

УДК 336.225.611.2

## СУЩНОСТЬ И ЗАДАЧИ БУХГАЛТЕРСКОГО КОНТРОЛЯ

**Боташева Л.С.**

*ФГБОУ ВО «Северо-Кавказская государственная академия», Черкесск, e-mail: Leilushka@bk.ru*

Одной из основных функций бухгалтерского учета является контрольная, которая реализуется посредством бухгалтерского контроля. Представленная статья посвящена рассмотрению актуальных вопросов, связанных с организацией и функционированием бухгалтерского контроля в хозяйствующих субъектах различных организационно-правовых форм. В статье раскрывается содержание понятий «контроль», «бухгалтерский контроль», цель и задачи бухгалтерского контроля, взаимодействие системы бухгалтерского учета и контроля. Определяется необходимость осуществления бухгалтерского контроля в целях формирования объективной и достоверной информации в бухгалтерской финансовой отчетности и для принятия эффективных управленческих решений. В представленной статье автор выделяет объекты бухгалтерского контроля, порядок использования основных методов бухгалтерского учета при осуществлении бухгалтерского контроля. Бухгалтерский контроль проводится с соблюдением всех норм организации бухгалтерского учета, предусмотренных в учетной политике хозяйствующего субъекта. Автор статьи также акцентирует внимание на ключевой роли бухгалтерской службы как субъекта бухгалтерского контроля при выполнении трудовой функции по осуществлению бухгалтерского контроля ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности. В работе делается вывод о целенаправленности бухгалтерского контроля на результативность, он должен быть своевременным и достаточно простым.

**Ключевые слова:** бухгалтерский контроль, задачи, информация, контроль, объект, отчетность, субъект, учет

## ESSENCE AND OBJECTIVES OF ACCOUNTING CONTROL

**Botasheva L.S.**

*Federal State Budget Educational Institution of Higher Education «North Caucasian State Academy», Cherkessk, e-mail: Leilushka@bk.ru*

One of the main functions of accounting is control, which is implemented through accounting control. The presented article is devoted to the consideration of topical issues related to the organization and functioning of accounting control in business entities of various organizational and legal forms. The article reveals the content of the concepts «control», «accounting control», the purpose and objectives of accounting control, the interaction of the accounting system and control. The need for accounting control is determined in order to form objective and reliable information in the financial statements and to make effective management decisions. In the presented article, the author highlights the objects of accounting control, the procedure for using the basic accounting methods in the implementation of accounting control. Accounting control is carried out in compliance with all the rules of the organization of accounting provided for in the accounting policy of an economic entity. The author of the article also focuses on the key role of the accounting service as a subject of accounting control in performing the labor function of exercising accounting control of accounting and drawing up accounting (financial) statements. The paper concludes that accounting control is focused on performance, it should be timely and simple enough.

**Keywords:** accounting control, tasks, information, control, object, reporting, subject, accounting

Успешное развитие хозяйствующих субъектов в современных условиях требует определенных гарантий экономической безопасности, которая может быть обеспечена путем создания и внедрения системы бухгалтерского контроля. Чтобы повысить эффективность принимаемых управленческих решений, они должны быть основаны на реальных информационных показателях бухгалтерской отчетности. Организация системы бухгалтерского контроля экономическими субъектами является одним из актуальных вопросов не только формирования достоверной бухгалтерской отчетности, но и успешного функционирования экономических субъектов.

Цель исследования данной статьи – раскрыть сущность бухгалтерского контроля и сформировать основные его (контроля) задачи и их реализацию в системе бухгалтерского учета.

## Материалы и методы исследования

Вопросы поиска наиболее адекватных способов обеспечения достоверности информации, формируемой в системе бухгалтерского учета в соответствии с нормативно-правовыми актами, регулирующими порядок ведения бухгалтерского учета, показали необходимость бухгалтерского контроля. Теоретико-методологическая основа исследования опирается на совокупность научных и прикладных работ, а также нормативно-правовые акты в области бухгалтерского учета. В процессе исследования были использованы общенаучные методы – наблюдения и изучения накопленного опыта.

## Результаты исследования и их обсуждение

Роль и значение бухгалтерского контроля в последние годы значительно воз-

росли. Современные условия развития экономики страны требуют от экономических субъектов рационализации и планирования бухгалтерского контроля как основного элемента финансового контроля. Функционирование на рынке экономических субъектов различных организационно-правовых форм и огромного количества собственников не только выдвинуло проблему повышения достоверности учетно-аналитической информации о деятельности, но и действенное обеспечение защиты интересов экономических субъектов потребовало новых функций контроля и управления организацией бухгалтерского учета. Кроме того, согласно п. 1. ст. 19 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» каждый экономический субъект обязан организовать процесс внутреннего контроля на предприятии [1]. Поэтому потребность в организации бухгалтерского контроля как составляющей внутрихозяйственного контроля является острой необходимостью, а требования, выдвигаемые для его организации, позволят сформировать эффективную работу в обеспечении достоверной информации.

