

## Раздел 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ КОНТРОЛЯ И АУДИТА

### Тема 1.1 Содержание и сущность финансово-хозяйственного контроля в современных условиях

Вопросы:

1. Содержание финансово-хозяйственного контроля и его место в системе управления
2. Предмет и задачи контроля
3. Основные принципы контроля
4. Виды и формы финансово-хозяйственного контроля
5. Органы ведомственного контроля в Республике Беларусь и их функции
6. Органы государственного контроля в Республике Беларусь и их функции

#### 1. Содержание финансово-хозяйственного контроля и его место в системе управления

Жизнедеятельность любого общества организована по определенным законам. Поэтому необходим контроль за соблюдением и выполнением этих законов. В этом смысле контроль является одной из функций управления и представляет собой проверку исполнения управленческих решений.

Контроль основан на обратной связи, которая позволяет получить информацию о фактическом состоянии управляемого объекта, необходимую для принятия правильных управленческих решений. Таким образом, **контроль представляет собой систему наблюдения и проверки процесса функционирования и фактического состояния управляемого объекта с целью оценки эффективности принятых управленческих решений и результатов их выполнения.**

Финансово-хозяйственный контроль означает распространение контрольной функции управления в сферу экономики.

Как система финансово-хозяйственный контроль включает следующие взаимосвязанные элементы:

- **объекты** контроля – субъекты хозяйствования и лица, деятельность которых подлежит проверке;

- **субъекты** контроля – носители прав и обязанностей, осуществляющие контрольные функции и принимающие решения по результатам контроля;

- **предмет** контроля – управленческая деятельность организации, хозяйственные и финансовые операции и процессы, предусмотренные планом проверки;

- **метод** контроля – совокупность приемов и способов осуществления контрольных действий;

- **принципы** контроля.

Финансово-хозяйственный контроль в системе управления выполняет несколько самостоятельных функций:

- *информационная*, которая заключается в получении информации, являющейся основанием для принятия управленческих решений, обеспечивающих нормальное функционирование контролируемого объекта;

- *профилактическая* функция, которая заключается в устранении недостатков и злоупотреблений, а также недопущении их в дальнейшей работе;

- *мобилизующая* функция, которая заключается в том, что контроль обязывает всех субъектов хозяйствования и лиц ответственно выполнять свои функции;

- *воспитательная* функция, которая заключается в том, что, наличие контроля воспитывает потребность неукоснительного соблюдения законности и четкого исполнения своих обязанностей.

Весь контрольный процесс в зависимости от сложности выполняемых функций можно разделить на следующие ступени:

- 1) счетная правильность;

- 2) законность;

- 3) экономическая выгодность (прибыльность);

- 4) контроль эффективности.

Представляя собой самостоятельную функцию управления экономикой, финансово-хозяйственный контроль взаимодействует с другими функциями, например, с бухгалтерским учетом и анализом, оказывая активное влияние на эффективность их применения.

Реализация указанных функций контроля за деятельностью коммерческих организаций позволяет решать следующие основные задачи:

- укрепление законности и правопорядка, государственной и финансовой дисциплины;

- обеспечение сохранности имущества, принадлежащего собственнику;

- достижение целевого и рационального использования имущества организации;

- выявление и использование резервов повышения эффективности деятельности организации.

От эффективности контроля во многом зависит эффективность функционирования не только отдельных субъектов хозяйствования, но и экономики в целом. Этим определяется его роль и место в экономической системе государства.

В условиях рыночных отношений в экономике роль финансово-хозяйственного контроля возрастает. Это обусловлено наличием конкуренции и необходимостью повышения эффективности предпринимательской деятельности, а также возникновением новых организационно-правовых форм функционирования бизнеса и органов управления.

