

Интернет-журнал «Отходы и ресурсы» <https://resources.today>
Russian Journal of Resources, Conservation and Recycling

2022, Том 9, № 4 / 2022, Vol 9, No 4 <https://resources.today/issue-4-2022.html>

URL статьи: <https://resources.today/PDF/45ECOR422.pdf>

DOI: 10.15862/45ECOR422 (<https://doi.org/10.15862/45ECOR422>)

Ссылка для цитирования этой статьи:

Чернышов, Д. П. Мониторинг и анализ эффективности внутреннего контроля коммерческой организации / Д. П. Чернышов // Отходы и ресурсы. — 2022. — Т. 9. — № 4. — URL: <https://resources.today/PDF/45ECOR422.pdf> DOI: 10.15862/45ECOR422

For citation:

Chernyshov D.P. Monitoring and analysis of the effectiveness of internal control of a commercial organization. *Russian Journal of Resources, Conservation and Recycling*. 2022; 9(4): 45ECOR422. Available at: <https://resources.today/PDF/45ECOR422.pdf>. (In Russ., abstract in Eng.) DOI: 10.15862/45ECOR422

УДК 338

Чернышов Даниил Павлович

ФГБОУ ВО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации», Москва, Россия
Факультет «Информационных технологий и анализа больших данных»

Бакалавр

E-mail: chernyshoff.dp@gmail.com

Мониторинг и анализ эффективности внутреннего контроля коммерческой организации

Аннотация. Автором данной научной работы был проведен анализ ключевых механизмов, связанных с процессом внутреннего контроля, применяемых в российской и зарубежной практике. Исходя из того, что слово «контроль» по-разному трактуется в российской и зарубежной практике, автором было предложено собственное определение внутреннего контроля, основанное на совмещении элементов из существующих дефиниций рассматриваемого понятия. Внутренний контроль в организации делится на финансовый, экономический, хозяйственный, вследствие чего данный процесс выступает в качестве комплексного явления. Были рассмотрены основные принципы экономического контроля, определенные в нормативных актах. Кроме того, все методы, применяемые внутренним контролем, можно разделить на методы фактического контроля и методы документального контроля. В российской практике проводится широкая классификация внутреннего контроля по времени осуществления, по полноте охвата, по периодичности, по отношению к проверяемой организации. Среди нормативно закрепленных элементов внутреннего контроля выделяются контрольная среда, оценка рисков, процедура внутреннего контроля, информация и коммуникация, оценка внутреннего контроля. Автором были установлены взаимосвязи между видами экономического контроля, а именно организационно-техническим, административным и финансовым, и формами контроля, к которым относятся тематическая проверка, ревизия, аудит и счетная проверка. В работе рассмотрены ключевые зарубежные концепции внутреннего контроля, к которым относятся COSO, COBIT, SAC, SAS/ISA. Автором были выделены сходства и различия между указанными подходами, в ходе чего было выявлено, что в основном все концепции внутреннего контроля отличаются друг от друга объектом наблюдения.

Ключевые слова: внутренний контроль; мониторинг; сравнительный анализ; механизмы контроля; экономический контроль; система внутреннего контроля; аудит; тематическая проверка; экономическая безопасность

Введение

Внутренний контроль важен для самой организации, так как никакие внешние ограничители не смогут обеспечить рациональное ведение дел, поэтому данная тема является актуальной. Внутренний контроль в России известен с давних времен, первое упоминание о государственном контроле дотирована в 1647 году.

В качестве цели работы был выбран анализ ключевых механизмов, связанных с процессом внутреннего контроля, применяемых в российской и зарубежной практике. Задачи, поставленные в ходе исследования:

1. Рассмотреть существующие подходы к определению внутреннего контроля.
2. Выявить ключевые принципы внутреннего контроля в российской и зарубежной практике.
3. Изучить основные механизмы внутреннего контроля в российской и зарубежной практике.
4. Определить сходства и различия между подходами внутреннего контроля.

Объектом работы является внутренний контроль. Предметом — механизмы внутреннего контроля в российской и зарубежной практике.

