-финансовой деятельности проверяемого кооператива.

Кроме того, дополнительно могут выделять еще различные методы, связанные в целом с экономическим контролем, как например методы финансового контроля [20].

Однако, анализ существующих методов осуществления ревизионного контроля сельскохозяйственных потребительских кооперативов показал, что они

не позволяют в полной мере провести оценку кооперативной идентичности. Поэтому нами предложено использование методов идентификации и аутентификации для целей определения кооперативной идентичности [23].

Целью осуществления процедур ревизионного контроля использования средств гранта сельскохозяйственным потребительским кооперативом – грантополучателем является определение правомерности, правильности учета формирования и использования средств гранта на развитие материально-технической базы кооператива, что отражается в виде сбора ревизионных доказательств для выражения мнения о правомерности получения и правильности учета формирования и использования бюджетных средств, а также соблюдения условий их использования.

Наличие ревизионных заключений служит одним из критериев для допуска к участию в конкурсе на получение гранта и оценки сельскохозяйственного потребительского кооператива конкурсной комиссией по отбору для получения средств гранта на развитие материально-технической базы в качестве грантополучателя.

По нашему мнению, для целей определения целесообразности выдачи средств гранта на развитие материально-технической базы сельскохозяйственного потребительского кооператива первоочередной является проверка его кооперативной идентичности.

Таким образом, ревизионный контроль соответствия сельскохозяйственного потребительского кооператива критериям и признакам кооперативной идентичности, позволяя дать ответ на вопрос: является ли он действительно кооперативом или его имитацией для целей получения бюджетных средств? Положительный ответ на данный вопрос свидетельствует о честности намерений кооператива по отношению к своим членам и контрагентам, с которыми он осуществляет взаимодействие.

По результатам проверки кооперативной идентичности на этапе предварительного контроля отсутствие кооперативной идентичности будет являться условием для отказа в приеме в члены ревизионного союза. При этом следует

понимать, что получить ревизионное заключение без членства в ревизионном союзе невозможно.

На этапе текущего контроля ревизионные союзы высказывают свое мнение о наличии или отсутствии кооперативной идентичности у проверяемого кооператива. По результатам проверки эти данные вносятся в ревизионное заключение.

Ревизионным союзом может проводиться исследование и подтверждение кооперативной идентичности сельскохозяйственного потребительского кооператива на 2 этапах контроля (Рисунок 1).

Таким образом, уже на этапе подачи документов на конкурс могут быть отсеяны «псевдокооперативы», которые не должны получать бюджетную поддержку, так как их деятельность не направлена на улучшение благосостояния своих членов.

После получения средств гранта на развитие материально-технической базы кооператив должен сформировать неделимый фонд. Способ его формирования, как правило, описывается в соглашении между получателем бюджетных средств и государственной структурой, которая эти средства распределяет. Однако, на практике многие получатели данных средств сталкиваются с требованием создания неделимого фонда, в отсутствии способа его формирования (рис. 2).

В соответствии с тем, что неделимый фонд может быть оформлен и в виде перечня имущества, указанного в уставе и в виде одного из источников собственных средств, сначала следует установить способ формирования указанного фонда за счет средств гранта [16, 19, 22]. Способ формирования неделимого фонда отражается в решениях общего собрания членов кооператива, которые являются основанием для последующего отражения неделимого фонда в уставе или бухгалтерском учете кооператива.

В ходе осуществления процедур ревизионного контроля использования средств гранта на развитие материально-технической базы особое внимание следует уделять вопросам формирования и учета неделимых фондов кооператива (табл. 1).



Рис. 1. Этапы подтверждения кооперативной идентичности

Источник: составлено автором О.В. Бойко

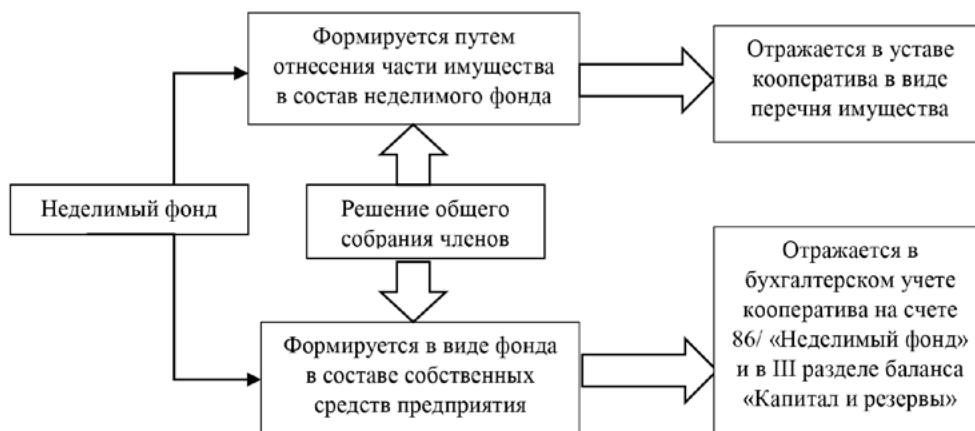


Рис. 2. Схема формирования неделимых фондов представлена

Источник: составлено автором О.В. Бойко

По нашему мнению, указанные процедуры ревидионного контроля использования средств гранта на развитие материально технической базы кооператива являются полными и достаточными для выражения мнению ревизора-консультанта по результатам проверки.

