

**УПРАВЛЕНИЕ ПРОЦЕССОМ
БУХГАЛТЕРСКОЙ ЭКСПЕРТИЗЫ
В СОВРЕМЕННЫХ УСЛОВИЯХ**

С. А. Звягин, Е. П. Мальцев

Воронежский институт МВД России

Поступила в редакцию 24 сентября 2017 г.

Аннотация: обосновано введение в научный оборот особой категории бухгалтерской экспертизы – «управление процессом бухгалтерской экспертизы». На основании категориального анализа сформулировано авторское определение данной категории, охватывающее все стадии процесса бухгалтерской экспертизы и направленное на принятие рациональных экспертных решений. Рассмотрение экспертной бухгалтерской деятельности в качестве определенной системы позволило выделить восемь функций и четыре этапа процесса управления бухгалтерской экспертизой.

Ключевые слова: бухгалтерская экспертиза, управление процессом бухгалтерской экспертизы, стадии бухгалтерской экспертизы, функции управления бухгалтерской экспертизой, этапы процесса управления бухгалтерской экспертизой.

Abstract: the article substantiates the introduction of a special category accounting expertise – «managing the process of accounting expertise». Based on categorial analysis formulated the author's definition of this category, covered waysee all stages of the process of accounting expertise and focuses on the adoption of rational expert solutions. The expert accounting activities, as a system allowed to identify eight functions and four stages in the process of management accounting expertise.

Key words: accounting expertise, accounting expertise, accounting expertise stage, functions of accounting expertise, the stages of the process of accounting expertise.

Бухгалтерская экспертиза в своем развитии прошла довольно длительный путь, во многом определяемый экономическими и политическими преобразованиями в стране. Развитие экономических отношений, трансформация собственности, усложнение финансово-хозяйственной деятельности экономических субъектов в условиях рыночной экономики не могло не сказаться на процессе проведения бухгалтерских экспертиз. С реформированием законодательной системы, формированием современной отечественной концепции бухгалтерского учета, введением в действие новых положений по бухгалтерскому учету, переходом на международную систему финансовой отчетности в значительной степени меняется информационная, теоретическая, методологическая, методическая база экспертного бухгалтерского исследования как средства поиска истины в хозяйственных правоот-

ношениях с целью их правильного решения уполномоченными органами.

Процесс экспертного исследования становится всё более сложным, многоэтапным и требующим больших трудозатрат, а поэтому, на наш взгляд, требует особого управления в данной области деятельности. К сожалению, в научной и учебно-методической литературе бухгалтерская экспертиза с точки зрения управления ее процессом до настоящего времени не рассматривалась, несмотря на использование отдельных элементов управления в практической деятельности экспертов-бухгалтеров. Всё это вызывает необходимость тщательного исследования и анализа вопросов управления процессом бухгалтерской экспертизы.

Произведенный анализ практических материалов проведения бухгалтерских экспертиз в системе органов внутренних дел позволил выявить обстоятельства, обусловившие необходимость выделения такой категории в экспертной бухгалтерской

деятельности, как «управление бухгалтерской экспертизой». К таким обстоятельствам, на наш взгляд, следует отнести следующие:

- 1) усложнение экспертных процедур, используемых при проведении бухгалтерской экспертизы;
- 2) изучение, обработка и анализ различных источников информации в определенные сроки с формулированием экспертных выводов;
- 3) принятие сложных, а порой и альтернативных экспертных решений в различных ситуациях процесса бухгалтерской экспертизы;
- 4) увеличение количества комплексных и коммиссионных экспертиз с участием эксперта-бухгалтера и необходимость в координации и управлении действиями членов экспертных групп;
- 5) организация взаимодействия эксперта-бухгалтера с внешней средой (уполномоченные органы и другие участники процесса) в процессе бухгалтерской экспертизы;
- 6) обобщение результатов проведенного исследования с целью формулирования экспертных выводов и составления заключения;
- 7) организация экспертной бухгалтерской работы для решения задач бухгалтерской экспертизы.

Для формулирования определения категории «управление бухгалтерской экспертизой», ранее не рассматриваемой в научной и учебно-методической литературе, нами проведен анализ определений категории «управление», в той или иной степени сочетаемых с экспертной деятельностью.