Особое внимание сегодня отводится достоверности и точности финансовой отчетности, опираясь на которую, организации выбирают контрагентов, устанавливая взаимоотношения и определяют форму расчетов с ними, а также решают вопросы о возможности вложения своих средств.

Одной из важнейших функций бухгалтерского учета в системе управления хозяйствующим субъектом является контрольная, которая реализуется посредством бухгалтерского контроля.

В словаре аудитора и бухгалтера дается следующее определение контроля: «контроль (франц. *controle* – проверка) – 1) составная часть управления экономическим объектом и процессами, заключающаяся в наблюдении за объектом с целью проверки соответствия наблюдаемого состояния объекта желаемому и необходимому состоянию, предусмотренному законами, положениями, инструкциями, другими нормативными актами, а также программами, планами, договорами, проектами, соглашениями. Контроль предназначен для осуществления наблюдения в соответствии с задачами, правами и обязанностями субъекта управления...; 2) реальная власть над объектом, контролирование; 3) работники, занятые контролем, контролеры» [2, с. 202].

В Лимской декларации руководящих принципов контроля, принятой в 1977 г. IX Конгрессом Международной организации высших Контрольных органов (ИНТО-САИ), указано, что контроль является не

самоцелью, а неотъемлемой частью системы управления, цель которой – выявление отклонений от принятых стандартов, нарушений принципов законности, а также неэффективности расходования материальных ресурсов на ранней стадии с тем, чтобы иметь возможность принять необходимые меры, а в отдельных случаях привлечь виновных к ответственности, получить Компенсацию за причиненный ущерб или предпринять действия по предотвращению или уменьшению числа таких нарушений в будущем. Поэтому у любого органа управления должны быть соответствующие подразделения, выполняющие контрольные функции [3].

Однако в № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» не указываются методики в части формирования и осуществления внутреннего контроля, что предоставляет право каждому экономическому субъекту в самостоятельной разработке правил организации внутреннего контроля. В настоящее время внутрихозяйственный контроль в агрохолдингах осуществляется, учитывая требования отраслевых или ведомственных инструкций, опираясь на сложившуюся практику.

В «Финансово-кредитном энциклопедическом словаре» дается следующее определение: «Бухгалтерский контроль – (англ. *accounting control*) – комплекс мероприятий по обеспечению правильности ведения бухгалтерского учета в организации, в частности контроль данных аналитического и синтетического учета, за соблюдением учетной политики, составлением регистров бухгалтерского учета, заполнением форм внутренней и внешней бухгалтерской отчетности» [4].

Бухгалтерский контроль представляет собой систему контрольных действий бухгалтерского персонала с целью предупреждения и профилактики конфликтных ситуаций, ведущих к нарушению законодательных и нормативных актов в процессе финансово-хозяйственной деятельности. Характерной особенностью бухгалтерского контроля является его непрерывность.

Система бухгалтерского контроля должна быть ориентирована на минимизацию рисков хозяйственной деятельности, в том числе существенного искажения показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Основная цель бухгалтерского контроля – разработка и реализация всех экономически оправданных мер для предупреждения, профилактики и вскрытия причин возникновения ситуаций, ведущих к нарушению нормативных актов.

Объектами бухгалтерского контроля являются объекты бухгалтерского учета экономического субъекта, указанные в ст. 5 ФЗ «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ [1], т.е. активы организации, источники формирования активов, хозяйственные процессы, должностные обязанности работников по выполнению бухгалтерского контроля.

Цель бухгалтерского контроля конкретизируется в задачах контроля, которые заключаются в обеспечении:

- соблюдения законодательства при выполнении хозяйственных операций;
- сохранности хозяйственных средств (активов);
- взаимосвязи и взаимоконтроля между счетами синтетического и аналитического учета;
- принятия своевременных и эффективных мер, направленных на предупреждение и устранение недостатков и нарушений в организации бухгалтерского учета;
- достоверности и своевременности бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Указанные задачи бухгалтерского контроля реализуются на всех этапах осуществления технологического процесса бухгалтерского учета, то есть с момента составления первичной документации до составления бухгалтерской финансовой отчетности. Бухгалтерский контроль проводится с соблюдением всех норм организации бухгалтерского учета, предусмотренных в учетной политике хозяйствующего субъекта. Следует отметить, что подлежит бухгалтерскому контролю и сама учетная политика хозяйствующего субъекта на предмет соответствия требованиям действующего законодательства по регулированию бухгалтерского учета.