С учетом вышеизложенных результатов исследования нами предлагается ввести в практику деятельности ревидионных союзов обязательную проверку кооперативной идентичности, особенно тех кооперативов, которые стремятся получить средства государственной поддержки.

Таблица 1

Процедуры ревизионного контроля использования средств гранта на развитие материально-технической базы

№ п/п	Процедуры ревизионного контроля	Наименование проверяемых документов	Примечания
1.	Проверка законности использования средств гранта	Соглашение о предоставлении гранта. Протоколы общего собрания членов. Договоры с поставщиками. Оборотно-сальдовые ведомости по счетам 55, 51, 60, 76, 10, 08	Средства гранта должны расходоваться строго на те цели, которые указаны в соглашении о предоставлении гранта
2	Проверка наличия правоустанавливающих документов для формирования неделимого фонда	Протоколы общего собрания членов. Устав кооператива. Внутренние положения	Без решения общего собрания неделимый фонд сформирован быть не может.
3	Проверка соответствия величины неделимого фонда уставу и внутренним документам	Протоколы общего собрания членов. Устав кооператива. Внутренние положения	В уставе не должно содержаться запрета на создание неделимого фонда
4	Проверка соответствия величины неделимого фонда величине полученного гранта на развитие материально-технической базы.	Протоколы общего собрания членов. Устав кооператива. Внутренние положения. Соглашение о предоставлении гранта	Величина неделимого фонда должна быть равна не менее величины указанной в соглашении о предоставлении гранта
5	Проверка полноты отражения формирования неделимого фонда в бухгалтерском учете.	Протоколы общего собрания членов. Внутренние положения. Оборотно-сальдовая ведомость по счету 86.	Не отражается в бухгалтерском учете при формировании неделимого фонда в виде перечня имущества
6	Проверка полноты раскрытия информации о величине неделимого фонда в бухгалтерской (финансовой) отчетности	Протоколы общего собрания членов. Внутренние положения. Оборотно-сальдовая ведомость по счету 86, бухгалтерский баланс	Не отражается в бухгалтерском учете при формировании неделимого фонда в виде перечня имущества
7	Проверка полноты раскрытия информации о величине остатка средств гранта в бухгалтерской (финансовой) отчетности	Оборотно-сальдовая ведомость по счету 86, бухгалтерский баланс, отчет о целевом использовании средств	Необходимо проверить соблюдение сроков освоения средств гранта

Раскрытие мнения ревизора-консультанта по вопросу соблюдения принципов создания и деятельности кооперативов отражается в ревизионном заключении. Нами предложены следующие формулировки по результатам проверки кооперативной идентичности, которые могут быть использованы в своей практической деятельности ревизионными союзами:

1) проверяемый кооператив **обладает признаками кооперативной идентичности**, что позволяет сделать вывод о том, что в своей финансово-хозяйственной деятельности им соблюдаются принципы создания и деятельности кооперативов;

1) проверяемый кооператив **не обладает признаками кооперативной**

идентичности, что позволяет сделать вывод о том, что в своей финансово-хозяйственной деятельности им не соблюдаются принципы создания и деятельности кооперативов.

Таким образом, внедрение процедур проверки кооперативной идентичности может быть использовано в целях отбора сельскохозяйственных потребительских кооперативов для участия в конкурсах на распределение бюджетных средств гранта.

Выводы

При осуществлении ревизионного контроля выдачи и использования средств гранта ревизору-консультан-

ту следует особое внимание уделять вопросам, связанным с направлениями расходования бюджетных средств и правильности формирования неделимых фондов, с использованием средств государственной поддержки сельскохозяйственных потребительских кооперативов, предоставляемой для развития их материально-технической базы. Кроме того, следует говорить о том, что проверка кооперативной

идентичности занимает одно из ведущих мест при осуществлении ревизионного контроля на современном этапе развития системы сельскохозяйственной потребительской кооперации. По нашему мнению, включение данного пункта в ревизионное заключение поможет не допустить к бюджетным средствам недобросовестных лиц, имитирующих кооперативную структуру деятельности.

