View metadata, citation and similar papers at core.ac.uk

brought to you by CORE

МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ФОРМИРОВАНИЯ СИСТЕМЫ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ

УДК 657

Лариса Ивановна Егорова,
к.э.н., доцент, доц. каф. Бухгалтерского учета, анализа и аудита Московского государственного университета экономики, статистики и информатики (МЭСИ)
Тел.: (495) 442-23-98
Эл. почта: LEgorova@mesi.ru

Елизавета Сергеевна Соколова,
к.э.н., доцент, зав. каф. Бухгалтерского учета, анализа и аудита Московского государственного университета экономики, статистики и информатики (МЭСИ)
Тел.: (495) 442-23-98
Эл. почта: ESokolova@mesi.ru

Галина Владимировна Шадрина,
к.э.н., доцент, доц. каф. Бухгалтерского учета, анализа и аудита Московского государственного университета экономики, статистики и информатики (МЭСИ)
Тел.: (495) 442-23-98
Эл. почта: GShadrina@mesi.ru

В статье излагаются методические аспекты формирования системы внутреннего контроля экономического субъекта. Акцентируется внимание на проблемах формирования достоверной бухгалтерской информации для пользователей финансовой отчетности. Приводится описание ресурсного обеспечения и состав базовых принципов эффективной системы внутреннего контроля.

Ключевые слова: система внутреннего контроля, базовые принципы, международные стандарты аудита, эффективность контрольных процедур, контрольная среда.

Larisa I. Egorova,
PhD in Economics, Associate Professor, the Department of Accounting, analysis and audit, Moscow State University of Economics, Statistics and Informatics (MESI)
Tel.: (495) 442-23-98
E-mail: LEgorova@mesi.ru

Elizaveta S. Sokolova,
PhD in Economics, Associate Professor; the head of the Department of Accounting, analysis and audit, Moscow State University of Economics, Statistics and Informatics (MESI)
Tel.: (495)-442-23-98
E-mail: ESokolova@mesi.ru.

Galina V. Shadrina,
PhD in Economics, Associate Professor, the Department of Accounting, analysis and audit, Moscow State University of Economics, Statistics and Informatics (MESI)
Tel.: (495) 442-23-98
E-mail: GShadrina@mesi.ru

METHODOLOGICAL ASPECTS OF THE INTERNAL CONTROL SYSTEM FORMATION

The methodological aspects of the internal control system formation are stated in the article. The great attention is focused on the problems of financial statements misrepresentation. The basic principles and structure of the internal control system are discussed in this article.

Keywords: the internal control system, basic principles, International Standards of Auditing, control procedures efficiency, control environment.

1. Введение

Деятельность менеджеров крупных компаний по преднамеренному искажению показателей финансовой отчетности с целью формирования определенного суждения пользователями обусловила ряд скандальных судебных разбирательств. Например, значительный резонанс получило дело о банкротстве в 2001 году американской компании Enron, руководство которой фальсифицировало показатели отчетности, скрывая убытки и вводя в заблуждение инвесторов. Одним из последствий «Дела Enron» стало принятие законодателями 30 июля 2002 года Закона Сарбейнза-Оксли (Sarbanes-Oxley Act), ужесточившего требования к финансовой отчётности, а также распад крупнейшей аудиторской компании с 90-летней историей Arthur Andersen. Данный закон предписывает ряд требований по подготовке финансовой отчетности, повышению прозрачности бухгалтерской информации, формированию в публичных компаниях Комитета по аудиту (audit committee). Основными его задачами являются:

– контроль за формированием финансовой отчетности;

– обеспечение соблюдения принципов ведения бухгалтерского учета;

– наблюдение за процессом внутреннего контроля;

Таким образом, Sarbanes-Oxley Act требует предоставлением менеджмента компаний заявлений о признании ответственности за внедрение и поддержание надлежащей системы внутреннего контроля за финансовой отчетностью и оценке ее эффективности. Соответствующие выводы по данному вопросу подтверждаются заявлениями внешних аудиторов. Следовательно, методика построения системы внутреннего контроля на базе Sarbanes-Oxley Act определяет необходимость оценки эффективности контрольных процедур со стороны и руководства компаний и аудиторов.

