

Тема ИНСТРУМЕНТЫ КОНТРОЛЬНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

- 1 Виды контрольной деятельности в практике российских организаций
- 2 Сходство и различия между контрольными инструментами

1 Контроль представляет собой процесс наблюдения и проверки функционирования и фактического состояния управляемого объекта, а система контроля – механизм, который обеспечивает этот процесс.

Основные цели контроля:

- обеспечение качественного и эффективного управления, соблюдение законодательства;
- защита интересов всех субъектов хозяйствования;
- содействие проводимой государством единой политике;
- выявление внутренних резервов использования финансовых ресурсов;
- укрепление экономической системы страны.

Контроль осуществляется в соответствии с нормативными правовыми актами специально уполномоченными органами разных уровней государственного устройства. Хорошо организованный контроль способствует укреплению законности и формирует у работников профессионализм, компетентность, деловитость и оперативность, что является немаловажным фактором обеспечения национальной безопасности.

До перехода к рыночным отношениям система предусматривала три основных метода контрольной деятельности: документальную проверку, ревизию, бухгалтерскую экспертизу. В рыночной экономике возникает необходимость применения новых видов инструментов контроля за обычной и прочей деятельностью экономических субъектов, не используемых ранее: аудит, налоговая проверка, другие виды экономических экспертиз.

В настоящее время проводятся исследования с осуществлением сравнительного анализа существующего инструментария учетно-контрольной деятельности. Однако аналитическому сравнению чаще всего подвергаются пары методов. Так, А. Д. Шеремет и В. П. Суйц сравнивают аудиторскую проверку и ревизию; В. В. Кононенко и Н. Т. Белуха – бухгалтерскую экспертизу и документальную ревизию; В. А. Козлов – бухгалтерскую экспертизу и налоговую проверку. В ряде работ анализируются на предмет сходства и различий три инструмента: бухгалтерская экспертиза, документальная ревизия и налоговая проверка, бухгалтерская экспертиза, документальная ревизия и аудиторская проверка.

Систематизация проведенных исследований позволяет осуществить сравнительный анализ всех четырех инструментов, используемых при выявлении экономических нарушений в обычной и прочей деятельности экономических субъектов.

В настоящее время используются практически все названные инструменты, однако проблема правомерности и необходимости применения в конкретной ситуации какого-либо одного из числа названных определяется не только теоретическими, но и практическими аспектами. Определение их сущности и правовой природы, сходства и различий позволит избежать трудностей при решении вопроса о назначении производства экономической экспертизы, документальной ревизии, аудиторской или налоговой проверки.

Аудит представляет собой предпринимательскую деятельность по независимой проверке бухгалтерского учета и отчетности организаций и индивидуальных предпринимателей.

Правовой основой, регулирующей аудиторскую деятельность, является ФЗ «Об аудиторской деятельности» от 07.08.2001 г. № 119-ФЗ.

Аудит проводится с целью определения достоверности, полноты, реальности и соответствия законодательству представленной информации организации, а также соответствия ее требованиям, предъявляемым к бухгалтерскому учету и отчетности. Аудиторы следят за полнотой представленной информации и вправе требовать любых объяснений и дополнений к ней.

Поиск аудиторских доказательств – один из основных видов деятельности аудитора. Эта деятельность регламентируется российским стандартом «Аудиторские доказательства», в котором не указано, какое количество информации должен собрать аудитор для оценки глубины, достоверности и правильности бухгалтерской отчетности проверяемой организации.

Аудиторские доказательства подразделяются на внешние, внутренние и смешанные. *Внешние доказательства* – это информация, полученная от сторонних организаций (поставщиков, покупателей, и прочих кредиторов и дебиторов).

Внутренние доказательства – это информация, полученная непосредственно от клиента (проверяемой организации).

Смешанные доказательства – это информация, полученная от клиента и подтвержденная независимой стороной.

Целью аудита является выражение мнения о достоверности бухгалтерской отчетности аудируемых лиц и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству РФ.

Аудит бывает внешним и внутренним; обязательным и инициативным; первоначальным и периодическим; финансовым, операционным и на соответствие.

Внешний аудит проводится на договорной основе аудиторскими фирмами или индивидуальными аудиторами с целью объективной оценки достоверности бухгалтерского учета и финансовой отчетности хозяйствующего субъекта. Он бывает общим, страховым, банковским, биржевым, внебюджетных фондов и инвестиционных институтов.

Внутренний аудит представляет собой независимую деятельность работников организации по проверке и оценке ее работы в интересах руководителей с целью помочь сотрудникам организации эффективно выполнять свои функции.

Обязательный аудит представляет собой ежегодную обязательную аудиторскую проверку ведения бухгалтерского учета и отчетности организации или индивидуального предпринимателя. Ему подвергаются ОАО, кредитные и страховые организации, товарные и фондовые биржи, государственные унитарные или муниципальные унитарные предприятия и другие организации или индивидуальные предприниматели, объем выручки за год которых превышает в 500 тысяч раз МРОТ.

