

## ФИНАНСОВЫЙ КОНТРОЛЬ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ: СОСТОЯНИЕ И ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ

The transformations occurring now in Byelorussia, in patterns of ownership, organizational - legal forms of subjects of managing, economic relations between partners, branches, regions, cause of development and improvements of forms and methods of control-auditing work, coordination and an exchange of the positive experience which has been turned out by various supervising structures for last decades.

The author analyzes various forms of the control, their interrelation, experience of functioning of independent audit in Byelorussia that has allowed to make a number of offers is generalized: first, to assign to Council on coordination of control activity in Byelorussia the organization of a communication of experience of examination among experts of bodies of the state control and auditors; second, legal, determining coexistence of not state and state audit; thirdly, organizational - technical, determining development of those or other forms and a quality monitoring used by some bodies of the state control and the auditor organizations; fourthly, scientific, determining directions of research activities in the field of financial control, introductions of scientific development on improvement of the control over practice of its realization; Fifthly, financial, that charges on the maintenance of the supervising device if not are repaid then paid off.

**Введение.** Современный мир переживает сложные процессы, вызванные принципиально меняющейся экономикой и социальной обстановкой, а соответственно, и новой расстановкой сил, изменением сфер влияния и борьбой за них. Мировое экономическое пространство становится «единым полем» для бизнеса, когда география размещения производительных сил, отраслевая структура инвестиций, производства и сбыта определяются субъектами хозяйствования с учетом глобальной конъюнктуры рынка, а экономические подъемы и спады приобретают всемирные масштабы. В связи с этим особую актуальность приобретает контроль. Существенный вклад в решение актуальных проблем теории, методологии и практики финансового контроля внесли такие известные отечественные и зарубежные ученые, как Ф. Ф. Бутынец, С. Л. Коротаев, В. Ф. Палий, Д. А. Панков, П. Я. Папковская, Я. В. Соколов, А. А. Терехов, А. Д. Шеремет, В. А. Хмельницкий и другие. Не умоляя важности проделанной ими работы и ценности полученных результатов, тем не менее, приходится констатировать факт существования проблем в области разработки и усовершенствования форм и методов контрольно-ревизионной работы, координации и обмена позитивного опыта, наработанного различными контролирующими структурами за последние десятилетия.

Контроль, как функция управления, характерен для любого общества. В Лимской декларации руководящих принципов контроля, принятой IX Конгрессом Международной организации высших контрольных органов (ИНГОСАИ) в 1977 году, дано следующее определение: «контроль – не самоцель, а не-

отъемлемая часть системы управления, целью которой является вскрытие отклонений от принятых стандартов и нарушений принципов законности, эффективности и экономии расходования материальных ресурсов на возможно более ранней стадии с тем, чтобы иметь возможность принять корректирующие меры, в отдельных случаях привлечь виновных к ответственности, получить компенсацию за причиненный ущерб или осуществить мероприятия по предотвращению или сокращению таких нарушений в будущем».

На различных этапах развития общества содержание, формы и методы контроля изменялись. Для советского этапа экономики Республики Беларусь основным пользователем результатов финансового контроля было государство.

**Обсуждение и результаты.** По мнению А. А. Терехова, контроль на современном этапе позволяет не только принимать более или менее верные, правильные решения, но и постоянно выявлять фактическое состояние дел на управляемых объектах (будь то автомобиль или телевизор), в том числе в хозяйственных системах различной степени сложности и структуризации (будь то мелкий магазин или большая, сложная корпорация, регион или государство) [1, с. 14].

Распад СССР, развитие рыночных отношений и появление субъектов хозяйствования различных форм собственности привели к организации нового для отечественного рынка вида финансового контроля – аудита. Наряду с этим коммерческие структуры, заимствуя не всегда позитивный опыт быстрого наращивания капитала, отработывали так называемые «черные схемы» для

«отмывания денег». В связи с этим взамен Комитета народного контроля в Республике Беларусь был создан ряд других контрольных органов, в том числе Комитет государственного контроля, Департамент финансовых расследований, Департамент финансового мониторинга, Департамент по антимонопольной политике и др.

Список органов, имеющих право финансового контроля отдельных аспектов деятельности организации, широк. Для координации их работы, повышения ее результативности создан Совет по координации контрольной деятельности в Республике Беларусь, который действует по ряду направлений:

- обеспечение исполнения актов законодательства при осуществлении контрольной деятельности;

- планирование работы контролирующих органов, в том числе путем разработки координационного плана контрольной деятельности;

- организация проведения совместных (с участием нескольких контролирующих органов) проверок (ревизий) финансово-хозяйственной деятельности юридических лиц и индивидуальных предпринимателей (далее – субъекты предпринимательской деятельности);

- согласование действий контролирующих органов по сбору и анализу информации в сфере контроля, обмену соответствующими данными, создание единого банка таких данных;

- обеспечение эффективности реализации решений, принятых по результатам проверок (ревизий);

- анализ итогов контрольной деятельности, разработка на их основе предложений для государственных органов и иных организаций, в том числе по совершенствованию законодательства в сфере экономических отношений;

- организация обмена опытом контрольной работы;

- обеспечение эффективности подготовки и повышения квалификации работников контролирующих органов.

