

ТРАНСФОРМАЦИЯ ПОДХОДОВ К ОРГАНИЗАЦИИ ФИНАНСОВО-ХОЗЯЙСТВЕННОГО КОНТРОЛЯ В УСЛОВИЯХ ЛИБЕРАЛИЗАЦИИ ЭКОНОМИКИ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ

В настоящее время Республика Беларусь активно включается в процесс международной экономической интеграции, идет формирование рыночной инфраструктуры и развитие ее экономики на качественно новом уровне. Для белорусских организаций стало возможным участие:

- во внешнеэкономической деятельности республики, а соответственно, и осуществление расчетов в иностранной валюте;
- совместной деятельности;
- операциях получения и передачи имущества в доверительное управление и оперативное ведение и др.

В условиях транзитивной экономики возникли и получили достаточно широкое распространение операции с нематериальными активами. Появление в республике иностранных компаний и их представительства настоятельно потребовало ознакомления с международными правилами не только ведения бизнеса, но и юридического, таможенного и учетного оформления сделок.

Таким образом, реформа экономики в нашей республике не могла не затронуть систему бухгалтерского учета и контроля. Экономические и политические преобразования в Республике Беларусь в начале 1990-х гг. привели к существенной перестройке действовавшей в стране системы контроля, постепенному приближению ее к модели, сформированной в государствах с развитой рыночной экономикой. В частности, в 1990 г. упразднены органы народного контроля. В этот период были созданы Контрольная палата при Верховном Совете Республики Беларусь и Департамент экономического контроля при Совете Министров Республики Беларусь. Новая система политической власти во главе с Президентом вызвала к жизни президентский контроль — в 1994 г. была создана Служба контроля при Президенте Республики Беларусь. В связи с созданием, в соответствии с Конституцией Республики Беларусь, Комитета государственного контроля Республики Беларусь в 1996 г. были упразднены Контрольная палата и Служба контроля, функции которых были переданы вновь образованному контрольному органу.

В этот же период появились новые органы финансового контроля: Государственная налоговая инспекция при Министерстве финансов Республики Беларусь (в настоящее время — Министерство по налогам и сборам Республики Беларусь); Государственный комитет по надзору за страховой деятельностью Республики Беларусь (в настоящее время —

Главное управление страхового надзора Министерства финансов Республики Беларусь); Государственный комитет по финансовым расследованиям Республики Беларусь (в настоящее время — Департамент финансовых расследований в составе Комитета государственного контроля Республики Беларусь) и др. Преобразована структура Министерства финансов Республики Беларусь, изменились его функции. В 1994 г. был принят Закон Республики Беларусь «Об аудиторской деятельности», в соответствии с которым в настоящее время осуществляется аудит в республике.

Разгосударствление банковской системы, появление коммерческих банков и других кредитных организаций вызвали к жизни новые методы контроля как со стороны коммерческих банков за финансовым состоянием субъектов хозяйствования — их клиентов, так и со стороны Национального банка Республики Беларусь за деятельностью самих коммерческих банков.

В настоящее время в Республике Беларусь организация контроля претерпевает значительную трансформацию, вызванную изменением роли государства в условиях транзитивной экономики. Контроль начинает развиваться по двум направлениям:

1) сужается сфера государственного финансового контроля. Он все более концентрируется в сфере макроэкономических процессов, включая контроль стоимостных пропорций движения валового внутреннего продукта, денежной массы, формирования и использования фондов денежных средств, поступающих в распоряжение государства. Одновременно расширяется сфера действия негосударственного финансового контроля со стороны аудиторских и страховых фирм, кредитных организаций, меняется его содержание;

2) происходит определенный сдвиг от последующего контроля в сторону предварительного. Развитие парламентаризма в республике, повышение профессионального уровня депутатов Национального собрания — Совета Республики и Палаты представителей — приводят к более тщательному контролю за финансовой деятельностью исполнительной власти и углубленному анализу целесообразности и экономической эффективности расходования средств при утверждении проектов государственного бюджета и внебюджетных фондов. Этому способствует и создание специальных контролирующих органов представительной власти. На уровне отдельных субъектов предпринимательской деятельности происходит усиление внимания к финансовому обследованию инвестиционных проектов с привлечением специализированных консалтинговых фирм, инвестиционных банков и финансовых корпораций.

Важную роль в осуществлении финансово-хозяйственного контроля играет и уровень организации бухгалтерского учета в республике, так как отчетная документация и регистры учета являются главными объектами контроля. Закрепление принципов развития бухгалтерского учета в направлении сближения с международными стандартами финансовой отчетности соответственно требует изменения подходов к организации осуществления контрольной деятельности в республике.

