

БУХГАЛТЕРСКИЙ КОНТРОЛЬ В ОБЕСПЕЧЕНИИ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТИ ХОЗЯЙСТВУЮЩЕГО СУБЪЕКТА И ГОСУДАРСТВА

Анализ преступности против собственности и порядка осуществления экономической деятельности в Республике Беларусь за последние пять лет свидетельствует о том, что в большинстве случаев участниками этих преступлений являются должностные лица бухгалтерских служб хозяйствующих субъектов как с прямым, так и косвенным умыслом.

В одних случаях должностные лица бухгалтерской службы хозяйствующего субъекта непосредственно замышляют и совершают преступления против собственности и порядка осуществления экономической деятельности, т. е. с прямым умыслом, в других – эти преступления совершаются с их «молчаливого» согласия.

Анализ экономической преступности за 2011 г. свидетельствует о том, что только в сфере освоения бюджетных средств выявлено 380 преступлений, в том числе 98 связаны с государственными закупками и 77 – сферой реализации государственных программ.

Службой борьбы с экономическими преступлениями МВД Республики Беларусь в 2011 г. предупреждено хищение свыше 60 млрд рублей, больше всего экономических преступлений совершено в торговле – 891, промышленности – 789, сельском хозяйстве – 380 и строительстве – 311. Изменений в структуре отраслей экономики, наиболее пораженных экономической преступностью, не произошло.

Материалы контрольной деятельности Комитета государственного контроля Республики Беларусь за 2011 г., свидетельствует о том, что даже при реализации программных заданий Президента Республики Беларусь и Совета Министров Республики Беларусь совершается хищение денежных средств, товаров, строительных материалов и других ценностей. Например, в газете «Белорусская нива» за 28 апреля 2012 г. был опубликован материал корреспондента И. Германович «Кто честно работал, а кто решил пожить» о том, что при подготовке г. Молодечно к проведению в 2011 г. праздника работников сельского хозяйства «Дожинки» были совершены ряд экономических правонарушений: завышены объемы работ на 574 млн рублей, 6,6 млрд рублей использовали не по целевому назначению, осталась невостребованной проектно-сметная документация на 24 объекта, за которую было оплачено 1,5 млрд рублей, и т. д.

Анализ работы аудиторских организаций и аудиторов за 2009–2011 гг. свидетельствует, что из числа проверенных аудитом хозяйствующих субъектов в среднем 55 % нарушали бухгалтерское законодательство, 42,9 % – налоговое законодательство. Эта информация еще раз подтверждает, что бухгалтерские службы хозяйствующих субъектов некачественно ведут бухгалтерский учет, неудовлетворительно осуществляют контроль за правильностью совершения хозяйственных операций, соблюдения установленных правил оформления хозяйственных операций первичными учетными документами и регистрации в бухгалтерском учете этих операций, не контролируют расходование фонда заработной платы, соблюдения установленных должностных окладов, штатной, финансовой и кассовой дисциплины, оформления приемки и отпуска товарно-материальных ценностей, расчетов по платежным обязательствам, списанием с бухгалтерских балансов недостач, дебиторской задолженности и других потерь, не объективно составляют бухгалтерскую отчетность.

Оценивая информацию об оперативной обстановке по стране в области обеспечения экономической безопасности за прошлые годы, можно сделать вывод о том, что приоритетное внимание в противодействии экономической преступности в 2013 г. должно уделяться таким отраслям экономики, как банковская сфера, торговля, в том числе и общественное питание, строительство, жилищно-коммунальное хозяйство, сельское хозяйство, перерабатывающая промышленность и энергетика, где, по мнению специалистов в области противодействия экономической преступности, может совершаться наибольшее количество экономических правонарушений, связанных с освоением бюджетных средств.

Как мы полагаем, значительную роль в предупреждении правонарушений в экономическом комплексе государства, в том числе и в перечисленных отраслях экономики, должен выполнять бухгалтерский контроль, который входит в систему внутреннего контроля хозяйствующего субъекта.

Внутренний контроль хозяйствующего субъекта является составным элементом системы государственного контроля, первичным звеном контрольной деятельности в государстве. Внутренний контроль хозяйствующего субъекта охватывает все направления хозяйственной деятельности и должен обеспечить эффективность, результативность, устойчивость работы организации, обеспечить экономическую безопасность организации.

Система внутреннего контроля – это комплекс мероприятий, принимаемых собственником, руководителем и должностными лицами хозяйствующего субъекта в целях выявления и предупреждения отклонений от заданных параметров процесса хозяйственной деятельности.

