

ОСНОВНЫЕ АСПЕКТЫ СОЗДАНИЯ И ФУНКЦИОНИРОВАНИЯ СИСТЕМЫ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ

© 2016 И.Б. Романова, О.Ф. Ермишина*

Ключевые слова: система внутреннего контроля, предварительный, текущий и последующий контроль, стандартизация системы внутреннего контроля, оптимизация системы внутреннего контроля, компьютеризация системы внутреннего контроля.

Исследуются проблемы создания системы внутреннего контроля, этапы ее формирования. Анализируются типы внутреннего контроля. Особое внимание уделяется ключевым аспектам эффективного осуществления и функционирования внутреннего контроля.

В последние годы вопрос создания и развития системы внутреннего контроля (СВК) в организациях становится все более значимым и актуальным. Эта тенденция обусловлена многими факторами, но ключевым является то, что все большее количество российских компаний входит во внутренние и внешние рынки ценных бумаг.

Кроме того, другая актуальная причина - обеспечение по реализации бухгалтерских преимуществ, а именно своевременность, достоверность и полнота учета информации для принятия управленческого решения.

Существует мнение, что внутренний контроль - это личное дело руководства организации, а его применение зависит от хозяйственной необходимости, финансовых возможностей и заинтересованности администрации в получении результатов внутренних проверок по вопросам оценки финансовой достоверности учетной работы¹.

По мнению авторов, система внутреннего контроля должна представлять собой иерархическую структуру управления экономическим субъектом на основе разделения ответственности между субъектами контроля и эффективного осуществления хозяйственной деятельности, а также выявления, исправления и предотвращения существенных ошибок как в управлении, так и в учетной работе.

Во многих западных странах были приняты законы, вынуждающие акционерные общества организовывать СВК и представлять регулярные отчеты контролирующим орга-

нам, что повысило эффективность этих компаний.

В российском законодательстве понятие внутреннего контроля было изложено в статье № 19 Федерального закона "О бухгалтерском учете"², в соответствии с которым руководитель должен выполнять обязательный внутренний контроль организации, независимо от ее формы собственности или размера.

Внутренний контроль необходимо осуществлять в рамках установленного законом аудита, т.е. в компаниях, где сумма дохода в предыдущий отчетный год превышает 400 млн руб. или где сумма активов на балансе в конце предыдущего отчетного периода свыше 60 млн руб., а также в акционерных обществах³.

Эти компании должны ввести систему внутреннего контроля или воспользоваться услугами аутсорсинга. Только руководители малых и средних предприятий могут осуществлять внутренний контроль самостоятельно.

Основная цель внутреннего контроля не только подтверждение достоверности учета и отчетности, соблюдение действующего законодательства РФ, но и осуществление деятельности наиболее эффективным и результативным способом, формирование своевременной и надежной информации для реализации стратегии и тактики руководства.

Система внутреннего контроля охватывает весь спектр процедур, методов и средств управления, установленных советом директоров или руководством организации для обеспечения надлежащего функционирования бизнес-операций.

* Романова Ирина Борисовна, доктор экономических наук, профессор. E-mail: romanova_i.b.ulgu@mail.ru; Ермишина Оксана Федоровна, старший преподаватель. E-mail: Eof19@yandex.ru. - Ульяновский государственный университет.

СВК является неотъемлемой частью субъекта деловых процессов, проводится либо на протяжении всего процесса, либо непосредственно перед тем или после того, как задачи выполнены.

Система внутреннего контроля:

- ◆ обеспечивает соблюдение законов и нормативных актов, а также надежное и полное ведение бухгалтерского учета;

- ◆ гарантирует защиту активов предприятия и составление своевременной и надежной финансовой отчетности;

- ◆ помогает убедиться в том, что бизнес-цели достигаются с эффективным управлением;

- ◆ участвует в предотвращении, сокращении и выявлении ошибок и нарушений; и т.д.

Создание и формирование отдела внутреннего контроля - это весьма сложный процесс, требующий решения ряда организационно-технических и методических задач и предполагающий следующие этапы:

1. Принятие решения руководителем хозяйствующего субъекта о создании отдела внутреннего контроля.

2. Определение направлений деятельности отдела внутреннего контроля, соответствующих учетной политике, для осуществления трех видов учета: бухгалтерского, налогового, управленческого; разграничение функций, прав, обязанностей и ответственности сотрудников этого отдела.

3. Формирование правовой базы ведения внутреннего контроля. Для утверждения правовых основ организации и функционирования отдела внутреннего контроля создаются следующие внутренние документы:

- ◆ положение об отделе (службе) внутреннего контроля;

- ◆ должностные инструкции внутренних контролеров (ревизоров);

- ◆ программы проведения внутреннего контроля по оценке качества учетной информации и отчетной документации;

- ◆ акт результатов проверки внутреннего контроля;

- ◆ журнал регистрации внутренних проверок;

- ◆ тесты по оценке качества бухгалтерской, налоговой и управленческой информации;

- ◆ тесты по оценке службы внутреннего контроля.

4. Интеграция отдела внутреннего контроля с системой управления учреждением.

5. Закрепление прочных позиций отдела внутреннего контроля с целью обеспечения экономической безопасности хозяйствующего субъекта. Структура и иерархический ранг отдела характеризуются следующими признаками: удовлетворение руководства результатами проверки бухгалтерских и налоговых показателей, расширение спектра управленческих функций внутренних контролеров и решаемых стратегических задач.

На практике используется несколько типов внутреннего контроля: предварительный, текущий и последующий.

Предварительный (профилактический) контроль выполняется до деловой сделки, чтобы предотвратить и минимизировать любое негативное воздействие и факторы, которые могут затронуть достижение стратегических и эксплуатационных целей экономического субъекта.