Дальнейшее развитие контроля и его эффективность во многом зависят от создания новой концептуальной и законодательной базы, обеспечивающей его проведение на качественно новом уровне, присущем современным условиям хозяйствования. Принятие Указа Президента Республики Беларусь № 510 от 16 октября 2009 г. «О совершенствовании контрольной (надзорной) деятельности в Республике Беларусь» способствовало серьезной трансформации организации контрольно-ревизионной деятельности в республике. Коренным образом изменены подходы к планированию проводимых проверок, кардинально перестроена система взаимоотношений между проверяемыми субъектами, с одной стороны, и контролирующими органами — с другой. Выведены на новый уровень отношения государства и бизнеса, им придан взаимовыгодный и взаимоответственный характер. Выше обозначенным указом утверждены Критерии отнесения проверяемых субъектов к группе риска для назначения плановых проверок. Руководствуясь утвержденными Критериями, руководитель ревизирующего субъекта определяет, к какой группе риска относятся подведомственные ему организации — субъекты хозяйствования. В соответствии с действующим законодательством контролирующий орган вправе назначить плановые проверки в отношении проверяемых субъектов, отнесенных:

- к высокой группе риска — не чаще 1 раза в течение календарного года. Если по результатам плановой проверки, проведенной контролирующим органом, нарушений законодательства проверяемым субъектом не установлено, то следующая плановая проверка этого субъекта назначается данным контролирующим органом не ранее чем через 2 года;
- средней группе риска — не чаще 1 раза в 3 года. Если по результатам проведенной контролирующим органом плановой проверки нарушений законодательства проверяемым субъектом не установлено, то следующая плановая проверка этого субъекта назначается данным контролирующим органом не ранее чем через 5 лет;
- низкой группе риска — по мере необходимости, но не чаще 1 раза в 5 лет.

В рамках ведомственного контроля могут проводиться только:

- плановые проверки — не чаще 1 раза в 2 года независимо от отнесения проверяемого субъекта к группам риска;
- внеплановые проверки — по поручениям органов уголовного преследования по возбужденным уголовным делам, руководителей органов уголовного преследования и судов по находящимся в их производстве делам (материалам).

Не планируются и, соответственно, не проводятся проверки в течение 2 лет со дня:

- государственной регистрации — организаций (кроме созданных в порядке реорганизации), индивидуальных предпринимателей;
- присвоения учетного номера плательщика — обособленных подразделений организаций;
- создания — представительств иностранных организаций;

- первоначальной выдачи специального разрешения (лицензии) — лиц, осуществляющих ремесленную деятельность, деятельность в сфере агротуризма.

Замена командно-административных методов управления экономической преимущественно экономическими выдвигает перед контролем новые задачи. В условиях транзитивной экономики нужен совершенно иной по содержанию контроль. Органы вневедомственного и ведомственного контроля должны подняться на качественно новую ступень своей деятельности, занявшись контролем эффективности использования средств субъектов хозяйствования, направляемых на осуществление производственных и социально-экономических программ.

Понятие «контроль эффективности» не сводится лишь к поискам экономической выгоды (прибыльности) тех или иных финансовых операций. Суть его — в оценке управленческих решений и действий по целому комплексу показателей (экономических, социальных, правовых, экологических и др.). В некоторых государствах с развитой рыночной экономикой используют до 50 таких показателей.

Контроль эффективности — это выход контроля за сферу бухгалтерской точности и законности, что требует от контролеров выработки суждений и оценок о целесообразности производимых расходов, ответственности тех или иных законодательных актов. И если законы или другие нормативные акты не отвечают требованиям реальной обстановки, то органы контроля должны выступать с инициативой об их отмене, изменении или принятии новых правовых норм.

Контроль эффективности как новый тип контрольной деятельности зародился в 1960-е гг. в Швеции и сегодня получил распространение во всем мире. Следует отметить, что отдельные элементы этого типа контроля использовались ранее и на территории бывшего СССР. Так, анализ и оценку «правильности и целесообразности» расходования государственных средств проводили органы госконтроля в дореволюционной России, а затем и советские государственные контрольные органы вплоть до 1934 г. Эта функция, но уже в меньшем объеме прослеживается в деятельности госконтроля, комиссии Советского контроля, органов партгосконтроля с 1940 по 1965 г. и становится почти незаметной в период 1970—1980 гг.

Весь контрольный процесс в зависимости от сложности выполняемых функций можно разделить на следующие ступени: первая — счетная правильность; вторая — законность (соблюдение законов, правил, инструкций); третья — экономическая выгодность (прибыльность); четвертая — контроль эффективности.

Контроль, осуществляемый в Республике Беларусь ведомственными и вневедомственными службами, в настоящее время достиг лишь второй ступени этой контрольной лестницы. Но ведь это только начало контроля. Основной задачей контрольных органов в современных условиях должно стать определение действенности и результативности совершаемых хозяйственных процессов и финансовых операций субъектами хозяйствования, подвергаемыми проверке.

