

Тургаева Аксана Альбековна

канд. экон. наук, доцент

ФГБОУ ВО «Астраханский государственный

технический университет»

г. Астрахань, Астраханская область

DOI 10.31483/r-75437

ОТЛИЧИТЕЛЬНЫЕ ОСОБЕННОСТИ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ И ЭКОНОМИЧЕСКОЙ ЭКСПЕРТИЗЫ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ

***Аннотация:** в статье рассматриваются вопросы особенностей двух систем проверок: внутреннего контроля и экономической экспертизы. Поднимается проблема необходимости данных проверок в организации и сравнения их основных элементов. Автором выделяются такие элементы, как объекты, субъекты, основание назначения таких проверок, а также дается определение этих проверок, их целей и задач.*

***Ключевые слова:** внутренний контроль, экономическая экспертиза, аудит, бухгалтерская отчетность, аналитическая процедура, финансово-экономическая экспертиза.*

В современном мире неотъемлемой частью информационной системы любого предприятия является бухгалтерская отчетность, которую обязаны составлять все юридические лица согласно статье 13 Федерального закона «О бухгалтерском учете» №402-ФЗ. Организации работают и развиваются в соответствии с законами, поэтому существует объективная необходимость контроля за соблюдением и выполнением данных законов.

Внутренний контроль бухгалтерской отчетности и всей системы ведения учета в организации является важным элементом в принятии управленческих решений. И только при совершении нарушений законодательства использование данных бухгалтерской отчетности при выявлении и доказывании правона-

рушений в системе бухгалтерского учета способствует обнаружению несоответствий в показателях, что позволяет выдвинуть достаточно обоснованные оперативно-розыскные и следственные версии о возможных способах совершения тех или иных экономических преступлений [1, с. 142]. В чем же совпадают и в чем отличаются эти два вида проверок: внутренний контроль и экономическая экспертиза? Намного ли работа проверяющих по этим проверкам разнится?

Бухгалтерский баланс является главной формой в системе бухгалтерской отчетности, поскольку он характеризует имущественное и финансовое положение организации на отчетную дату, в этой связи бухгалтерская экспертиза (экспертиза бухгалтерии организации) проводится по делам, связанным с корпоративными спорами, присвоением или растратой имущества, или денежных средств, нецелевым расходованием средств государственных и внебюджетных фондов, легализацией денежных средств, незаконным предпринимательством и банковской деятельностью. Сущность всякой экспертизы состоит в том, чтобы исследовать поставленный перед специалистами вопрос, требующий определенных специфических знаний и в итоге представить заключительный вывод. Экспертиза бухгалтерского баланса предоставляет весьма обширный спектр возможностей [2, с.148]. Так, эксперт может проанализировать следующее:

- соответствуют ли отраженные хозяйственные операции правилам ведения бухгалтерского учета;
- присутствуют ли в бухгалтерской отчетности факты отражения хозяйственной операции;
- провести диагностику выявленных искажений;
- определить степень влияния искажения на данные бухгалтерской отчетности;
- установить тождество между официальной бухгалтерской отчетностью с черновыми записями;

– выявить нарушения в отчетности, способствовавшие сокрытию их последствий.

Экспертиза бухгалтерского баланса выполняется не только для анализа правильности ведения текущего учета, но и при расследовании экономических преступлений [3, с. 34]. Основной целью экспертизы бухгалтерского баланса является установление реальной картины финансового состояния организации. Для достижения цели в процессе экспертизы должны быть решены следующие задачи (рис. 1):