Учитывая результаты проведенного категориального анализа, считаем возможным и целесообразным применение к процессу бухгалтерской экспертизы понятия «управление». Такое утверждение имеет право на существование также в связи с тем, что бухгалтерскую экспертизу следует рассматривать в качестве системы со всеми присущими ей элементами: задачи, предмет, метод, объекты, функции, принципы и др. Тем более в работах современных отечественных ученых, исследующих проблемы развития бухгалтерской экспертизы, обосновывается принадлежность ее к системе – «...определение системы экспертного бухгалтерского исследования ... означает ее распознавание и выделение из структуры государственного финансового контроля и уголовного процесса как целого, относительно самостоятельного и обособленного элемента, способного реализовать определенную целевую функцию» [1, с. 20].

Рассмотрение экспертной бухгалтерской деятельности в качестве определенной системы делает бесспорным применение к ней категории «управле-

ние», что подтверждается результатами проведенного категориального анализа, в котором управление неоднократно подразумевает воздействие на систему. Следовательно, мы можем с уверенностью утверждать, что в современных условиях организационно-методического развития бухгалтерской экспертизы назрела необходимость введения в научный оборот и выделения обособленной категории бухгалтерской экспертизы – «управление бухгалтерской экспертизой».

Поэтому считаем возможным наряду с такими направлениями управления, как производство (управление производством или производственный менеджмент), материально-техническое снабжение, управление инновациями, маркетингом, персоналом, финансами и т. д., выделить самостоятельный вид управленческой деятельности, необязательно предполагающий создание предприятия, руководство подчиненными и т. п., – управление бухгалтерской экспертизой.

Для дальнейшего исследования проблем управления процессом бухгалтерской экспертизы необходимо сформулировать определение, в соответствии с которым, по нашему мнению, под управлением бухгалтерской экспертизой следует понимать сложный динамический процесс воздействия на систему бухгалтерской экспертизы, а также изучения, обработки и анализа информационных и документальных данных об исследуемом объекте (в необходимом объеме и в определенное время) при непосредственном взаимодействии с внешней средой (правоохранительные органы, подозреваемые, свидетели), направленный на принятие рациональных экспертных решений на всех стадиях экспертной бухгалтерской работы.

Управление является средством достижения целей деятельности эксперта-бухгалтера, которую необходимо организовать, что позволяет сделать ее более гибкой и эффективной. Так, управление бухгалтерской экспертизой можно представить как особый процесс, состоящий из конкретных видов управленческих работ, называемых функциями управления. Таким образом, одним из основных компонентов, составляющих содержание управления бухгалтерской экспертизой, являются функции.

Основоположник научного менеджмента Анри Файоль сформулировал пять основных функций управления: «Управлять – значит прогнозировать и планировать, организовывать, руководить командой, координировать и контролировать» [2].

В соответствии с принципиальным подходом американской школы, а также мнением многих

отечественных и зарубежных ученых, в настоящее время выделяют такие неразрывно связанные функции, как:

- планирование;
- организация;
- стимулирование;
- контроль [3, с. 53].

В современных условиях особенность функций управления должна быть обусловлена спецификой российской экономики, характеризующейся, прежде всего, взаимодействием рыночных рычагов управления и системы государственного регулирования. Поэтому функции управления должны обеспечивать адаптацию к новым и часто изменяющимся государственным регуляторам в новых рыночных условиях во всех сферах хозяйственной и социальной деятельности. Функции управления имеют специфический характер, могут осуществляться самостоятельно, быть как не связанными между собой, так и неразрывно взаимодействующими, более того, они как бы взаимопроникают друг в друга. Иными словами, в системе управления все управленческие функции объединены в единый целостный процесс.

По нашему мнению, применительно к управлению бухгалтерской экспертизой можно выделить следующие функции, реализуемые на различных этапах деятельности эксперта-бухгалтера, взаимосвязь которых будет рассмотрена ниже:

- планирование;
- организация;
- мотивация;
- контроль;
- регулирование;
- координация;
- корректировка (при необходимости);
- профилактика (превентивная функция).

Планирование как основная функция управления бухгалтерской экспертизой предполагает поиск наиболее оптимального варианта последовательного выполнения комплекса исследовательских процедур во времени и выбора необходимых для этого ресурсов. Планирование осуществляется путем составления экспертом плана (плана-графика) работы по достижению поставленной цели и в установленные сроки.

В самом общем виде организация – это:

- совокупность процессов или действий, ведущих к образованию и совершенствованию взаимодействий между частями целого;
- система, устройство, определяющее порядок какого-либо вида деятельности [4, с. 283].