2. Ресурсное обеспечение системы внутреннего контроля

В соответствии с Международными стандартами аудита (International Standards on Auditing) система внутреннего контроля (Internal control system) представляет собой политику и процедуры (средства внутреннего контроля), принятые руководством субъекта для содействия в реализации целей руководства, предусматривающих упорядоченное и эффективное ведение финансово-хозяйственной деятельности, включая строгое следование политике руководства, обеспечение сохранности активов, предотвращение и обнаружение фактов мошенничества и ошибок, точность и полноту бухгалтерских записей, а также своевременную подготовку достоверной финансовой информации. Система внутреннего контроля выходит за рамки тех вопросов, которые непосредственно относятся к функциям системы бухгалтерского учета и включает:

– контрольную среду, которая охватывает общее отношение, осведомленность и действия директоров и руководства, относящиеся к системе внутреннего контроля и ее значимости для субъекта. Контрольная среда оказывает воздействие на эффективность конкретных процедур контроля. Факторы, отражаемые в контрольной среде, включают деятельность совета директоров и его комитетов, философию руководства и стиль его работы, организационную структуру субъекта, систему контроля со стороны руководства, включая подразделение внутреннего аудита, кадровую политику и процедуры, а также разделение обязанностей;

– процедуры контроля – политику и процедуры, а также контрольную среду, созданные руководством для достижения целей деятельности компании.

К процедурам контроля относятся:

– отчеты, проверка и утверждение проведенных сверок;

– проверка арифметической точности записей;

– осуществление контроля над прикладными программами и средой компьютерных информационных систем;

– ведение и проверка аналитических счетов и оборотных ведомостей;

– утверждение документов и осуществление контроля над документами;

– сравнение данных, полученных из внутренних источников, с внешними источниками информации;

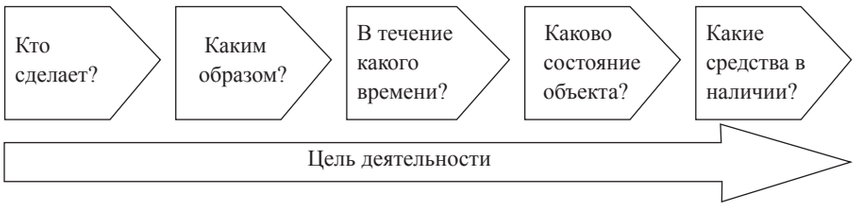

Рис. 1. Ресурсное обеспечение системы внутреннего контроля хозяйствующего субъекта

– сравнение результатов подсчета денежных средств, ценных бумаг и товарно-материальных запасов с бухгалтерскими записями;

– ограничение прямого физического доступа к активам и записям;

– сравнение и анализ финансовых результатов с расходами, предусмотренными бюджетом.

Независимо от специфики и масштабов деятельности хозяйствующего субъекта, общими при организации системы внутреннего контроля, по нашему мнению, являются:

– ресурсное обеспечение;

– базовые принципы.

Ресурсное обеспечение представляет собой совокупность средств, необходимых для формирования эффективной системы внутреннего контроля и достижению цели деятельности хозяйствующего субъекта (рис. 1).

Ресурсное обеспечение системы внутреннего контроля хозяйствующего субъекта включает следующие элементы:

1. Кадровый ресурс.

Рассматривая практические аспекты процесса контроля, необходимо отметить тот факт, что успешность реализуемых мероприятий во многом определяется действиями конкретных специалистов, поскольку максимально эффективный план не в состоянии предусмотреть все условия изменяющейся среды хозяйствования экономического субъекта и от способностей специалистов адекватно реагировать на изменения и возникающие отступления от намеченной программы действий во многом зависит конечный результат. Помимо профессиональной подготовки, практического опыта деятельности и объема полномочий, немаловажное значение имеет личная ответственность специалистов и соблюдение ими норм профессиональной этики. Помимо профессионализма управляющей команды, значительная составляющая успешной реализации системы внутреннего контроля заключается в квалификации, энергичности и добросовестности исполнителей.

2. Методический ресурс.

В общем случае, проблема устранима, если известны способы ее разрешения. Вопросы теории и практики успешного управления нашли достаточно широкое освещение в отечественной экономической литературе, однако в каждом конкретном случае возникает потребность в формировании совокупности индивидуальных способов и приемов решения поставленных задач. Поэтому необходимым условием при функционировании системы внутреннего контроля хозяйствующего субъекта является определение состава тех мероприятий, которые позволят достичь поставленных целей.

3. Временной ресурс.

Под временным ресурсом системы внутреннего контроля мы понимаем длительность периода, связанного с выводом предприятия на эффективный уровень его хозяйственной деятельности.