## 2. Предмет и задачи контроля

Поскольку объектом финансово-хозяйственного контроля являются субъекты хозяйствования, следовательно, контролю подлежит законность и эффективность их финансово-хозяйственной деятельности. Следовательно, **предметом** финансово-хозяйственного контроля является управленческая деятельность организации, хозяйственные и финансовые операции и процессы, рассматриваемые с позиции их экономической эффективности, законности, достоверности и целесообразности, обеспечения сохранности имущества собственника.

Наличие единого объекта связывает контроль с другими экономическими науками, например, с бухгалтерским учетом и анализом. В частности, без знаний бухгалтерского учета невозможно проверить правильность записей в первичных документах, учетных регистрах и отчетности, в которых отражены факты хозяйственной деятельности проверяемой организации. Кроме того, при осуществлении контрольных действий используется такой прием контроля, как инвентаризация, который, в свою очередь, является одним из методов бухгалтерского учета. Контроль также невозможен без знания приемов и способов анализа.

В условиях рыночных отношений перед финансово-хозяйственным контролем стоят следующие основные задачи:

- выявление внутрихозяйственных резервов повышения эффективности деятельности организации;
- подготовка предложений по использованию вскрытых резервов и контроль за их реализацией;
- контроль за экономным и рациональным использованием материальных и финансовых ресурсов, предупреждение нарушений и злоупотреблений в их расходовании;
- пресечение непроизводительных расходов, потерь, недостач, растрат и хищений;
- контроль за достоверностью данных бухгалтерского учета и отчетности.

## 3. Основные принципы контроля

**Принцип контроля** – это общепризнанное правило действия в контрольных ситуациях.

К общепринятым принципам контроля относятся:

**Принцип объективности** – непредвзятое выполнение контрольных функций и отражение результатов проверки в соответствии с фактическим состоянием дел объекта контроля.

**Принцип гибкости** – предоставляет возможность на этапе подготовки к проверке при наличии оснований вносить изменения в планы осуществления контрольных действий.

Принцип экономичности – достижение максимального эффекта контрольной (надзорной) деятельности при минимальных затратах на ее проведение.

Принцип всеобъемлемости – распространение контроля на все стороны финансово-хозяйственной деятельности контролируемых объектов.

Принцип внезапности – осуществление контрольных мероприятий без согласования времени их проведения с объектами контроля.

Принцип непрерывности – систематическое выполнение контрольной (надзорной) деятельности, что обусловлено непрерывностью деятельности контролируемых объектов. Контролируемый период всегда начинается с момента окончания предыдущей проверки.

Принцип действенности – обусловлен активным воздействием контроля на эффективность деятельности объекта контроля путем выявления недостатков, предупреждения их в дальнейшей работе и оптимизации управленческих решений.

Принцип плановости – выполнение контрольных функций в соответствии с планами контрольной (надзорной) деятельности.

Принцип научности – предполагает применение достижений науки и передового опыта в осуществлении контрольных функций.

Принцип гласности – своевременное информирование заинтересованных должностных лиц и специалистов проверяемого объекта о результатах проведенных контрольных действий.

Принцип массовости – возможность участия специалистов и других привлеченных лиц для осуществления определенных видов контроля.

#### **4. Виды и формы финансово-хозяйственного контроля**

В зависимости от властных полномочий субъектов контроля различают государственный, общественный и аудиторский контроль.

1. Государственный контроль осуществляют только государственные органы и иные организации, уполномоченные на осуществление контроля (надзора) и включенные в перечень контролирующих (надзорных) органов.

По целевой направленности государственный контроль, в свою очередь, подразделяется на общегосударственный, отраслевой, специальный.

Общегосударственный контроль осуществляется в масштабах всей экономики органами государственной власти и управления.

Отраслевой контроль организуется по отраслевому признаку и способствует эффективному развитию отдельных отраслей экономики.

Специальный контроль возложен на специализированные органы, которые осуществляют проверку в пределах своей компетенции.

2. Общественный контроль в форме проведения проверок вправе осуществлять профессиональные союзы, их организационные структуры, объединения таких союзов и их организационные структуры.