Сведения для оценки достоверности стратегических целей являются основой их анализа и установления рискованных моментов, позволяют делать выводы о тенденциях деятельности прошлых периодов, а также осуществлять прогнозирование деятельности организации на перспективу.

Предварительный контроль охватывает следующие процедуры:

- ◆ контроль процедуры выбора внутреннего контролера, чтобы гарантировать независимость контролера и дать оценку плану (программе) внутренней проверки;

- ◆ анализ бизнес-процессов для оценки контрольных процедур и обнаружения любых узких мест, что приводит к уменьшению рискованных моментов;

- ◆ мероприятия по управлению рискованными моментами.

Текущий контроль проводят непосредственно во время выполнения деловых сделок, осуществления фактов хозяйственной жизни, чтобы гарантировать достижение целей бизнес-процессов и эффективного использования ресурсов.

Последующий контроль выполняется тогда, когда осуществляются факты хозяйственных операций, деловых сделок и т.д., чтобы проверить доверие к учетным данным, обнаружить любые недостатки или, наоборот, выя-

вить положительный опыт, оценить соблюдение результатов контрольных действий.

Последующий контроль включает в себя ряд процедур:

- ◆ контроль записи и регистрации финансовых и деловых сделок в бухгалтерской системе;

- ◆ анализ, оценку доверия и беспристрастности организации бухгалтерской, налоговой и управленческой работы при составлении бухгалтерской (финансовой) отчетности;

- ◆ анализ (контроль) и оценку эффективности и надежности системы внутреннего контроля. Тестирование процедур контроля в целях проверки наличия, записи и качества выполнения контрольных процедур;

- ◆ контроль за соблюдением нормативного законодательства, чтобы гарантировать соответствие деятельности установленным требованиям законодательства Российской Федерации, утвержденным внутренним стандартам и другим регулирующим документам компании;

- ◆ обзор результатов контрольных проверок, внутренних расследований и мер, принятых для предотвращения любого корпоративного мошенничества и коррупции.

Процедуры контроля производятся на основании плана и программы внутреннего контроля, которые должны быть детализированы в стандартах СВК, одобренных и утвержденных руководством экономического субъекта.

Процесс осуществления и функционирования системы внутреннего контроля, по мнению авторов, базируется на трех аспектах, таких как:

1. Стандартизация системы внутреннего контроля - предполагает разработку, утверждение и применение внутренних стандартов в целях обеспечения надлежащего внутреннего контроля в организации.

Предполагает:

- ◆ использование простых руководящих принципов для оценки реалистичности достижения поставленных целей и задач;

- ◆ подтверждение документальных процедур и механизмов контроля бизнес-процессов;

- ◆ реализацию и мониторинг процедур контроля;

- ◆ корректировку контрольных процедур с учетом меняющихся внутренних и внешних условий хозяйствования;

- ◆ распространение практического опыта на профессиональном уровне организации;

- ◆ обучение персонала отдела внутреннего контроля с целью рационального распределения прав, обязанностей и ответственности между данными специалистами.

2. Оптимизация системы внутреннего контроля - модификация системы внутреннего контроля для повышения ее эффективности. Осуществляется с помощью:

- ◆ мониторинга анализируемых контрольных процедур и их постоянного совершенствования на основе оценки рисков бизнес-процессов и результатов деятельности организации;

- ◆ снижения трудоемкости документирования контрольных процедур с учетом меняющихся приоритетов рискованных моментов на регулярной основе;

- ◆ анализа полученных выводов и рекомендаций учетно-правовых служб и внесения соответствующих предложений руководству экономического субъекта по достижению запланированных показателей, выявления негативных тенденций развития организации.

3. Автоматизация системы внутреннего контроля - применение инструментов современной техники посредством:

- ◆ внедрения автоматизации контрольных процедур и осуществления мониторинга их выполнения;

- ◆ соблюдения конфиденциальности обработанной информации и документирования процесса автоматизированной проверки и результатов контроля;

- ◆ адекватности средств контроля автоматизированной обработкой электронного документооборота и учетной информации;

- ◆ своевременности предоставления данных по результатам проверки;

- ◆ оптимальности системы документооборота и обработки учетной информации.

Таким образом, можно сделать следующие выводы:

1. Внутренний контроль должен обеспечивать руководство соответствующей и рациональной информацией о деятельности хозяйствующего субъекта, подтверждать информацию о надежности счетов, которая необходима для подготовки отчетности и управленческих целей.

2. Ключевыми элементами процесса функционирования СВК являются контроль ее

эффективности, достижение запланированных операционных и финансовых показателей, ведение достоверного учета и составление отчетности, а также соблюдение законодательства.

3. Непрерывное совершенствование системы внутреннего контроля позволит:

◆ оценить сложность проводимых финансовых и хозяйственных операций, обеспечить надлежащую защиту интересов экономического субъекта в целом, а также акционеров, инвесторов, контрагентов и других сторон, заинтересованных в эффективности его деятельности;

◆ использовать лучшие международные и российские практики организации системы

внутреннего контроля и методики управления рисковыми моментами.

¹ *Ермишина О.Ф., Иванчук А.В.* Основные подходы к организации системы экономической безопасности ГБУ ВПО (вуза) // Проблемы и перспективы экономики и управления : материалы VI Междунар. науч. конф., декабрь 2015 г. СПб. : Свое издательство, 2015. С. 138.

² О бухгалтерском учете : федер. закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ : [ред. от 28.12.2014 № 425-ФЗ]. Доступ из справ.-правовой системы "Гарант".

³ Об аудиторской деятельности : федер. закон от 30.12.2008 № 307-ФЗ : [ред. от 28.12.2014 № 396-ФЗ]. Доступ из справ.-правовой системы "Гарант".

Поступила в редакцию 15.03.2016 г.