Библиографический список

1. Указ Президента Российской Федерации от 07.05.2018 г. № 204 «О национальных целях и стратегических задачах развития Российской Федерации на период до 2024 года».
2. Федеральный закон от 08.12.1995 г. № 193-ФЗ «О сельскохозяйственной кооперации», «Собрание законодательства РФ», 11.12.1995 г. № 50, ст. 4870.
3. Постановление Правительства РФ от 24.06.2015 г. № 623 «Об утверждении Правил предоставления и распределения субсидий из федерального бюджета бюджетам субъектов Российской Федерации на грантовую поддержку сельскохозяйственных потребительских кооперативов для развития материально-технической базы», «Собрание законодательства РФ», 29.06.2015 г. № 26, ст. 3911.
4. Анцыферов А.Н., Соболев А.В. Курс кооперации: Научное издание. Ярославль-Москва: Канцлер, 2019. 218 с.
5. Белов Н.Г. Контроль и ревизия в сельском хозяйстве: Учебник. – 4-е изд. перер. и доп. М.: Финансы и статистика, 2005. 392 с.
6. Бутынец Ф.Ф. Предмет и объекты контроля в сельскохозяйственных предприятиях. Киев: Наукова думка, 1976. 108 с.
7. Бутынец Ф.Ф. Контроль и ревизия в сельскохозяйственных предприятиях. Киев: СССР. Высшая школа, 1979. 272 с.
8. Емельянов И.В. Экономическая теория кооперации. Экономическая структура кооперативных организаций. М.: ФГБНУ «Росинформагротех», 2020. 440 с.
9. Колесникова Е.Н. Ревизия и контроль в сельскохозяйственных производственных кооперативах: теория, методология, практика: Монография. Рязань: Рязанский филиал Московского университета МВД России, 2011. 196 с.
10. Крамаровский Л.М. Ревизия и контроль. Учебник для вузов по спец. «Бухгалтерский учет и анализ хозяйственной деятельности». М.: СССР. Финансы и статистика, 1988. 300 с.
11. Мельник М.В., Пантелеев А.С., Звездин А.А. Ревизия и контроль: Учебник. М.: КноРус, 2009. 520 с.
12. Контроль и ревизия: Учебное пособие/ под ред. Овсийчук М.Ф. М.: КноРус, 2007. 224 с.
13. Тотомианц В.Ф. Сельскохозяйственная кооперация. Спб., 1908. 26 с.
14. Туган-Барановский М.И. Социально-экономическая природа кооперации. М.: Кооперативное издательство, 1916. 115 с.
15. Чаянов А.В. Краткий курс кооперации. М.: Издание Центрального Товарищества «Кооперативное издательство», 1925. 95 с.
16. Бойко О.В., Ливанова Р.В., Макунина И.В. Бухгалтерский учет неделимых фондов сельскохозяйственного потребительского кооператива (не кредитного направления) // Бухучет в сельском хозяйстве. 2020. № 3/2020. С. 36-43.
17. Сипко Л.А., Золотарева Е.А. Выявление отличительных признаков кооперативной модели хозяйствования // Вестник Белгородского университета кооперации, экономики и права. Белгород. 2012. № 1 (41). С. 178-184.
18. Бойко О.В. Методы проведения ревизии сельскохозяйственных потребительских кооперативов // European Social Science Journal. 2011. № 13 (16). С. 430-435.

19. Морозов А.В., Явкина Г.И., Бойко О.В. Неделимые фонды в сельскохозяйственной кооперации: назначение, способы образования и использования, отражение в учете // *Фундаментальные и прикладные исследования кооперативного сектора экономики*. 2019. № 1. С. 79-89.
20. Колесников С.И. О главных методах финансового контроля // *Финансы и кредит*. 2011. № 36 (468). С. 60-64.
21. Морозов А.В., Явкина Г.И., Бойко О.В. Сельскохозяйственные потребительские кооперативы и «декоративы» // *Фундаментальные и прикладные исследования кооперативного сектора экономики*. 2020. № 2. С. 109-121.
22. Морозов А.В., Явкина Г.И., Бойко О.В. Экономическая роль неделимых фондов в развитии сельскохозяйственных кооперативов: способы образования и использования, их отражение в бухгалтерском учете // *Фундаментальные и прикладные исследования кооперативного сектора экономики*. 2020. № 1. С. 27-37.
23. Boyko O.V., Ostapchuk T.V., Postnikova L.V. Development of Methods of Revision Control of Financial and Economic Activities of Agricultural Consumer Cooperatives. In: Popkova E.G., Sergi B.S. *Sustainable Agriculture. Environmental Footprints and Eco-design of Products and Processes*. Springer, Singapore. 2022. P. 25–34.
24. Декларация о кооперативной идентичности МКА. [Электронный ресурс]. URL: <http://www.ica.coop> (дата обращения 2.10.2022).
25. Международный кооперативный альянс // Кооперативная идентичность, ценности и принципы. [Электронный ресурс]. URL: <https://www.ica.coop/en/cooperatives/cooperative-identity> (дата обращения 2.10.2022).