3. Аудиторский контроль – это независимый контроль, который осуществляется специалистами, имеющими лицензию на осуществление аудиторской дея-

тельности, и представляет интересы всех пользователей бухгалтерской (финансовой) отчетности.

В зависимости от охватываемой контролем сферы выделяют следующие виды контроля:

*1. Административный*, который осуществляют комиссии административных органов Республики Беларусь. Он обеспечивает точное и неуклонное соблюдение законов всеми субъектами хозяйствования и должностными лицами.

*2. Производственно-технический* контроль осуществляется в производственной сфере и является способом оперативного регулирования процесса производства. Его осуществляют специализированные службы организаций, например, отделы технического контроля, диспетчерские службы, службы контроля качества и др.

*3. Финансово-хозяйственный* контроль представляет собой систему надзора за финансовыми операциями и хозяйственными процессами, совершаемыми субъектами хозяйствования с целью объективной оценки экономической эффективности их деятельности, установления ее законности, достоверности и целесообразности.

В зависимости от субъектов контроля финансово-хозяйственный контроль, в свою очередь, подразделяется на внутрихозяйственный; ведомственный и вневедомственный.

*Внутрихозяйственный контроль* деятельности коммерческой организации осуществляется специалистами данной организации. Его задачей является контроль за предпринимательской деятельностью в производственных единицах (филиалах, дочерних предприятиях и др.). Он защищает интересы организации и направлен на повышение эффективности ее функционирования.

*Ведомственный* контроль организуется контрольно-ревизионными службами министерств, ведомств и других вышестоящих органов. Он представляет интересы ведомства.

*Вневедомственный* контроль предполагает осуществление контрольных функций специалистами контролирующих (надзорных) органов, независимо от ведомственной подчиненности и форм собственности проверяемых субъектов. Он осуществляется органами общей и специальной компетенции в соответствии с их функциями и в пределах их компетенции.

По времени осуществления контроль подразделяют на предварительный, текущий и последующий.

*1. Предварительный* контроль применяется на стадии принятия управленческих решений, до начала совершения хозяйственных операций путем оценки их допустимости по данным соответствующих распорядительных документов. Его целью является предупреждение нарушений законности, нецелесообразного, неэффективного использования имущества и принятия необоснованных решений путем проверки проектно-сметной документации, договоров, смет, документов, отражающих поступление и движение товарно-материальных ценностей и денежных средств.

2. Текущий контроль осуществляется в ходе хозяйственных операций. Он представляет собой наблюдение за хозяйственными процессами и операциями по данным оперативно-технической, технологической и бухгалтерской документации. Он организуется, как правило, самой организацией. Его цель — оперативное выявление и своевременное пресечение нарушений и отклонений при выполнении производственных заданий, поиск и освоение внутривозможных резервов роста эффективности производства.

Последующий контроль осуществляется после совершения хозяйственных операций по истечении определенного отчетного периода. Цель данного вида контроля — установить правильность, законность и экономическую целесообразность произведенных хозяйственных операций, выявить факты бесхозяйственности и хищений.

В процессе последующего контроля используются первичные документы, отражающие совершенные хозяйственные операции, регистры бухгалтерского учета и отчетности.

Отличительной особенностью последующего контроля является сплошной, периодический и констатирующий характер.

Результаты последующего контроля тесно связаны с результатами предварительного и текущего контроля, что позволяет вскрыть недостатки в их проведении.

В зависимости от источников информации, используемой при выполнении контрольных действий, различают документальный и фактический контроль.

1. Документальный контроль базируется на использовании документальных носителей экономической информации о совершенных хозяйственных операциях. Целью его является выявление правильности, достоверности, законности и экономической целесообразности этих операций.

2. Фактический контроль основывается на установлении количественного и качественного состояния проверяемого объекта и осуществляется с помощью специальных приемов, например, обследования, осмотра, обмера, пересчета, взвешивания и др. Его целью является обеспечение безусловной достоверности контрольных данных об имуществе организации, выполненных объемах работ, оказанных услуг и т.д. (рисунок 1).