Организация на всех стадиях бухгалтерской экспертизы представляет собой вид деятельности

эксперта-бухгалтера по определению порядка выполнения различных видов работ, обеспечение деятельности необходимыми документами и ресурсами для достижения поставленных целей.

В ходе управления осуществляется постоянный процесс координирования компонентов своей деятельности. Координация представляет собой вид коллективной деятельности экспертов по обеспечению согласования и упорядочения своих действий в процессе выполнения плановых заданий на основании поступившей дополнительной информации, а также в процессе проведения комиссионных и комплексных экспертиз, объединенных общей целью в процессе исследовательской деятельности. В случае индивидуального субъекта эксперт в процессе саморегуляции на основании оценки достигнутых результатов своей деятельности по собственным (внутренним) критериям корректирует компоненты своей деятельности [5, с. 11].

Кроме того, применительно к экспертной бухгалтерской деятельности координация может осуществляться экспертом-бухгалтером по направлению взаимодействия с органом (лицом), назначившим экспертизу.

В самом общем виде контроль означает процесс соизмерения (сопоставления) фактически достигнутых результатов в процессе экспертного исследования с запланированными. В деятельности эксперта-бухгалтера контроль представляет собой комплекс мер наблюдения за подготовкой, принятием и ходом реализации экспертных решений, а также проверки фактического состояния объекта управления. Контроль объединяет такие виды деятельности эксперта, как учет (сбор, обработка, хранение информации), анализ (изучение информации), оценка. Постоянный контроль целей и результатов их достижения позволяет уточнить промежуточные цели, вносить корректировки или уточнения, так как изменение одной из данных категорий сразу же непосредственно отражается на другой.

Функция регулирования непосредственно сочетается с функциями контроля и координации, адаптирует управление бухгалтерской экспертизой к установленным государственным параметрам, к изменениям в системе бухгалтерского учета и отчетности, обеспечивает реагирование на изменения рыночных регуляторов как на макро-, так и микроуровне. В процессе регулирования вырабатываются средства воздействия и механизмы реализации взаимодействия государственных и рыночных регуляторов. Таким образом, в результате воздействия внешней и внутренней среды на процесс проведения

экспертизы происходит отклонение от заданных параметров, что в конечном счете требует регулирования этого процесса.

Мотивация как функция управления связана с процессом побуждения себя и других людей к деятельности через формирование мотивов поведения для достижения личных целей и целей организации. В экспертной деятельности в качестве мотивации экспертов-бухгалтеров могут выступать не только материальные выгоды, но и моральные: удовлетворение трудом, причастность к известному экспертному учреждению, заинтересованность в интересных коммуникациях, потребность в формировании карьеры, ориентация на профессиональный рост, накопление знаний, признание в экспертном сообществе и др. Таким образом, мотивы должны побуждать эксперта-бухгалтера в своей поведенческой деятельности к активной, эффективной, исследовательской, научной, творческой работе, результатом которых, прежде всего, является предоставление качественного заключения, которое будет высоко оценено заинтересованными лицами и свидетельствовать о компетентности и профессионализме эксперта-бухгалтера.

Функция корректировки процесса бухгалтерской экспертизы широко используется на практике в случаях, когда внешние обстоятельства (получение дополнительных источников информации, изменение следственной и оперативной обстановки и др.) требуют изменений в процессе бухгалтерской экспертизы. Подобные корректировки, безусловно, осуществляются органом (лицом), назначившим экспертизу по согласованию с экспертом-бухгалтером. Как правило, такие изменения в ходе бухгалтерской экспертизы всегда влекут продление сроков проведения экспертных бухгалтерских работ с корректировкой плана (плана-графика) и программы экспертизы.

Наряду с вышеперечисленными функциями управления бухгалтерской экспертизой, на наш взгляд, следует особо выделить профилактическую функцию, так как в своей деятельности эксперт-бухгалтер, выявляя причины противоправных экономических действий, разрабатывает профилактические мероприятия для недопущения их повторения в будущем и готовит рекомендации о мерах по предупреждению злоупотреблений. Таким образом, профилактическая функция реализуется экспертом-бухгалтером в процессе его работы по обобщению выявленных наиболее типичных условий и причин, способствующих совершению неправомерных действий, и разработке профилактических мероприятий.