1. Материалы и методы

Различные аспекты внутреннего контроля, которые касались механизмов его функционирования, рассматривали отечественные ученые Аксенова Ж.А. [1], Волкова А.Ю. [2], Ендовицкий Д.А. [3], Галицкая Ю.Н. [4], Абдусаломова Н.Б. [5], Пинина К.А. [6], Чебышев И.И. [7], Растегаева Ф.С. [8].

В данной работе широко применялись методы классификации, синтеза, сравнительного анализа, анализа нормативно-правовых документов, а также метод абстрагирования.

2. Результаты и обсуждение

Под системой внутреннего контроля в Российской Федерации понимается процесс, который организуют и осуществляют собственники, руководство или другие сотрудники, для обеспечения достаточной уверенности в достижении надежности финансовой (бухгалтерской) отчетности, эффективности и законности проводимой деятельности.

Министерство финансов опубликовало письмо (Минфина России N ПЗ-11/2013 "Организация и осуществление экономическим субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности"), основанное на международных практиках, и в этом письме задокументированы элементы внутреннего контроля и как должен быть организован внутренний контроль в организациях.

Под внутренним контролем в России понимается ревизия и непосредственная сверка документации. Поэтому приравнивать значение слова «контроль» на русском языке и слово «control» на английском совсем некорректно. Российское значение больше подходит под слово «check», что соответственно и даёт основную разницу в значении этих слов у нас и за рубежом. Стоит отметить, что за рубежом используется понятие «internal control» — что означает внутренний контроль, но там используется совсем другая категория. Это категория управления персоналом.

Синтезируя эти подходы, можно дать следующее определение понятию внутренний контроль: внутренний контроль — это наблюдения за функционированием управляемого объекта и проверки его фактического состояния для выявления отклонений от принятых показателей, оценки эффективности принятых решений и оценки выполнения поставленных задач.

Внутренний контроль в современной литературе подразделяют на три разновидности:

- финансовый;
- экономический;
- хозяйственный.

Под хозяйственным контролем в данном случае понимается процесс наблюдения и проверки финансово-хозяйственной и производственной деятельности организации. Экономический контроль — как контроль за экономической деятельностью компании. Но в современной практике на микроуровне эти два понятия отождествляются и преобразуются в следующее определение: Экономический (хозяйственный) контроль — процесс наблюдения и проверки всей деятельности фирмы, а также за отношениями, которые возникли в ходе хозяйственной деятельности предприятия. Финансовый контроль подразумевает проверку только финансовой (бухгалтерской) отчетности, поэтому его можно считать, как часть экономического контроля.

Субъектом контроля являются юридические и физические лица. Объектом контроля могут являться как отдельные сотрудники, так и целые подразделения. Предметом экономического контроля являются производственные отношения внутри хозяйствующего субъекта.

Основными принципами экономического контроля, определенные в нормативных актах, которые были указаны выше, являются следующие (рис. 1).

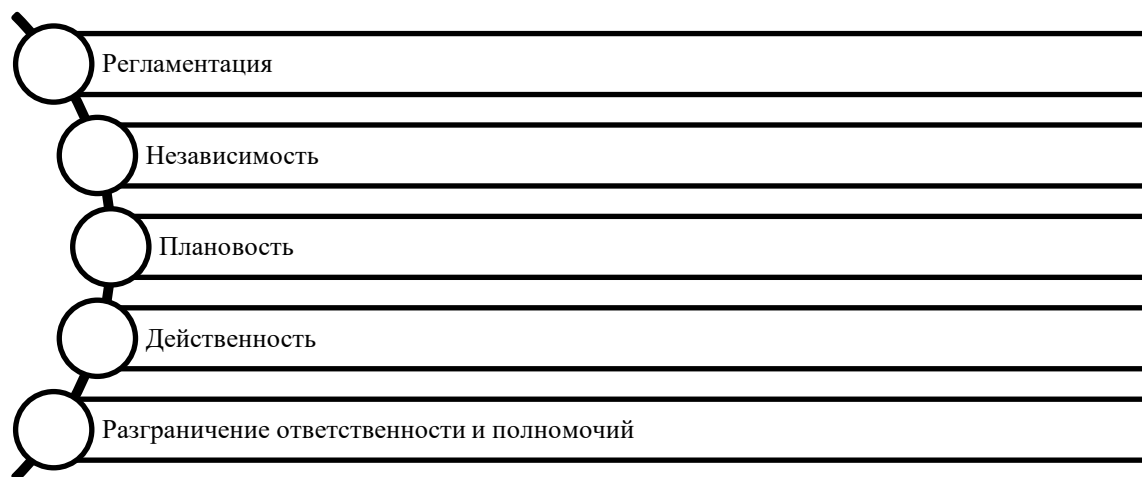


Рисунок 1. Основные принципы экономического контроля [9]

Регламентация подразумевает соответствия внутреннего контроля действующему законодательству и внутренним регламентирующим документам.