Инициативный аудит обычно проводится по решению руководства экономического субъекта с целью контроля и анализа состояния бухгалтерского учета в целом и в отдельных его подразделениях; выявления состояния финансовой отчетности; оценки применяемых средств и методов автоматизации бухгалтерского учета и т.д.

Первоначальный аудит – это аудит, который впервые проводится на данном предприятии.

Периодический (повторяющийся) *аудит* проводится на данном предприятии ежегодно, что позволяет установить длительное сотрудничество между аудитором и клиентом, повысить качество проверок, дать более объективную оценку экономического субъекта и его деятельности.

Финансовый аудит (аудит финансовой отчетности) предусматривает оценку достоверности финансовой информации и проводится независимыми аудиторами, результатом работы которых является заключение относительно финансовых отчетов.

Операционный аудит используется для проверки процедур и методов функционирования предприятия, для оценки производительности и эффективности.

Аудит на соответствие предназначен для выявления соблюдения предприятием конкретных правил, норм, законов, инструкций, договорных обязательств, которые оказывают воздействие на результаты операции или отчеты. В процессе такой проверки устанавливается, соответствует ли деятельность предприятия его уставу, правильно ли начисляются средства на оплату труда, обосновано ли производится начисление и уплата налогов и т.д.

Завершающим этапом аудиторской проверки является составление аудиторского заключения, которое состоит из вводной (резюме клиента), аналитической (сведения о ходе проверки, обнаруженные ошибки и т.д.) и заключительной (выводы, предложения, рекомендации) частей.

Документальная ревизия представляет собой систему обязательных контрольных действий по документальной и фактической проверкам законности и обоснованности совершения в ревизуемом периоде хозяйственных и финансовых операций ревизуемой организации, правильности их отражения в бухгалтерском учете и отчетности. Ревизия призвана не только вскрывать, но и помогать устранять недостатки.

Налоговая проверка – это основная форма налогового контроля, которая представляет собой комплекс мероприятий, проводимых уполномоченными государственными налоговыми органами по контролю за соблюдением действующего законодательства о налогах и сборах. В ходе осуществления процессуальных действий налоговые органы осуществляют контроль за правильностью исчисления, своевременностью и полнотой уплаты (перечисления) налогов (сборов) в бюджет.

2 В правоохранительной деятельности, связанной с выявлением и расследованием экономических и налоговых правонарушений, в настоящее время в разной степени используются практически все существующие виды контрольно-финансовой деятельности: документальная ревизия, аудиторская проверка, судебно-бухгалтерская экспертиза и налоговая проверка.

Поэтому проблема правомерности и необходимости применения какого-либо вида, из числа названных, в конкретной ситуации, определения их сходства и различий актуальна не только с теоретической, но и с практической точки зрения.

Между аудитом и ревизией существует определенное сходство, но наблюдаются и различия (табл. 1).

Таблица 1 – Сходства и различия между аудитом и ревизией

Сходства	Различия
1	2
1. Проверка правильности отражения в бухгалтерском учете и отчетности хозяйственных операций и законности их проведения – основная задача и аудита, и ревизии	1. Цель ревизии – проверка и контроль за финансово-хозяйственной деятельностью организации, цель аудита – восстановление бухгалтерского учета, консультирование и оказание помощи в правильности ведения бухгалтерского учета, а не только проверка
2. При проведении ревизии могут быть использованы методы аудита для выявления признаков нарушения законодательства	2. От аудитора не требуется точность до последней копейки, требуется лишь выполнение объема работ для дачи компетентного заключения. Ревизоры обращают внимание только на точность (правильность арифметических подсчетов) и меньше всего уделяют внимание полноте отражения хозяйственных операций в отчетности
3. Завершающим этапом аудиторской проверки является составление аудиторского заключения, а ревизии – составление акта ревизии, которые включают в себя три части примерно одинакового содержания	3. В заключении аудитора даются рекомендации по исправлению ошибок, чего нет в акте ревизии
4. И аудитор, и ревизор должны быть компетентными (иметь опыт, навыки, образование и т.д.)	4. Аудит проводится на договорной основе аудиторской организацией или отдельным лицом. Ревизия проводится ревизором на основании приказа руководителя организации
5. К проведению аудита, так же, как и к проведению ревизии, могут привлекаться специалисты в различных областях знаний	5. Ревизору определяют круг исследуемых вопросов направившие его на ревизию органы, а аудитор самостоятельно выбирает формы и методы проведения аудита, и проводит аудит в оговоренных в договоре направлениях
6. И аудитор, и ревизор имеют определенные права и обязанности в процессе проведения проверок, основываясь при этом регламентирующими их деятельность документами (ФЗ «Об аудиторской деятельности», Инструкция	

«О порядке проведения ревизий...»)	
7. И аудитор, и ревизор могут отказаться от проведения проверки в случаях, предусмотренных для каждого из них отдельно	

Изучив подробно цели, задачи и сущность судебно-бухгалтерской экспертизы, можно найти кое-какое ее сходство с ревизией и различия между ними (см. табл. 2).