Разновидностью государственного контроля является ведомственный. Организация ведомственного контроля регулируется Положением о ведомственном контроле за финансово-хозяйственной деятельностью организаций, утвержденным постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 09.01.2002 года № 22 [2]. Контрольно-ревизионная служба является самостоятельным структурным подразделением органа государственного управления и подчиняется непосредственно его руководителю.

Руководством страны перед финансовыми органами поставлена задача усилить действен-

ность финансового контроля за эффективным использованием всех видов ресурсов, повысить действенность контрольно-ревизионной работы, хотя на начальном этапе перехода к рыночным отношениям широко было распространено мнение, что в условиях рынка должны ослабевать контрольные функции государства. Сегодня взгляды изменяются, но не настолько быстро, как нужно было бы на фоне того, что триллионы государственных средств расходуются не по назначению, а то и просто разворовываются [3, с. 3].

Официальной датой рождения аудита в Республике Беларусь считается 30.09.1991 года с принятием Советом Министров Республики Беларусь постановления № 367 «О контрольно-ревизионной службе» [4]. С этого периода начинается формирование правовой основы функционирования аудита в Республике Беларусь. За пятнадцать лет было принято две редакции Закона «Об аудиторской деятельности (на стадии принятия – третья) и 42 постановления Министерства финансов. Аудита в той или иной степени касались 5 декретов и 33 указа Президента Республики Беларусь, 30 законов и кодексов, 97 постановлений правительства и 57 – Национального банка [5].

В Республике Беларусь становление аудита в части кадровой политики аудиторов характеризовалось от нейтрального на начальном этапе, до критического – конец 90 годов ушедшего столетия.

Проведенные в течение 1999–2003 годов организационные мероприятия (переаттестация, перерегистрация, регулирование цен на аудиторские услуги и др.) привели к резкому оттоку аудиторских кадров, что не замедлило сказаться на численности аудиторов. По состоянию на 30 сентября 2006 года (пятнадцатилетний юбилей аудита Республики Беларусь) насчитывалось 1115 аудиторов, имеющих квалификационные аттестаты, лицензии на аудиторскую деятельность имели 108 аудиторских организаций и 491 индивидуальный предприниматель. В их числе 5 организаций с иностранными инвестициями. Лицензии на право проведения аудита в банках получили 6 аудиторских организаций и 6 аудиторов индивидуальных предпринимателей. Несмотря на это результаты аудита впечатляют (табл. 1).

В последние годы в среднем подготавливается за год около ста аудиторов и приблизительно столько же аудиторов не проходят ежегодную сорокачасовую переподготовку. В результате это приводит к тому, что количественный состав аудиторов еще не отвечает потребностям общества в такого рода услугах.