В соответствии с п. 2 ПБУ 1/2008 «Учетная политика» «под учетной политикой организации понимается принятая ею совокупность способов ведения бухгалтерского учета – первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности. К способам ведения бухгалтерского учета относятся способы группировки и оценки фактов хозяйственной деятельности, погашения стоимости активов, организации документооборота, инвентаризации, применения счетов бухгалтерского учета, организации регистров бухгалтерского учета, обработки информации» [5].

Особое внимание уделяется проверке документирования фактов хозяйственной жизни. Посредством бухгалтерского контроля обеспечивается правильность оформления первичных документов, их

обработка, согласованность информации в первичных и сводных документах, а также в учетных регистрах, соблюдение графика документооборота.

Использование одного из основных методов бухгалтерского учета – двойной записи – позволяет контролировать полноту отражения фактов хозяйственной жизни на счетах бухгалтерского учета, взаимосвязь данных аналитического и синтетического учета. Хозяйственные процессы, как и всевозможные виды движения средств и их источников в экономических субъектах, совершаются в виде отдельных фактов хозяйственной жизни, хозяйственных операций. Отражая каждый факт хозяйственной жизни, бухгалтерский учет обеспечивает текущее непрерывное наблюдение, и с его помощью осуществляется бухгалтерский контроль за движением отдельных видов хозяйственных средств, изменением источников их создания, осуществляемых хозяйственных процессов и их результатов.

Использование другого метода – инвентаризации – обеспечивает бухгалтерский контроль учетных данных и фактического наличия материальных ценностей и состояния расчетов. Инвентаризация означает сличение фактических данных имущества, обязательств с данными бухгалтерского учета на определенную дату. Сущность этого приема состоит в том, что наличие тех или иных объектов контроля устанавливается с помощью их визуального изучения путем осмотра, обмера, взвешивания и пересчета. Инвентаризация является важным приемом не только в экономическом контроле, но и в бухгалтерском учете, который наряду с решением задачи информационного обеспечения выполняет задачу и обеспечения сохранности экономических ресурсов, контролируемых хозяйствующими субъектами.

Тщательному бухгалтерскому контролю подвергаются затраты материальных, трудовых и других ресурсов, что позволяет определить отклонения по статьям затрат на производство конкретного вида продукции, изделий, работ и услуг, обеспечить объективность использования методов калькулирования себестоимости продукции, работ и услуг, обоснованность финансовых результатов.

Бухгалтерский контроль форм и видов применяемых систем оплаты труда, затрат рабочего времени, расходов на оплату труда, а также расчетов с персоналом по оплате труда позволяет избежать социальных конфликтов.

Проверка резервирования предполагает необходимость контроля предусмотренного

состава создаваемых резервов, правомерность методик их создания.

Бухгалтерский контроль дает возможность не только обеспечить соблюдение установленных требований к отражению в учете фактов хозяйственной жизни экономического субъекта, установить отклонения от норм действующего законодательства в области бухгалтерского учета, но и определить причины этих отклонений, выявить лиц, допустивших эти отклонения.

Организацию бухгалтерского контроля осуществляет главный бухгалтер.

В профессиональном стандарте «Бухгалтер» указано, что целью деятельности бухгалтерской службы является: «формирование документированной систематизированной информации об объектах бухгалтерского учета в соответствии с законодательством Российской Федерации и составление на ее основе бухгалтерской (финансовой) отчетности, раскрывающей информацию о финансовом положении экономического субъекта на отчетную дату, финансовом результате его деятельности и движении денежных средств за отчетный период, необходимую пользователям этой отчетности для принятия экономических решений» [6].

К основным организационно-распорядительным документам хозяйствующего субъекта, регламентирующим порядок деятельности бухгалтерской службы в области бухгалтерского контроля, относятся: положение о бухгалтерской службе, должностные инструкции работников, порядок проведения бухгалтерского контроля.

Положения, касающиеся организации бухгалтерского контроля, являются частью внутренних организационно-распорядительных документов экономического субъекта, разрабатываются с учетом производственной направленности, центров ответственности независимо от формы собственности.

В соответствии с профессиональным стандартом «Бухгалтер» трудовая функция по осуществлению контроля ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности организации может осуществляться непосредственно ее бухгалтерской службой. Расширение сферы деятельности службы требует от должностного лица хозяйствующего субъекта, на которое возложено ведение бухгалтерского учета (главный бухгалтер), внесения соответствующих изменений в управление ее деятельностью.

При осуществлении бухгалтерского контроля большое значение имеет профессиональное суждение, хотя Л.З. Шнейдман

считает, что в российской практике бухгалтерского учета еще нет достаточного опыта применения профессионального суждения. «Требуется формирование соответствующих навыков у специалистов в области бухгалтерского учета» [7].