Форма контроля — способ конкретного выражения и организации контрольных действий.

Различают такие формы финансово-хозяйственного контроля, как проверка и аудит.

Проверка — совокупность мероприятий, проводимых контролирующими (надзорными) органами в отношении проверяемых субъектов для оценки соответствия требованиям законодательства осуществляемой ими деятельности, а также действий (бездействия) их должностных лиц и иных работников.

Аудит — это независимая проверка бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности и других документов аудируемых лиц с целью выражения мнения о достоверности отчетности и соответствия совершенных финансовых (хозяйственных) операций законодательству.



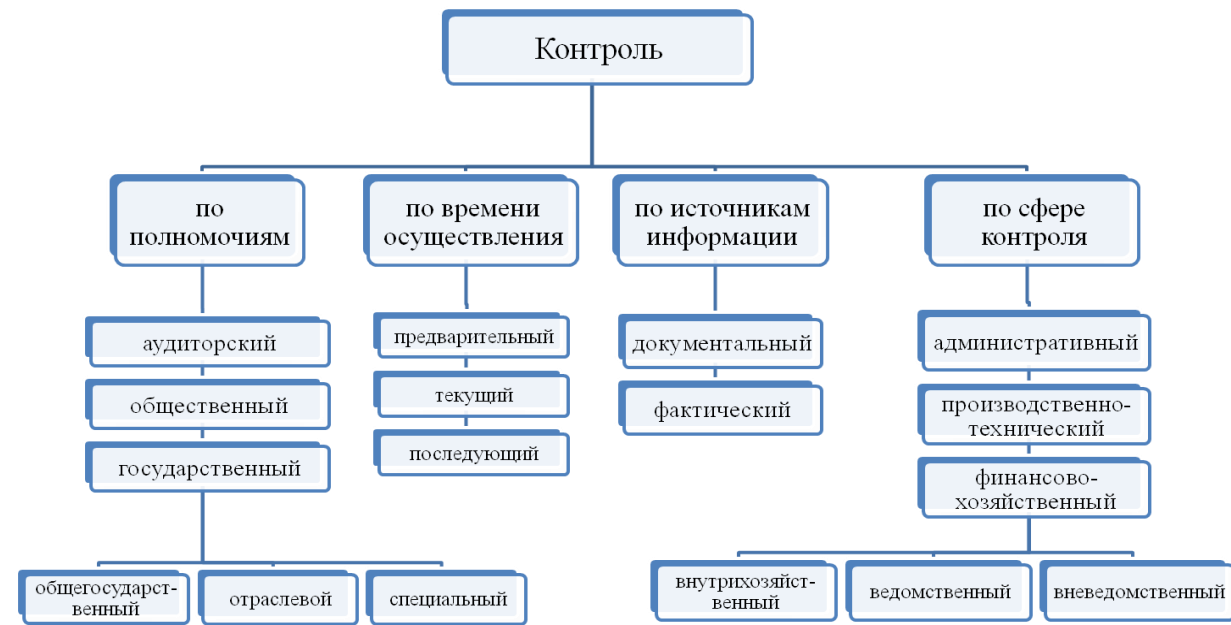


Рисунок 1 – Классификация контроля

## **5. Органы ведомственного контроля в Республике Беларусь и их функции**

Ведомственный контроль – составная часть государственного контроля. Он осуществляется республиканскими органами государственного управления с целью контроля за деятельностью подчиненных или входящих в их состав организаций государственной формы собственности, а также с долей государственной собственности.

К органам, осуществляющим ведомственный контроль, относятся:

- Генеральная прокуратура,
- Комитет государственного контроля,
- Национальный банк,
- Национальная академия наук Беларуси,
- Государственная инспекция охраны животного и растительного мира при Президенте Республики Беларусь,
- Высший Хозяйственный Суд,
- республиканские органы государственного управления и иные государственные организации, подчиненные Правительству Республики Беларусь,
- Национальный статистический комитет,
- Управление делами Президента Республики Беларусь,
- Государственная служба медицинских судебных экспертиз,
- Национальная государственная телерадиокомпания,
- местные исполнительные и распорядительные органы,
- республиканские государственно-общественные объединения, соответствующие структурные подразделения (подчиненные организации) этих органов и организаций.