Развитие аудита в Республике Беларусь по годам

Показатель	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006
Среднее количество аудиторских организаций	100	100	99	87	83	95	107
Среднее количество аудиторов индивидуальных предпринимателей	513	528	545	531	486	490	499
<b>Количество всех аудиторских услуг</b>	<b>9018</b>	<b>11619</b>	<b>13519</b>	<b>18098</b>	<b>15726</b>	<b>17985</b>	<b>20737</b>
аудиторские организации	5565	6853	7752	12404	9719	10604	11366
аудиторы индивидуальные предприниматели	3453	4766	5767	5694	6007	7381	9371
<b>Сумма всех аудиторских услуг, млн. белорусских рублей</b>	<b>4795</b>	<b>6151</b>	<b>9840</b>	<b>12804</b>	<b>17377</b>	<b>28926</b>	<b>39128</b>
аудиторские организации	3514	4412	6700	9049	12113	19806	25024
аудиторы индивидуальные предприниматели	1281	1739	3140	3756	5264	9120	14104
<b>Выручка на одну аудиторскую организацию, млн. белорусских рублей</b>	<b>35,1</b>	<b>44,1</b>	<b>67,7</b>	<b>104,0</b>	<b>145,9</b>	<b>208,5</b>	<b>233,9</b>
<b>Выручка на одного аудитора индивидуального предпринимателя, млн. белорусских рублей</b>	<b>2,5</b>	<b>3,3</b>	<b>5,8</b>	<b>7,1</b>	<b>10,8</b>	<b>18,6</b>	<b>27,7</b>
<b>Количество аудиторских проверок</b>	<b>4153</b>	<b>5802</b>	<b>6273</b>	<b>6188</b>	<b>5968</b>	<b>8232</b>	<b>9636</b>
аудиторские организации	2447	2956	2992	2915	2292	4246	4636
аудиторы индивидуальные предприниматели	1706	2846	3281	3273	3676	3986	5000
<b>Выручка от проведения аудита, млн. белорусских рублей</b>	<b>3827</b>	<b>4392</b>	<b>6462</b>	<b>11198</b>	<b>13747</b>	<b>21209</b>	<b>29136</b>
аудиторские организации	3026	3134	4249	8172	9360	16023	20478
аудиторы индивидуальные предприниматели	801	1258	2213	3026	4387	5186	8658
<b>Стоимость одной проверки, млн. белорусских рублей</b>	<b>0,92</b>	<b>0,76</b>	<b>1,03</b>	<b>1,81</b>	<b>2,30</b>	<b>2,58</b>	<b>3,02</b>
аудиторские организации	1,24	1,06	1,42	2,80	4,08	3,77	4,42
аудиторы индивидуальные предприниматели	0,47	0,44	0,67	0,92	1,19	1,30	1,73
<b>Количество аудируемых лиц с нарушениями</b>	<b>4221</b>	<b>3877</b>	<b>3245</b>	<b>2945</b>	<b>4539</b>	<b>5032</b>	<b>6110</b>
<b>Сумма недоплат налогов на одно аудируемое лицо, млн. белорусских рублей</b>	<b>1,1</b>	<b>1,5</b>	<b>2,5</b>	<b>2,2</b>	<b>11,8</b>	<b>14,6</b>	<b>15,8</b>
<b>Выявлена недоплата налогов, млн. белорусских рублей</b>	<b>4722</b>	<b>5673</b>	<b>8085</b>	<b>15261</b>	<b>53400</b>	<b>73421</b>	<b>43350</b>
<b>Соотношение недоплат и расходов на аудит</b>	<b>1,23</b>	<b>1,29</b>	<b>1,25</b>	<b>1,36</b>	<b>3,88</b>	<b>3,46</b>	<b>1,49</b>

Контроль за законностью и эффективностью аудита в Республике Беларусь осуществляется управлением аудита Министерства финансов. Им проведены проверки соблюдения законодательства об осуществлении аудиторской деятельности, лицензионных требований и условий 53 лицензиатов, тематические проверки 9 лицензиатов, по результатам которых в 32 случаях (52% от числа проверенных) направлены предписания об устранении выявленных нарушений, по результатам проверок у двух индивидуальных предпринимателей аннулирован квалификационный аттестат аудитора, а также аннули-

ровано действие лицензий трех аудиторов – индивидуальных предпринимателей.

**Заключение.** Становление и развитие аудита в Республике Беларусь подтвердило существующее мнение о том, что ведомственная ревизия и проверка (ревизия) государственных органов контроля решают отличные от аудита задачи. Однако это не мешает их параллельному существованию. В этой связи хотелось бы затронуть некоторые аспекты, касающиеся функционирования этих форм контроля.

Во-первых, методологический. С правовой точки зрения в республике существует несколько советов по контрольной деятельности (табл. 2).

**Сравнительная характеристика органов, регулирующих осуществление различных форм контроля в Республике Беларусь**

Совет	Какие методологические аспекты контрольной деятельности регулирует	Каким документом регулируется деятельность совета
Методологический совет по аудиторской деятельности Министерства финансов Республики Беларусь	Обобщает и распространяет положительный опыт работы аудиторов и аудиторских организаций Республики Беларусь, участвует в подготовке информационных, методических материалов, необходимых для проведения и совершенствования аудита; изучает международный опыт организации аудиторской деятельности и подготавливает предложения по его интеграции в организацию аудиторской деятельности в Республике Беларусь	Пункт 5 Положения о методологическом совете по аудиторской деятельности Министерства финансов Республики Беларусь, утвержденного постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 04.08.2000 № 82
Методологический совет по ведомственному контролю при Министерстве финансов Республики Беларусь	Определяет основные направления совершенствования контрольно-ревизионной работы; изучает, обобщает и распространяет положительный опыт организации и осуществления ведомственного и внутрихозяйственного контроля; методологически обеспечивает ведомственный контроль	Пункт 3 Положения о методологическом совете по ведомственному контролю при Министерстве финансов Республики Беларусь, утвержденного приказом Министерства финансов Республики Беларусь от 13.07.1999 № 18
Комиссия по координации ведомственного контроля и предупреждению коррупции Министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь	Осуществляет следующие функции: координацию деятельности по учету и анализу информации о проведенных ревизиях и проверках финансово-хозяйственной деятельности; организацию обмена опытом по осуществлению контрольно-ревизионной работы	Положение о комиссии по координации ведомственного контроля и предупреждению коррупции Министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь, утвержденное постановлением Министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь от 19.04.2005 № 19
Совет по координации контрольной деятельности в Республике Беларусь	Согласовывает действия контролирующих органов по сбору и анализу информации в сфере контроля, обмену соответствующими данными, создает единый банк таких данных; организует обмен опытом контрольной работы	Положение о Совете по координации контрольной деятельности в Республике Беларусь, утвержденное Указом Президента Республики Беларусь от 15.11.1999 № 673