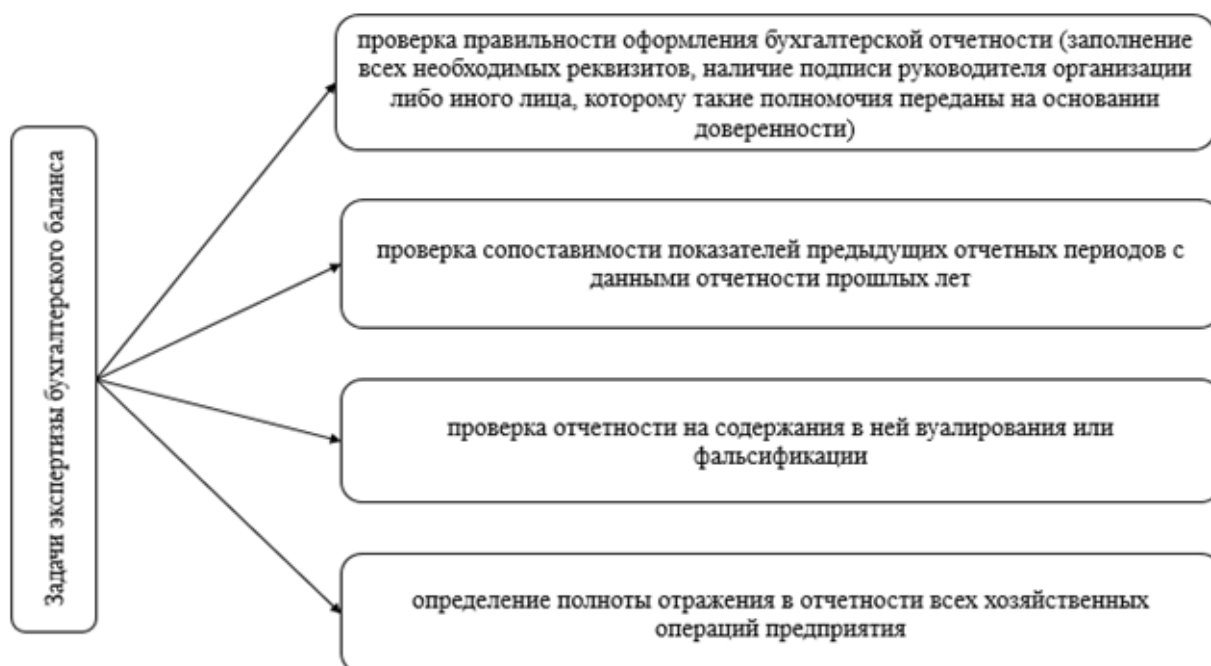


Рис. 1. Задачи экспертизы бухгалтерского баланса

Эксперт при проведении экспертизы бухгалтерского баланса может указать на соответствие/несоответствие анализируемых действий законодательству, однако эксперт не устанавливает виновность/невиновность. В зависимости от целей и задач исследования эксперт в области бухгалтерской экспертизы может выдать заключение или письменную консультацию [4, с. 107]. Приемы общей методики применяются экспертом-бухгалтером при исследовании материалов различных дел, независимо от характера рассматриваемого дела, отрасли экономики и специфики документооборота в организации. Общая методика

проведения экспертного исследования бухгалтерского баланса представлена в таблице 1 [5, с. 243].

Таблица 1

Общая методика проведения экспертного исследования бухгалтерского баланса

Стадия	Действия эксперта
1	2
Анализ исходных данных	<ul style="list-style-type: none"> • Ознакомление с вопросами, поставленными на экспертизу, для определения их соответствия компетенции эксперта и однозначности формулировки. • Осмотр объектов исследования для установления их пригодности и достаточности для решения поставленной задачи
Выдвижение версий	На основе анализа, поставленных на экспертизу вопросов и представленных объектов, выдвигается версия о возможном уровне решения поставленной задачи
Построение или выбор методики	Для решения типовых экспертных задач выбирается типовая экспертная методика, которая адаптируется к решению конкретной задачи экспертизы, а для решения нестандартных экспертных задач методика формируется экспертом.
Исследование	Сравнительное исследование выявленных признаков объектов.
Оценка результатов исследования	Синтезируется вся полученная в исследовании информация и дается оценка выявленных признаков с целью установления их значимости для решения экспертной задачи.
Формулирование выводов	Формулируются выводы, которые в зависимости от результатов экспертного исследования могут быть в категорической, вероятной, альтернативной или условной форме, а также в форме НПВ (не представляется возможным), когда в результате проведенного исследования не удалось ответить на вопрос экспертизы

Использование общих приемов исследования данных бухгалтерского баланса экспертом-бухгалтером связано прежде всего с применением детальной проверки документов. В связи с этим эксперт-бухгалтер при исследовании материалов осуществляет формальную, арифметическую и нормативную проверки документов, сопоставление документов, встречную проверку, контрольное сличение, моделирование, восстановление количественно-суммового учета и др.

В свою очередь, внутренний контроль, который чаще всего называют аудитом (аудиторской проверкой) форм бухгалтерской отчетности, предусматривает проверку общих требований к подготовке и представлению бухгалтер-

ской (финансовой) отчетности, которая включает в себя проверку наличия всех предусмотренных законодательством форм бухгалтерской отчетности, проверку правильности определения отчетного периода, проверка своевременности представления отчетности, проверку соблюдения публичности финансовой отчетности, а также соответствие форм отчетности, подготовленной аудируемым лицом, рекомендованных регулируемыми органами.

Для проведения аналитических процедур статей бухгалтерского баланса, показателей финансовой устойчивости часто используются методы экономического и финансового анализа, а также финансово-экономической экспертизы. Процедуры финансово-экономической экспертизы в большинстве случаев напрямую связаны с аналитическими процедурами при аудите компаний и дополняют их. Взаимосвязь аналитических процедур при аудите компаний и процедур финансово-экономической экспертизы представлена в таблице 2.