Целью ведомственного контроля является обеспечение:

- а) соблюдения подведомственными организациями требований законодательства при осуществлении финансово-хозяйственной деятельности,
- б) сохранности, целевого и эффективного использования государственного имущества,
- в) своевременного выявления, пресечения и предотвращения нарушений законодательства, регулирующего экономические отношения,
- г) выявления неиспользуемых резервов повышения эффективности экономической деятельности подведомственных организаций.

Для организации и проведения ведомственного контроля в составе органов государственного управления создаются контрольно-ревизионные службы (КРС).

При отсутствии КРС проверки по постановлениям (письменным обращениям) правоохранительных органов проводятся Главным контрольно-ревизионным управлением Министерства финансов и его органами на местах.

Контроль за деятельностью подведомственных организаций осуществляется путем проведения тематических и комплексных проверок и ревизий.

Разработка методологии организации и осуществления ведомственного контроля, подготовки и представления отчетности о контрольно-ревизионной работе, а также контроль за состоянием ведомственного контроля в республике возложены на Министерство финансов Республики Беларусь. Для координации деятельности органов ведомственного контроля при министерстве создан Методологический совет по ведомственному контролю.

Его основными задачами являются:

- определение основных направлений совершенствования контрольно-ревизионной работы;
- рассмотрение и обсуждение проектов нормативных актов, регламентирующих деятельность ведомственного контроля;
- подготовка предложений для внесения изменений в действующие нормативные и законодательные акты с целью предотвращения нарушений государственной финансовой дисциплины;
- изучение, обобщение и распространение положительного опыта организации и осуществления ведомственного и внутрихозяйственного контроля;
- методологическое обеспечение ведомственного контроля.

Преимущество ведомственного контроля состоит в его специализации применительно к отраслевым особенностям организации, технологии и экономики производства.

С развитием новых организационно-правовых форм осуществления деятельности юридических лиц и расширением самостоятельности коммерческих организаций роль ведомственного контроля возрастает.

## **6. Органы государственного контроля в Республике Беларусь и их функции**

К органам, осуществляющим государственный контроль в Республике Беларусь, относятся:

- Комитет государственного контроля,
- Генеральная прокуратура,
- Национальный банк,
- Национальный статистический комитет,
- Управление делами Президента Республики Беларусь,
- Национальная академия наук Беларуси,
- Министерства,
- органы, осуществляющие ведомственный контроль и др.

Перечень органов, осуществляющих контрольную (надзорную) деятельность, утвержден Указом Президента Республики Беларусь № 510 от 16.10.2009 «О совершенствовании контрольной (надзорной) деятельности в Республике Беларусь». Этим же документом определена сфера деятельности каждого контролирующего (надзорного) органа.

В зависимости от полномочий и сферы деятельности контролирующие (надзорные) органы можно объединить в следующие группы:

- высший контролирующий орган;
- регистрирующие и лицензирующие органы;
- фискальные органы;
- органы контроля за качеством товаров, работ, услуг и безопасности жизнедеятельности общества;
- органы контроля и надзора за финансовым рынком страны;
- правоохранительные органы.

Высшим контролирующим органом страны является Комитет государственного контроля (КГК).

Именно этот орган осуществляет координацию плановых проверок, проводимых контролирующими (надзорными) органами Республики Беларусь, а также устанавливает перечень методов и способов осуществления проверок.

Задачи и функции КГК и его территориальных органов определены законом Республики Беларусь № 142-З от 01.07.2010 «О комитете государственного контроля Республики Беларусь».

Задачи и функции остальных органов, осуществляющих государственный контроль в Республике Беларусь, регламентированы соответствующими законодательными актами.