Наряду с этим национальную систему контроля в сфере экономики нельзя строить в отрыве от мировой практики, так как экономические связи республики как с ближним, так и с дальним зарубежьем становятся все шире и многообразнее, все теснее переплетаются. Следовательно, контрольным органам республики необходимо ориентироваться и на новые инструменты контроля, широко применяемые в практике работы контролеров экономически развитых стран, такие как «программная оценка», ориентация на конечные результаты, принцип «сан сет» и др.

Суть «программной оценки» состоит в том, что в ведомственную систему управления встраивается механизм, позволяющий на регулярной основе осуществлять слежение за ходом реализации программы, своевременно выявлять «узкие места» и реагировать на них, контролировать соблюдение графиков выполнения отдельных этапов работ, сравнивать достигнутые результаты с ожидаемыми, соизмерять результаты с затраченными ресурсами, определяя тем самым фактическую эффективность программы.

Ориентация на конечные результаты означает, что при осуществлении контроля необходимо не только сосредоточивать внимание на традиционных характеристиках выполнения программ «ресурсного типа» (например, число учеников в школах, количество койко-мест в больницах или частота их использования и т.д.), но и дополнять их конечными показателями, в максимальной степени отражающими реальную отдачу программы, ее всестороннее воздействие на общество.

Принцип «сан сет» предусматривает законодательное ограничение сроков функционирования большинства министерств и ведомств четырьмя—десятью годами и автоматическое прекращение финансирования их деятельности, если до истечения этого срока не будет принят специальный закон, продлевающий их полномочия. При этом необходимо проводить тщательное аналитическое обоснование необходимости функционирования каждого ведомства и осуществляемых им программ.

Для совершенствования внутривластного контроля в современных условиях необходимо учитывать следующее: способы использования самоконтроля и учета психологического фактора при использовании общих методов контроля; применение технических средств и технологий контроля; использование форм ориентации контроля на будущие события в процессе управления; функциональные системы контроля стратегии хозяйственной организации, проектов и программ, творческой деятельности, материальных, трудовых и финансовых ресурсов; исполнения решений и др. Задачи органов внутривластного контроля, непосредственно подчиненных руководителю субъекта хозяйствования, следующие:

- контроль состояния и поведения субъекта хозяйствования как единого целого;
- проверка целей, стратегии и планов организации в качестве предпосылки успешного осуществления контроля.

Для выполнения этих задач орган контроля должен выполнять ряд функций:

- участие в разработке планов развития субъекта хозяйствования путем проверки предпосылок, заложенных в формулировке цели и стратегии этих планов;
- создание и внедрение систем контроля исполнения решений, контроля материальных, трудовых и финансовых ресурсов, научно-исследовательских работ, целевых программ субъекта хозяйствования;
- контроль функционирования служб и структурных подразделений субъекта хозяйствования в соответствии с принятыми планами, утвержденными инструкциями и положениями;
- участие в совершенствовании управления субъектом хозяйствования в целом путем проверки используемых методов и процедур управления, стандартов управления, организационных структур управления;
- координация контрольной деятельности во всех структурных подразделениях субъекта хозяйствования и др.

Необходим более глубокий анализ недостатков организации внутрихозяйственного контроля, так как именно она определяет эффективность использования всех других элементов этой функции. У многих субъектов хозяйствования организация контроля не упорядочена. Традиционный подход, в основе которого лежит идея возложения контрольной функции главным образом на работников бухгалтерии, исключает возможность создания разветвленной системы выявления отклонений от регламентированного хода работ и регулирования их в превентивном, текущем и последующем режимах. Проблема состоит в том, что процессы использования ресурсов и создания готовой продукции, выполнения работ и оказания услуг осуществляются под влиянием всех основных отделов и служб субъекта хозяйствования. Поэтому чисто бухгалтерский подход к функции контроля представляется неконструктивным, резко снижающим в этой области ответственность технических, коммерческих и других служб.

Использование в организации контроля принципа системного упорядочения осложняется в связи с несовершенным разделением управленческого труда по функциональному принципу, затрудняющему четкое разграничение работ в области контроля между отделами и службами субъекта хозяйствования, прежде всего между собственно экономическими отделами (бухгалтерией, финансовым отделом, отделом труда и зарплаты, планово-экономическим отделом) и коммерческими службами (отделами маркетинга, сбыта, материально-технического обеспечения). Дублирование и параллелизм в работе этих служб порождают серьезные недостатки в организации внутрихозяйственного контроля. В условиях функционального разделения труда по управлению экономикой чрезвычайно важно использовать принцип системного упорядочения. Необходимо координировать выполнение функций контроля всеми службами субъекта хозяйствования. Роль координатора должна взять на себя его контрольно-ревизионная служба в соответствии с утвержденным Положением о ведомственном контроле.