В состав советов входят специалисты с большим опытом проведения проверок. Однако работа этих советов никак не координируется. Накапливаемый позитивный опыт контрольной работы «зависает» в этих органах и не способствует его распространению. Особенно это становится актуальным с развитием информационных технологий и возможности формирования баз данных не только по «фирмам-однодневкам», но и ряду других аспектов. Эпизодические встречи аудиторской общественности с представителями контролирующих органов происходят, как правило, при изменении законодательства, регулирующего аудит (внесение изменений в Закон Республики Беларусь «Об аудиторской деятельности», регулирование оплаты труда аудиторов, рентабельности аудиторских услуг и др.). В связи с этим представляется целесообразным осуществлять обмен опытом не только в рамках

органов государственного контроля, но и с участием аудиторов, что не может не сказаться позитивно. Мы полностью согласны с Ф. Ф. Бутынцом, который утверждает, что построение общества со справедливым контролем, его нравственностью становится жизненной необходимостью [6, с. 7].

Во-вторых, правовой, определяющий сосуществование негосударственного и государственного аудита. В настоящее время существует две аудиторские организации, которые достаточно продолжительное время функционируют на рынке аудиторских услуг в Республике Беларусь. Однако информация о том, насколько эффективней их работа, чем среднестатистической аудиторской организации, отсутствует. В связи с этим представляет интерес сравнение следующей информации:

– численность работающих в этих организациях, в том числе аудиторов;

- объем выручки на одного аудитора;
- нагрузка в человеко-часах на одного аудитора;
- стоимость одного человеко-часа аудиторских услуг;
- рентабельность этих организаций.

Это позволит определить эффективность принимаемого решения: закрепить в Законе «Об аудиторской деятельности» понятие «государственный аудит».

В-третьих, организационно-технический, определяющий перспективы и тенденции развития тех или иных форм и методов контроля, используемых некоторыми органами государственного контроля и отдельными аудиторскими организациями (аудиторами индивидуальными предпринимателями). За все время существования отечественного аудита не было ни одного мероприятия в рамках Республики Беларусь по обмену наработанным опытом проведения аудита. В связи с этим предлагается закрепить наряду с другими функциями Совета по координации контрольной деятельности в Республике Беларусь организацию обмена опытом контрольной работы не только среди специалистов органов государственного контроля, но и аудиторов.

В-четвертых, научный, определяющий основные направления научных исследований в области финансового контроля, внедрения научных разработок по усовершенствованию контроля в практику его осуществления.

В-пятых, финансовый. В результате нескоординированной трансформации система финансового контроля до сих пор расходует непропорционально большие ресурсы на свое содержание, сохраняет много черт постсоветского периода, является во многом устаревшей и в ряде случаев не обеспечивает необходимого прогресса в стабилизации в финансово-бюджетной дисциплины в государстве.

Это приводит к возникновению дополнительных государственных расходов, дополнительной нагрузке работников контролирующих органов, а также негативно влияет на предпринимательскую деятельность. Проводимые органами государственного контроля проверки должны не только пресекать различного рода злоупотребления и ошибки, но и быть эффективными, чтобы расходы, произведенные государством на содержание контролирующего аппарата, если не приносили доход, то хотя бы окупались.

#### Литература

1. Терехов, А. А. Аудит. / А. А. Терехов. – М.: Финансы и статистика, 1998. – 512 с.
2. Положение о ведомственном контроле за финансово-хозяйственной деятельностью организаций: утверждено постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 09.01.2002 № 22.
3. Данилевский, Ю. А. Проблемы становления государственного финансового контроля / Ю. А. Данилевский // Бухгалтерский учет. – 1996. – № 3. – С. 3–6.
4. О контрольно-ревизионной службе: постановление Совета Министров Республики Беларусь от 30.09.1991 № 367.
5. Сорока, Н. В. Проверка длиной в пятнадцать лет / Н. В. Сорока // Экономическая газета. – 2006. – № 76 (994). – С. 1, 30.
6. Современный учет и контроль: подготовка кадров, проблемы теории и методики. Результаты диссертационных исследований проблем бухгалтерского учета и контроля Житомирской бухгалтерской научной школы: монография. – Житомир: ЖГГУ, 2006. – 396 с.
7. <http://www.ncpi.gov.by/minfin>