Под независимостью понимается отсутствие подчиненности между проверяемыми и теми, кто проверяет.

Плановость означает, что действия внутреннего контроля должны быть распланированы.

Под действенностью следует понимать обязательность исполнения рекомендаций, выданных по результатам проверки.

Разграничение ответственности и полномочий говорит о том, что должны существовать лица, которые будут исправлять ошибки, выявленные в ходе проверки.

Существует большое количество методов, применяемых во внутреннем контроле. Все методы, применяемые внутренним контролем, можно разделить на методы фактического контроля и методы документального контроля. Ниже будет представлена классификация, которая была разработана автором.

Методы фактического контроля можно представить в виде следующей классификации:

1. Мониторинг.
2. Наблюдение.
3. Инвентаризация:
 - a. сплошная;
 - b. выборочная.
4. Экспертное оценивание:
 - a. испытание качества;
 - b. лабораторный анализ.

Все эти методы объединены тем, что для их использования необходимо проводить «испытания в полях».

Методы документального контроля подразумевают работу непосредственно с отчетной документацией. Работа этих методов проходит в два этапа. В первую очередь проверяется правильность занесения документов в регистр полученной или исходящей информации, а во-вторых, непосредственное изучение документов. Непосредственная проверка документов происходит по нескольким критериям: проверяется арифметика, балансовая увязка, юридическая обоснованность документов, технико-экономические расчеты.

В литературе по контролю можно найти множество классификаций внутреннего контроля, мы же приведем наиболее устоявшиеся или закрепленные законодательно в России:

1. По времени осуществления: ретроспективный, текущий и перспективный. Первый применяется довольно часто, уже после отчетного периода дается аудиторское заключение. Текущий контроль осуществляется непосредственно во время принятия решения. Плановый внутренний контроль заключается в проверке планов работы организации. Происходит проверка планового бюджета компании.
2. По полноте охвата: полный или выборочный. Полный охват рекомендуется делать ежегодно (или раз в полгода). Выборочная проверка происходит по решению высшего руководства, когда есть подозрения на махинации, неправильное использование денежных средств или в других случаях.
3. По периодичности контроль можно разделить на постоянный, периодический и внезапный. Соответственно постоянный осуществляется на непрерывной основе, периодический контроль проводится по заранее оговоренным срокам (обычно раз в год или полгода), внезапный контроль проводится, обычно, в выборочной форме.

4. По отношению к проверяемой организации: внутренний и внешний, по законодательству РФ, все организации, которые котируются на бирже, имеют валютные позиции, банки и страховые компании обязаны нанимать внешних аудиторов для подтверждения своей бухгалтерской отчетности ежегодно.

Основным действующим механизмом внутреннего контроля на предприятии является система бухгалтерского учета.

В Российской практике, закреплено указанием Минфина, выделяют 5 основных элементов внутреннего контроля: контрольная среда, оценка рисков, процедура внутреннего контроля, информация и коммуникация, оценка внутреннего контроля.

Но по факту, проведя анализ инструментальных средств внутреннего контроля в российских организациях, ядром всего контроля являются ревизии и другие варианты проверки. Данный метод остается актуальным потому, что до сих пор большинство организаций ведут двойной документооборот и поэтому можно найти расхождения даже в электронной и бумажной записи. Отсутствует систематизация бизнес-процедур.

В России выделяют три вида и четыре формы экономической проверки (рис. 2).