Функция контроля явно недостаточно приближена к центрам использования материальных ресурсов и создания готовой продукции; централизация плановой и учетной работы существенно снизила информационные, а следовательно, и контрольные возможности не только на уровне структурных подразделений, но и в отделах маркетинга, логистики, продаж и других отделах, являющихся центрами принятия решений и ответственности в соответствующих сферах деятельности. Применение современных средств ПЭВМ в определенной мере ослабляет отрицательное влияние централизации, так как технология обработки исходных данных на ПЭВМ предусматривает возможность использования результатной информации во всех центрах принятия решений, контроля. Тем не менее руководители структурных подразделений, функциональных отделов и служб не всегда имеют возможность изучать машинограммы, прорабатывать различные варианты экономических решений в силу загруженности сугубо производственными вопросами. Им нужны квалифицированные помощники, владеющие методами планирования, учета, анализа и способные осуществлять функцию контроля на профессиональной основе.

Функция контроля недостаточно целенаправленно и четко взаимодействует с другими функциями управления. С одной стороны, несистемное осуществление контроля не дает возможности выявлять отклонения во всех сферах деятельности организации, поэтому практически бездействуют функции регулирования, экономического анализа, планирования, призванные воздействовать на отклонения в предварительном, текущем и последующем режимах. С другой стороны, контроль еще не оказывает достаточного влияния на состояние планирования, учета и экономического анализа. Прежде всего, не всегда контролируется обоснованность и своевременность разработки заданий по объемам производства, использованию трудовых, материальных, топливно-энергетических ресурсов, издержкам производства и другим показателям, влияющим на конечные результаты хозяйствования объекта контроля. Из поля зрения контрольных служб выпадает область корректировки норм, нормативов. Не исследуются в период проверок вопросы организации и достоверности учета деятельности структурных подразделений, хотя здесь имеют место рассогласованность данных оперативного и бухгалтерского учета, информационная недостаточность по ряду важных аспектов формирования издержек производства и других сторон деятельности контролируемых объектов, слабая методологическая взаимосвязь между плановыми (прогнозными) и бухгалтерскими моделями.

Одна из причин наличия недостатков в организации и практике контроля состоит в том, что еще недостаточно глубоко исследованы многие важные теоретические вопросы этой сложной функции управления. Перспективными направлениями развития теории контроля являются:

- развитие теоретических и методологических основ организации контроля, определение его предмета и метода;
- раскрытие внутренней структуры системы контроля относительно обособленных экономических объектов с целью согласования их от-

дельных частей с теми элементами функции контроля, которые согласуются с задачами функционирования и специфическими свойствами этих частей.

Надежное функционирование всей системы финансово-хозяйственного контроля является необходимой составляющей в выполнении задач, стоящих перед национальной экономикой в условиях транзитивной экономики. Все сложные искусственные системы, к которым относятся и объекты управления производством, всегда стремятся выйти из-под контроля по тем или иным причинам. Система контроля хозяйствования — это и есть та сила, которая способствует разработке и реализации реальных решений, социально-экономических и других планов, рациональному и интенсивному ведению экономики, достижению поставленных целей. Приведение существующей системы контроля хозяйствования к уровню, отвечающему требованиям рыночной экономики, современным экономическим потребностям, — важнейшая социально-экономическая, хозяйственная и научная задача. Ее решение должно стать составной частью программы совершенствования всей системы финансово-хозяйственного контроля.

Литература

1. О совершенствовании контрольной (надзорной) деятельности: Указ Президента Республики Беларусь, 16.10.2009 г., № 510 [Электронный ресурс]. — Режим доступа www.pravo.by
2. Хмельницкий, В.А. Реформирование системы финансово-хозяйственного контроля в Республике Беларусь: состояние, проблемы и пути их решения // В.А. Хмельницкий / Бух. учет и анализ. — 2007. — № 11. — С. 3—7.

Д.А. Молдован, д-р экон. наук, профессор,
член-корреспондент Академии наук Молдовы
МЭА (Кишинев)

«СОЗИДАТЕЛЬНОЕ ВОООБРАЖЕНИЕ» КАК ПРОЦЕСС СОЗДАНИЯ СТОИМОСТИ

Хотя представление о предмете экономической науки менялось по мере накопления новых знаний о хозяйственной деятельности людей, тем не менее экономика всегда была связана с созданием материальных благ в процессе труда и созданием стоимости. В последнее десятилетие, делая акцент на изучение закономерностей поведения экономических агентов, а также на поисках более эффективных путей использования ограниченных ресурсов, ученые почти полностью прекратили изучение проблемы стоимости, считая, что она не имеет большого теоретического и практического значения. На первый взгляд, это правильно, однако новейшие достижения естественных наук заставляют нас совершенно по-другому относиться к данному вопросу. По нашему мнению, пробле-