Таблица 2

Взаимосвязь аналитических процедур и процедур
финансово-экономической экспертизы

Аналитическая процедура при проведении аудита	Процедура финансово-экономической экспертизы
Сравнение фактических показателей бухгалтерской отчетности с плановыми (сметными) показателями, определенными экономическим субъектом	Расчет ликвидности, рентабельности и других таргетированных показателей
Сравнение фактических показателей бухгалтерской отчетности с прогнозными показателями, самостоятельно определенными аудитором	Использование методов планирования и прогнозирования убытков, методов оценки стоимости финансовых вложений страховщика, в том числе дисконтирование денежных потоков
Сравнение показателей бухгалтерской отчетности и связанных с ними относительных коэффициентов отчетного периода с нормативными значениями, устанавливаемыми действующим законодательством или самим экономическим субъектом	Сравнение показателей с нормативными значениями, например, соблюдение требования достаточности капитала страховщика
Сравнение показателей бухгалтерской отчетности со среднеотраслевыми данными	Сравнение показателей со среднеотраслевыми коэффициентами (например, денежные мультипликаторы P/S, EV/S, EV/EBITDA)

Сравнение показателей бухгалтерской отчетности с небухгалтерскими данными	Сравнение показателей с показателями рынка (EPS, P/E, D/E, рыночная стоимость акций)
Анализ изменений с течением времени показателей бухгалтерской отчетности и относительных коэффициентов, связанных с ними	Проведение горизонтального и вертикального анализа показателей отчетности, например, статей бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах

На основе финансового и экономического анализа, а также методов финансово-экономической экспертизы можно проводить аналитические процедуры в рамках проведения аудита финансовой отчетности компании, получать результаты, отражающие реальное положение организации и оценить достоверность финансовой информации.

Система внутреннего контроля – процесс работников организации, направленных на минимизацию рисков в соответствии с принятыми внутренними документами (методиками, регламентами, процедурами) для обеспечения достижения ее целей.

Внутренний контроль позволяет организациям проанализировать состояние элементов внутренней среды: кадровую политику, риски, присущих деятельности компании, бизнес-процессов, организации системы сбора, обработки, хранения и передачи информации, организационной структуры организации, каналов коммуникации. Помимо этого, внутренний контроль позволяет выявить факты мошенничества в компании, легализации доходов преступным путем, а также уклонения от уплаты налогов [6, с. 74].

Основные задачи внутреннего контроля представлены на рисунке 2.



Рис. 2. Основные задачи внутреннего контроля

Цели внутреннего контроля охватывают все направления деятельности страховых организаций, что делает их эффективными и результативными. Исходя из целей внутреннего контроля, следует выделить основные направления, представленные на рисунке 3 [7, с. 107].



Рис. 3. Направления внутреннего контроля страховых организаций

Изучив направления внутреннего контроля, следует выделить, каких субъектов они касаются. Так, субъектами внутреннего контроля организаций являются Генеральный директор, Совет директоров, Служба внутреннего контроля, подразделения и сотрудники страховой организации, за которыми закреплены функции внутреннего контроля. Объектами внутреннего контроля организаций выступают финансово-хозяйственные операции, система каналов связи, документы, регулирующие деятельность компании, риски деятельности, сотрудники, контрагенты, акционеры.

Специфика аналитических процедур при проведении внутреннего контроля организации состоит не только в выявлении различий между базовыми показателями финансовой и показателями нефинансовой информации, но и в необходимости использования сложных методов финансово-экономической экспертизы, основанной на методах финансового анализа на каждом этапе аудиторской проверки. Таким образом, на основании исследования понятий внутренний контроль и экономическая экспертиза проведем сравнение основных элементов в таблице 3.

Таблица 3

**Сравнительная характеристика элементов внутреннего контроля
и экономической экспертизы бухгалтерского баланса**

Показатели	Внутренний контроль	Экономическая экспертиза
Определение	Процесс, направленный на получение достаточной уверенности в том, что экономический субъект обеспечивает: а) эффективность и результативность своей деятельности, в том числе достижение финансовых и операционных показателей, сохранность активов; б) достоверность и своевременность бухгалтерской (финансовой) и иной отчетности; в) соблюдение применимого законодательства, в том числе при совершении фактов хозяйственной жизни и ведении бухгалтерского	Процесс, направленный на выявление фактов совершения каких-либо операций, которые могла бы повлиять на функционирование деятельности организации и установление таких фактических данных, которые не могут быть получены другими способами, кроме применения специальных познаний эксперта-экономиста