4. Информационный ресурс.

Обязательным компонентом ресурсного обеспечения процесса формирования системы внутреннего контроля является наличие системы качественных данных, обеспечивающих информационные потребности руководящего звена. В ходе реализации управленческих решений используются различные виды информации:

– первичная информация, дающая объективное представление о внешней и внутренней среде субъекта, о факторах и причинах возникновения кризисного состояния;

– контрольная информация, характеризующая изменения, происходящие в состоянии субъекта и отражающая влияние на него проводимых мероприятий;

– результатная информация, позволяющая сформировать суждение о степени решения поставленных задач и достижении целей.

Отсутствие своевременных и достоверных данных зачастую приводит к принятию решений, не отвечающим целевой направленности экономического субъекта. Ввиду вышеизложенного считаем, что одним из направлений политики эффективного управления предприятием должно стать создание современной автоматизированной информационной системы, связывающей внутренние потоки директивной и отчетной информации, характеризующей результативность управленческого воздействия. Автоматизация процессов сбора, обработки, систематизации и передачи информации обеспечит формирование качественной системы внутренней (управленческой) отчетности, адекватно отражающей результаты деятельности предприятия в целом и отдельных структурных звеньев на различных уровнях управления.

5. Имущественный ресурс.

Независимо от наличия вышеперечисленных ресурсов, для достижения практического результата необходимо наличие средств. Основными задачами при формировании имущественного ресурса являются:

– определение состава и объема собственных и привлеченных средств;

– прогнозирование результатов от распоряжения имеющимися средствами;

– эффективное использование средств для достижения целей деятельности предприятия.

Таким образом, ресурсное обеспечение процесса формирования системы внутреннего контроля экономического субъекта включает пять основных элементов, при этом оптимальным является такое их соотношение, при котором недостаток одного из них может быть заменен избытком других без потери эффективности проводимых мероприятий.

3. Базовые принципы

Базовые принципы системы внутреннего контроля представляют собой исходные положения в отношении реализуемых мероприятий. По нашему мнению, основными принципами системы внутреннего контроля являются следующие:

1. Целенаправленность.

Данный принцип предполагает четкое формулирование цели организации системы внутреннего контроля и вытекающих из нее задач, поскольку только в этом случае возможна разработка эффективной программы дейс-

твий, ориентированной на конечный результат.

2. ***Системность и последовательность управленческих процедур*** предполагает взаимосвязанность всех частных задач, решаемых в процессе управления экономическим субъектом. В случае замены одного решения другим необходимо соблюдение принципа непротиворечивости.

3. Детализация процедур.

В соответствии с этим принципом при планировании и реализации мероприятий по организации системы внутреннего контроля необходимо предоставить исполнителям четкие и подробные указания о предусмотренных действиях, поскольку от степени детализации частных задач во многом зависит результат их выполнения.

4. Разграничение функций и ответственности.

Данный принцип предполагает разделение полномочий и ответственности между лицами, принимающими активное участие в процессе организации системы внутреннего контроля. Поскольку конечный результат зависит от вклада каждого участника, целесообразно предусмотреть ответственность за невыполнение поставленных задач и, особенно, за причинение материального ущерба предприятию.

Заключение

Таким образом, формирование эффективной системы внутреннего контроля позволяет предотвратить искажение учетных данных, исключить нерациональное использование имеющихся ресурсов и снизить риск мошенничества. Наличие жесткой контрольной среды в сочетании и действенными процедурами контроля существенно влияют на качество финансовой информации, что позволяет обеспечивать информационные потребности заинтересованных пользователей.

Литература

1. Международные стандарты аудита

2. Егорова Л.И., Соколова Е.С., Шадрина Г.В. Методология оценки результатов интеллектуальной деятельности». Экономика, статистика и информатика. Вестник УМО. 2013. №1

3. Ягудин С.Ю., Орехов С.А., Беб-рис А.О. Формирование механизмов оценки конкурентного потенциала венчурных фирм в рамках стратегии инновационного развития. Вопросы статистики. 2011. № 4

References

1. International Standards on Auditing

2. Egorova L.I., Sokolova E.S., Shadrina G.V. The methodology of the results of intellectual activity evaluation. Ekonomika, statistika i informatika. Vestneyk UMO. 2013. №1

3. Yagudin S., Mityushkin A., Bebris A. Evaluation of the innovative potential of venture firms in the framework of innovative development strategy. Voprosy statistiki. 2011. № 4.