В соответствии с законом Республики Беларусь «О хозяйственных обществах» гл. 6 «Контроль финансовой и хозяйственной деятельности хозяйственного общества» и гл. 7 «Учет и отчетность, документы хозяйственного общества. Информация о хозяйственном обществе» для осуществления внутреннего контроля финансовой и хозяйственной деятельности общее собрание участников хозяйственного общества избирает ревизора или ревизионную комиссию, если избрание такой комиссии предусмотрено вышеуказанным законом.

Согласно со ст. 59 «Ревизионная комиссия (ревизор) хозяйствующего общества» основными задачами ревизора или ревизионной комиссии при осуществлении внутреннего контроля финансовой и хозяйственной деятельности общества является проведение ревизий по всем или нескольким направлениям хозяйственной деятельности, а также по одному или нескольким взаимосвязанным направлениям деятельности за определенное время работы хозяйствующего субъекта, его филиала или представительства.

В соответствии со ст. 62 «Учет и отчетность в хозяйственном обществе» с законодательством, регулирующим бухгалтерский учет, хозяйственное общество должно сформировать учетную политику, организовать и вести бухгалтерский и иной учет финансовой и хозяйственной деятельности, его филиалов и представительств, составлять и представлять бухгалтерскую (финансовую), статистическую и иную отчетность.

Следовательно, закон Республики Беларусь «О хозяйственных обществах» кроме организации внутреннего контроля хозяйственной деятельности регулирует ведение бухгалтерского учета хозяйствующим субъектом указанной в законе организационно-правовой формы.

Что касается бухгалтерского контроля за хозяйственной деятельностью организации как составного элемента внутреннего контроля хозяйствующего субъекта, то в соответствии с требованиями ст. 7 «Главный бухгалтер, его права и обязанности» закона Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» в обязанности главного бухгалтера входит: руководство бухгалтерским учетом; постановка и ведение бухгалтерского учета в организации; формирование учетной политики организации; составление и своевременное представление полной и достоверной бухгалтерской отчетности и обеспечение контроля за движением активов и выполнением обязательств. Ключевое понятие для нас в данной ситуации – это обеспечение контроля за движением активов и выполнением обязательств.

Статья 2 под активами понимает имущество (движимое и недвижимое), в том числе имущественные права, исключительные права на результаты интеллектуальной деятельности, учитываемые организацией в результате хозяйственных операций. Под обязательствами в соот-

ветствии с данной статьей, понимают задолженность организации, которая возникает в результате хозяйственных операций, совершенных до отчетной даты, погашение которой приведет к уменьшению активов или увеличению капитала. Следовательно, бухгалтерская служба должна контролировать все процессы и хозяйственные операции, происходящие в организации.

Свои функции в области организации бухгалтерского учета и контрольной деятельности главный бухгалтер выполняет лично или через подчиненных ему бухгалтеров, которые входят в штат бухгалтерской службы хозяйствующего субъекта.

В комментариях к ст. 7 закона Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» (Комментарий к Закону Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» / В.А. Борисевич [и др.]. Минск: Амалфея, 2010), указано, что наряду с другими обязанностями к основным должностным обязанностям главного бухгалтера относятся: обеспечение законности, своевременное и правильное оформление документов; составление экономически обоснованных отчетных калькуляций себестоимости продукции, выполнение работ (услуг), расчетов по заработной плате; правильное начисление и перечисление налогов и сборов; осуществление контроля за соблюдением порядка оформления первичных бухгалтерских документов, расчетов и платежей обязательств, расходованием фонда заработной платы, проведением инвентаризаций основных средств, товарно-материальных ценностей и денежных средств; принятие мер по предупреждению недостач, незаконного расходования денежных средств и товарно-материальных ценностей, нарушений финансового и хозяйственного законодательства».

Данный комментарий еще раз подтверждает существование самостоятельного направления контрольной деятельности хозяйствующего субъекта, бухгалтерского контроля за хозяйственной деятельностью со стороны главного бухгалтера и бухгалтерской службы.

Согласно Положению о главных бухгалтерах, утвержденному постановлением Совета Министров СССР от 24 января 1980 г. № 59 «О мерах по совершенствованию организации бухгалтерского учета и повышении его роли в рациональном и экономическом использовании материальных, трудовых и финансовых ресурсов» главный бухгалтер совместно с руководителями соответствующих подразделений и служб обязан тщательно контролировать: соблюдение установленных правил оформления приемки и отпуска товарно-материальных ценностей; правильность расходования фонда заработной платы, установления должностных окладов, строгое соблюдение штатной, финансовой и