	учета [8]	
Цель	Информационное обеспечение системы управления для получения возможности принятия эффективных решений по предупреждению рисков в финансово-хозяйственной деятельности, выявлению резервов получения прибыли	Исследование закономерностей отражения в бухгалтерской отчетности результатов хозяйственной деятельности, определение среди них изменений противоправного характера, а также закономерностей обнаружения этих изменений в целях предупреждения и раскрытия преступлений
Объекты	Человеческие, финансовые, материальные, нематериальные и информационные ресурсы организации; средства и системы информатизации; технические средства и системы охраны и защиты материальных и информационных ресурсов; управленческие решения; процессы, происходящие в организации или вне ее, если они имеют к ней какое-либо отношение; результаты функционирования организации; аспекты времени	Закрепленные в материалах дела и предусмотренные процессуальным законодательством источники информации: 1) факты хозяйственной жизни; 2) активы; 3) обязательства; 4) источники финансирования его деятельности; 5) доходы; 6) расходы; 7) иные объекты в случае, если это установлено федеральными стандартами
Субъекты	Работники организации, осуществляющие контрольные действия при выполнении возложенных на них обязанностей с учетом имеющихся прав и полномочий в пределах установленной ответственности [9, с. 57]	Контрольные и правоохранительные органы, лица, выявляющие наличие правонарушений в системе бухгалтерского учета – эксперты, следователи, криминалисты
Основание для назначения проверки бухгалтерской отчетности (баланса)	Приказ руководства организации по проведению внутреннего контроля	Назначается в судебном порядке при рассмотрении дел (гражданских, уголовных, административных, арбитражных), связанных с экономическими преступлениями
Задачи	См. рисунок 2	См. рисунок 1

Как показывают проведенные исследования, наши объекты исследования представляют собой процессы, в общем направленные на получение достоверной информации, но цели в обоих случаях разные: в первом случае – это получение достоверной информации для руководства в целях принятия управленче-

ских решений, а во втором случае – выявление правонарушений, предупреждение и раскрытие преступлений. Отличия и в субъектах, объектах, а также в задачах.

Одним из инструментов повышения эффективности деятельности хозяйствующего субъекта является создание системы внутреннего контроля. Наличие на предприятии системы внутреннего контроля позволяет предотвратить различные нарушения, потенциальные ошибки и возможные потери, обеспечить законность, надежность и эффективность деятельности организации [10, с. 94].

Таким образом, данные виды проверок не дублируют друг друга, отличаются глубиной и направленностью контроля.

Список литературы

1. Бороненкова С.А. Судебно-бухгалтерская экспертиза: цель, задачи, приемы / С.А. Бороненкова, Э.Ю. Козырчикова // Journal of new economy. – 2011. – №4 (36). – С. 142–149.
2. Князева Н.В. Совершенствование методики проведения судебной экономической экспертизы определения чистых активов организации в процессуальном поле / Н.В. Князева // Проблемы экономики и юридической практики. – 2016. – №3. – С. 146–163.
3. Ефимова О.В. Финансовый анализ: современный инструментарий для принятия экономических решений: учебник / О.В. Ефимова. – М.: Омега-Л, 2017. – 349 с.
4. Савицкий А.А. К вопросу об объектах исследования судебной экономической экспертизы / А.А. Савицкий // Вестник Университета имени О.Е. Кутафина. – 2019. – №5 (57). – С. 105–114.
5. Кеворкова Ж.А. Бухгалтерская экспертиза деятельности организаций (теория и практика): дис. ... д-ра экон. наук / Ж.А. Кеворкова; Финансовый университет при Правительстве РФ. – М., 2008. – С. 371.

6. Фомина Л.П. Система внутреннего контроля организации и внутренний аудит: разделение компетенции, роли и задачи // Вестник Московского университета МВД России. – 2011. – №6. – С. 73–76.
7. Каширская Л.В. Внутренний контроль в страховых компаниях: легко и надежно: монография / Л.В. Каширская, А.А. Тургаева. – М.: РУСАЙНС, 2020. – С. 356.
8. Организация и осуществление экономическим субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности: Информация Минфина России № ПЗ-11/2013 (текст документа приведен в соответствии с публикацией на сайте <http://www.minfin.ru> по состоянию на 26.12.2013).
9. Шигун М.М. Субъекты внутреннего контроля в системе экономической безопасности предприятия / М.М. Шигун // Международный бухгалтерский учет. – 2014. – №32 (326). – С. 52–62.
10. Тургаева А.А. Внутренний контроль бизнес-процесса «Управление финансовыми рисками» в страховой компании / А.А. Тургаева // Международный бухгалтерский учет. – 2020. – Т. 23, №1. – С. 94–109.