Таблица 2 – Сходства и различия между судебно-бухгалтерской экспертизой и ревизией

Сходства	Различия
1	2
1. И ревизия, и судебно-бухгалтерская экспертиза предназначены для выявления нарушений законодательства в осуществлении финансово-хозяйственной деятельности организаций, но в разных ракурсах	1. Ревизия проводится с целью проверки правильности отражения хозяйственных операций в бухгалтерском учете и отчетности (ст. 70 УК РФ «Сообщение доказательств»), а судебно-бухгалтерская экспертиза – с целью раскрытия экономических и других преступлений (ст. 184 УК РФ)
2. И ревизор, и эксперт должны быть профессионалами своего дела (имеющими опыт, навыки, образование и т.д.)	2. Ревизия назначается приказом руководителя организации или распоряжением КРО, а судебно-бухгалтерская экспертиза – следователем, судом и другими органами дознания с целью подтверждения факта преступления
3. Судебно-бухгалтерская экспертиза, как и ревизия, должна производиться в определенные сроки, по ее итогам также составляется заключение (при ревизии – акт), состоящее из трех частей	3. Ревизия проводится в случаях, предусмотренных Инструкцией «О порядке проведения ревизии...» один раз в год или один раз в два года, а судебно-бухгалтерская экспертиза – при расследовании экономических преступлений (чаще всего)
4. В заключительной части акта ревизии даются ответы на вопросы, поставленные перед ревизором, аналогичные данные отражаются в заключительной части заключения эксперта	4. Ревизия проводится ревизором, исследующим бухгалтерские документы и черновики; судебно-бухгалтерская экспертиза проводится экспертом, исследующим только предоставленные ему материалы дела

5. Судебно-бухгалтерская экспертиза, так же, как и ревизия, бывает первичной, дополнительной и повторной	5. Судебно-бухгалтерская экспертиза исследует какой-либо вопрос, требующий специальных знаний, с предоставлением мотивированного заключения, а ревизия – круг вопросов за ревизуемый период
6. Судебно-бухгалтерская экспертиза может проводиться, так же, как и ревизия, с привлечением разных специалистов (комплексная)	6. При проведении судебно-бухгалтерской экспертизы используются различные методы анализа и моделирования с учетом специфики предприятия, а ревизия проводится с использованием методов бухгалтерского учета и аудита
7. И ревизор, и эксперт могут отказаться от проведения исследования, а также имеют определенные права и обязанности	7. Ревизор применяет как документальные, так и фактические методы проверки и составляет акт, эксперт же применяет методы фактической проверки и составляет заключение

В зависимости от порядка назначения и проведения, используемых при проверке методов и других факторов между судебно-бухгалтерской экспертизой и аудитом существуют сходства и различия (табл. 3).

Таблица 3 – Сходства и различия между судебно-бухгалтерской экспертизой и аудитом

Сходства	Различия
1	2
1. И аудит, и судебно-бухгалтерская экспертиза проводятся высококвалифицированными специалистами (имеющими опыт, навыки, образование и т.д.) на основании законов, регулирующих их деятельность (ФЗ «Об аудиторской деятельности» и ФЗ «О государственной судебно-экспертной деятельности»)	1. Аудит направлен на выявление нарушений в бухгалтерском учете (его ведение) и на оказание помощи бухгалтеру в их исправлении. Судебно-бухгалтерская экспертиза помогает раскрывать экономические преступления (добыча фактов для суда, следователя и т.д.)
2. И аудит, и судебно-бухгалтерская экспертиза могут проводиться с привлечением других специалистов	2. В аудиторском заключении даются рекомендации по исправлению нарушений, выявленных в ходе проверки. В заключении эксперта даются только ответы на вопросы, поставленные следователем, судом и другими органами дознания

<p>3. В завершении аудита составляется аудиторское заключение, состоящее из трех частей, как и заключение эксперта</p>	<p>3. Аудитор самостоятельно выбирает формы и методы проведения аудита и проводит проверку в направлениях, оговоренных в договоре, а эксперт исследует только те вопросы, которые перед ним ставит суд, следовательно</p>
<p>4. И аудитор, и эксперт наделены определенными правами и обязанностями и могут отказаться от проведения проверки</p>	<p>4. Аудит проводится на договорной основе, а судебно-бухгалтерская экспертиза – на основании постановления суда, следователя и т.д.</p>
	<p>5. Аудитор и эксперт используют отличные друг от друга методы для достижения целей проверки</p>