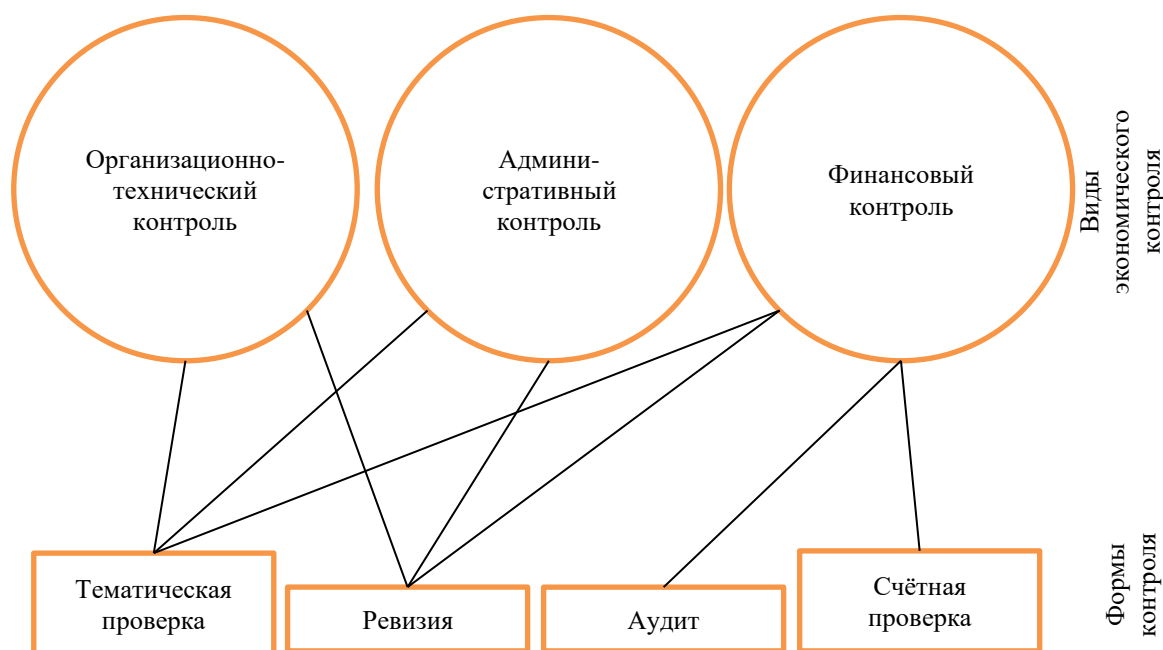


Рисунок 2. Взаимосвязь видов и форм контроля [10]

Не каждый вид контроля может проводиться во всех формах. Счетная проверка, направлена на контроль и проверку достоверности финансовых (бухгалтерских) и налоговых отчетов. При счетной проверке используются лишь методы документального контроля. Со счетной проверкой сталкивался каждый из нас, кто хоть раз сдавал декларацию. Потому что одной из разновидностей счетной проверки является камеральная проверка, проводимая налоговой инспекцией на основании статьи 88 НК РФ.

Аудит является больше независимой оценкой финансового (бухгалтерского) отчета. Главной целью является подтверждение достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности. Аудиторское заключение, данное после выполнения проверки, имеют юридическую силу. В основном используются методы документального контроля.

Тематические проверки проводятся по одному или нескольким вопросам путем ознакомления с отдельными участками хозяйственной деятельности организации. Особенностью является применение как методов фактического, так и методов документального контроля.

Ревизия подразумевает тотальный анализ финансово-хозяйственной деятельности предприятия.

В иностранных компаниях взяты за основы иные нормативно-правовые акты.

Институт Внутренних аудиторов в США дает следующее определение внутреннего контроля: внутренний контроль — это любое действие, предпринятое органом управления, направленное на повышения вероятности исполнения поставленных задач [11].

Служба внутреннего контроля имеется почти в каждой зарубежной компании (даже в самых маленьких компаниях). Зарубежные компании используют принципы контроля, которые были сформулированы в Лимской декларации руководящих принципов контроля в 1977 году. В последнее время развивается много теорий разных международных организаций, но они в некоторой степени дублируют друг друга. И все они сходятся в одном мнении: внутренний контроль — это управление, основанное на риск-ориентированном контроле. Базовым стандартом для большинства организаций является стандарт COSO. одним из составляющих этого доклада есть широко известный документ «Внутренний контроль: интегрированный подход».