Специалисты, в том числе работники бухгалтерской службы, осуществляющие бухгалтерский контроль в соответствии с должностными обязанностями, должны обладать знаниями и умениями, необходимыми для выполнения своих трудовых обязанностей, или получить их в процессе работы.

Требования к образованию и опыту работы прочих работников бухгалтерской службы, выполняющих трудовые функции в области бухгалтерского контроля, устанавливаются экономическим субъектом, но они не должны быть ниже установленных указанным профессиональным стандартом к должности бухгалтера.

В России отсутствует бухгалтерский стандарт по руководству в части организации системы внутреннего контроля, в том числе и бухгалтерского. Но понятие внутреннего контроля и его элементы описаны в Письме Минфина России от 25 декабря 2013 г. № 07-04-15/57289, к которому прилагается информационный документ № ПЗ-11/2013 «Организация и осуществление экономического субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности» [8].

В данном документе внутренний контроль трактуется как процесс, целью которого является получение достаточной уверенности в том, что экономический субъект обеспечивает эффективную и результативную деятельность, в том числе достижение финансовых и операционных показателей, сохранность активов; достоверность и своевременность бухгалтерской (финансовой) и иной отчетности; соблюдение применимого законодательства, в том числе при совершении фактов хозяйственной жизни и ведения бухгалтерского учета.

### Заключение

Таким образом, бухгалтерский контроль является неотъемлемым элементом бухгалтерского учета, обеспечивая правомерность осуществляемых операций, сохранность имеющихся ресурсов, активно воздействует и контролирует движение материальных и денежных средств, содействует формированию достоверных результатов производственно-финансовой деятельности экономического субъекта



в бухгалтерской (финансовой) отчетности. Бухгалтерский контроль может быть эффективным только в случае обеспечения формирования в учете и отчетности достоверной и своевременной информации о состоянии управляемой системы – экономического субъекта в полном соответствии ее действующему законодательству. Эффективно действующий бухгалтерский контроль должен иметь нацеленность на результативность, быть своевременным и достаточно простым.

#### Список литературы

1. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 26.07.2019). [Электронный ресурс]. URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_122855](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855) (дата обращения: 24.11.2020).
2. Лазовский Л.Ш., Мельник М.В., Грачева М.Е., Данилевский Ю.А., Комарова Л.В., Корягина Н.И., Райсберг Б.А. Словарь аудитора и бухгалтера. М.: ЗАО «Издательство «Экономика», 2003. 446 с.
3. Лимская декларация руководящих принципов контроля. Принята IX Конгрессом Международной организации высших органов финансового контроля (ИНТОСАИ) в г. Лиме (Республика Перу) в 1977 г. [Электронный ресурс]. URL: <http://www.ach.gov.ru/ru/international/limskay> (дата обращения: 25.11.2020).
4. Финансово-кредитный энциклопедический словарь / Под общ. ред. А.Г. Грязновой. М.: Финансы и статистика, 2004. 1168 с. [Электронный ресурс]. URL: [http://www.library.fa.ru/prof\\_virtex\\_4.asp](http://www.library.fa.ru/prof_virtex_4.asp) (дата обращения: 23.11.2020).
5. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008) с изменением, внесенным приказом Минфина России от 7 февраля 2020 г. № 18н. [Электронный ресурс]. URL: [https://minfin.gov.ru/ru/performance/accounting/accounting/legislation/positions/?id\\_39=2260-polozhenie\\_po\\_bukhgalterskomu\\_uchetu\\_uchetnaya\\_politika\\_organizatsii\\_pbu\\_12008\\_s\\_izmeneniyem\\_vnesennym\\_prikazom\\_minfina\\_rossii\\_ot](https://minfin.gov.ru/ru/performance/accounting/accounting/legislation/positions/?id_39=2260-polozhenie_po_bukhgalterskomu_uchetu_uchetnaya_politika_organizatsii_pbu_12008_s_izmeneniyem_vnesennym_prikazom_minfina_rossii_ot) (дата обращения: 25.11.2020).
6. Приказ Министерства труда и социальной защиты Российской Федерации от 21.02.2019 г. № 103 «Об утверждении профессионального стандарта «Бухгалтер». [Электронный ресурс]. URL: <http://fgosvo.ru/uploadfiles/profstandart/08.002.pdf> (дата обращения: 23.11.2020).
7. Шнейдман Л.З. Россия вошла в клуб государств, использующих МСФО на законных основаниях // Вестник профессионального бухгалтера. 2012. № 1. С. 12–15.
8. Информация Минфина ПЗ-11/2013 «Организация и осуществление экономическим субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности». [Электронный ресурс]. URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_156407](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_156407) (дата обращения: 26.11.2020).