Учитывая вышерассмотренные функции управления бухгалтерской экспертизой, можно констатировать, что бухгалтерская экспертиза – это направление экспертной деятельности, которое необходимо организовать, определить порядок ее проведения, скоординировать деятельность по выполнению программно-плановых заданий, а также осуществлять постоянный контроль за выполнением и регулированием хода работ, с целью предоставления качественного заключения, которое может быть использовано как инструмент предупреждения противоправных экономических действий.

Бухгалтерская экспертиза как особый исследовательский процесс осуществляется с применением различных организационно-методических и технических приемов с участием орудий труда, предметов труда и самого труда, которые используются на организационной, технологической и заключительной стадиях этого процесса [6, с. 47].

Таким образом, на основе разработанных нами ранее четырех стадий бухгалтерской экспертизы считаем целесообразным управление процессом бухгалтерской экспертизы представить в виде четырех взаимосвязанных этапов:

- 1) управление подготовительной работой (организационное управление);
- 2) оперативное управление исследовательским процессом;
- 3) управление процессом обобщения результатов экспертизы;
- 4) управление процессом реализации результатов экспертизы.

Деление единого процесса управления бухгалтерской экспертизой на относительно обособленные, но в то же время неразрывно связанные функции необходимо при описании системы управления как интегрированного процесса, направленного на достижение четко определенной цели.

Следует отметить, что на разных этапах процесса управления разработанные нами функции имеют определенный состав и взаимосвязь и поэтому отражают особенности, характерные для каждого этапа (блока функций). В связи с этим нами было осуществлено распределение функций процесса управления бухгалтерской экспертизой по четырем блокам согласно этапам управления в соответствии с целями и задачами экспертной бухгалтерской работы.

Следовательно, можно сделать вывод, что деятельность эксперта-бухгалтера является особой специфической разновидностью управленческого труда, в ходе которого реализуются все функции управления, а управление бухгалтерской эксперти-

зой является особым видом практической деятельности эксперта-бухгалтера по ее организации.

Таким образом, в данной работе нами обосновано в современных условиях организационно-методического развития бухгалтерской экспертизы введение в научный оборот особой категории бухгалтерской экспертизы – «управление процессом бухгалтерской экспертизы». На основании категориального анализа было сформулировано авторское определение данной категории, охватывающее все стадии процесса бухгалтерской экспертизы и направленное на принятие рациональных экспертных решений. Рассмотрение экспертной бухгалтерской деятельности в качестве определенной системы позволило выделить восемь функций и четыре этапа процесса управления бухгалтерской экспертизой с построением согласованной схемы их взаимодействия в динамике реализации поставленных перед экспертом-бухгалтером целей и задач.

Воронежский институт МВД России

Звягин С. А., доктор экономических наук, доцент, начальник кафедры гражданско-правовых и экономических дисциплин

E-mail: patzv@mail.ru

Тел.: 8(473)200-53-73

Мальцев Е. П., преподаватель кафедры так-

тико-специальной подготовки

E-mail: Madm86@mail.ru

Тел.: 8(473)200-56-29

ЛИТЕРАТУРА

1. *Звягин С. А.* Развитие методологии и методики бухгалтерской экспертизы : дис. ... д-ра экон. наук / С. А. Звягин. – Воронеж, 2009. – 375 с.

2. *Орлов А. И.* Менеджмент : учебник / А. И. Орлов. – М. : Знание, 1999. – Режим доступа: <http://www.aup.ru/books/m31/2.htm>

3. *Кондратьева М. Н.* Экономика и маркетинг : учебное пособие / М. Н. Кондратьева, Т. Н. Шубина. – Ульяновск : УлГТУ, 2011. – 143 с.

4. Управление экономикой : Словарь. Основные понятия и категории / Р. А. Белоусов, Д. Н. Белоусова, В. С. Захаров [и др.] ; под ред. Р. А. Белоусова и А. З. Селезнева. – М. : Экономика, 1986. – 303 с.

5. *Новиков Д. А.* Методология управления / Д. А. Новиков. – М. : Либроком, 2011. – 128 с.

6. *Белуха Н. Т.* Судебно-бухгалтерская экспертиза / Н. Т. Белуха. – М. : Дело ЛТД, 1993. – 272 с.

Voronezh Institute of the MIA of Russia

Zvyagin S. A., Doctor of Economic Sciences, Associate Professor, Head of Civil Law and Economic Disciplines Department

E-mail: patzv@mail.ru

Tel.: 8 (473)200-537-3

Maltsev E. P., Lecturer of Tactical and Special Training Department

E-mail: Madm86@mail.ru

Tel.: 8(473)200-56-29