Одним из важных компонентов внутреннего контроля является оценка риска. Эта концепция направлена на снижения вероятности возникновения неблагоприятных событий в отношении трёх целей (рис. 3).

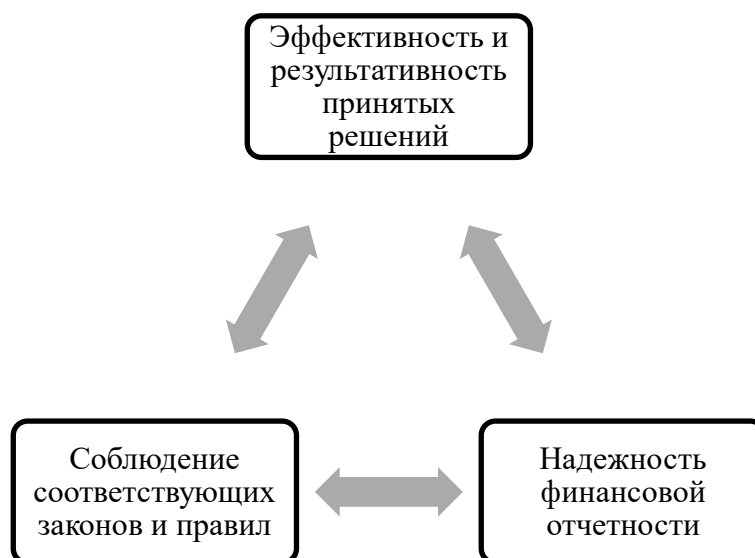


Рисунок 3. Элементы оценки риска [12]

COSO рассматривает риски с точки зрения организации как внутренние, так и внешние, положительные и отрицательны. Соответственно регулированию подвергаются только отрицательные риски. Управленческий анализ рисков содержит в себе несколько шагов (1. Оценка значимости риска; 2. Вероятность возникновения риска и 3. Метод управления риском).

Для грамотной организации внутреннего контроля компания должна в первую очередь выяснить с какими рисками она может столкнуться в будущем. Также она должна оценить риски и понять, в каком объеме и какие конкретно риски она готова принять на себя.

В международной практике сейчас выделяют следующие основополагающие документы:

- Основополагающим документом является доклад COSO, о котором написано выше. В этом докладе сформулированы сущности внутреннего контроля и достижение эффективности в процессе управления. Также в этом документе содержатся рекомендации для менеджмента по вопросам, связанным с рисками и системой контроля.
- стандарт COBIT «Цели контроля при использовании информационных технологий».
- Исследовательский фонд Института внутренних аудиторов подготовил доклад SAC («Контроль и аудит систем»).
- Американский институт дипломированных бухгалтеров издал указания о месте внутреннего контроля в аудите финансовой отчетности (SAS 55, а позже SAS 78), эти документы дают рекомендации по контролю и аудиту финансовой отчетности организации.
- Международный стандарт аудита 315 (пересмотренный) и 330 (пересмотренный), первый стандарт закладывает основы на выявления и оценку риска, а второй регламентирует действия аудиторов и контролеров в ответ на эти риски, аналогичен в большой степени SAS [13].

Все эти документы имеют общие черты, но также и выделяются среди других. Так, в COSO объектом рассмотрения выступает вся организация, в COBIT и SAC — информационные технологии, а в SAS/ISA — финансовая отчетность.

Заключение

Таким образом, внутренний контроль, состоящих из нескольких взаимосвязанных элементов, играет важную роль в построении деятельности организации, оказывая влияние на результативность деятельности и следования принципам прозрачности и законности. В ходе работы были выявлены ключевые механизмы контроля, применяемые в российской и зарубежной практике, а также проведен сравнительный анализ между ними. Большинство современных подходов внутреннего контроля построены на схожих принципах, что делает их работу относительно аналогичной друг другу, однако зачастую они применяются для анализа разных объектов.

ЛИТЕРАТУРА

1. Аксенова Ж.А., Ищенко О.В., Салий В.В. Проблемы формирования системы внутреннего контроля на предприятии с использованием информационных технологий // Естественно-гуманитарные исследования. — 2020. — № 3(29). — С. 31–37.
2. Волкова А.Ю. Способы организации системы внутреннего контроля на предприятии // Ученые записки Тамбовского отделения РoCMY. — 2019. — № 14. — С. 10–17.

3. Ендовицкий Д.А., Головин С.В., Спиридонова Н.Э. Особенности формирования системы внутреннего контроля в бюджетных учреждениях социальной сферы // Международный бухгалтерский учет. — 2020. — Т. 23. — № 5. — С. 543–566.
4. Галицкая Ю.Н. Понятие и организация системы внутреннего контроля // Экономика и бизнес: теория и практика. — 2020. — № 1-1. — С. 74–76.
5. Абдусаломова Н.Б. Автоматизация системы внутреннего контроля на промышленном предприятии черной металлургии // Информационные технологии: состояние и перспективы развития. — 2019. — С. 28–32.
6. Пинина К.А., Сунгатуллина Л.Р. Организация системы внутреннего контроля на малых предприятиях // Актуальные проблемы бухгалтерского учета и аудита в условиях стратегического развития экономики. — 2019. — С. 215–219.
7. Чебышев И.И. Роль внутреннего аудита в функционировании эффективной системы внутреннего контроля предприятий // Вестник университета. — 2021. — № 4. — С. 130–137.
8. Растегаева Ф.С., Пережогин И.С. Трансформация системы внутреннего контроля коммерческой организации в условиях цифровизации экономики // Креативная экономика. — 2020. — Т. 14. — № 6. — С. 1091–1104.
9. Самиева М.Ф., Тюленева Т.А. Повышение эффективности системы внутреннего контроля внеучебной работы высшего учебного заведения // Профессиональное образование в России и за рубежом. — 2020. — № 4(40). — С. 215–223.
10. Грабивчук В.Я., Пивень И.Г. Роль внутреннего аудита и его взаимосвязь с системой управления рисками организации // Экономика и бизнес: теория и практика. — 2020. — № 4-2. — С. 53–56.
11. Frazer L. Does internal control improve the attestation function and by extension assurance services? A Practical Approach // Journal of Accounting and Finance. — 2020. — Т. 20. — № 1. — С. 28–38.
12. Janardhanan A.K., Uma V.R. The role of internal control and firm-specific characteristics on firm value: Evidence from Indian financial services sector // Indian Journal of Finance and Banking. — 2020. — Т. 4. — № 1. — С. 117–133.
13. Fahmi M., Zulkarnain I.M., Kesuma S.A. Implementation of Internal Control Procedures That Enable Cost Savings In Dealing With Threats Cycles: Revenue Cycle: Traditional Vs Digital Accounting Information System Era In Pharmaceutical Sector // Journal Of Pharmaceutical Negative Results. — 2022. — С. 3566–3571.

Chernyshov Daniil Pavlovich

Financial University under the Government of the Russian Federation, Moscow, Russia
E-mail: chernyshoff.dp@gmail.com

Monitoring and analysis of the effectiveness of internal control of a commercial organization

Abstract. The author of this scientific work analyzed the key mechanisms associated with the internal control process used in Russian and foreign practice. Based on the fact that the word "control" is interpreted differently in Russian and foreign practice, the author proposed his own definition of internal control, based on a combination of elements from the existing definitions of the concept under consideration. Internal control in the organization is divided into financial, economic, economic, as a result of which this process acts as a complex phenomenon. The main principles of economic control defined in the regulations were considered. In addition, all the methods used by internal control can be divided into methods of actual control and methods of documentary control. In Russian practice, a broad classification of internal control is carried out by the time of implementation, by completeness of coverage, by frequency, in relation to the audited organization. Among the normatively fixed elements of internal control, the control environment, risk assessment, internal control procedure, information and communication, and assessment of internal control stand out. The author established the relationship between the types of economic control, namely organizational and technical, administrative and financial, and the forms of control, which include thematic verification, revision, audit and accounting verification. The paper considers the key foreign concepts of internal control, which include COSO, COBIT, SAC, SAS/ISA. The author highlighted the similarities and differences between these approaches, during which it was revealed that basically all the concepts of internal control differ from each other in the object of observation.

Keywords: internal control; monitoring; comparative analysis; control mechanisms; economic control; internal control system; audit; thematic audit; economic security