

**Корнева Галина Викторовна**  
**Korneva Galina Victorovna**  
**Академия труда и социальных отношений**  
**The Academy of Labor and Social Relation**  
**Заведующий кафедрой бухгалтерского учета и аудита**  
**E-mail: korneva-atiso@mail.ru**

## **Организация внутреннего контроля: цели, задачи и принципы построения**

The organization of internal control: the purposes, problems and construction principles

**Аннотация.** В статье представлена структура внутреннего контроля, элементы состояния контрольной среды, признаки состояния контрольной среды. Рассматривается зависимость эффективности системы внутреннего контроля от соблюдения принципов внутреннего контроля.

**Annotation.** In article the structure of internal control, elements of a condition of the control environment, signs of a condition of the control environment is presented. Dependence of system effectiveness of internal control on observance of principles of internal control is considered.

Ключевые слова: внутренний контроль, контрольная среда, система бухгалтерского учета, производственный аудит, внутренний аудит, управленческий аудит.

Internal control, the control environment, accounting system, industrial audit, internal audit, administrative audit.

\*\*\*

В структуре внутреннего контроля можно выделить три составные части:

- контрольную среду - набор характеристик, который определяет служебные взаимоотношения, благоприятные для контроля;
- систему бухгалтерского учета - порядок организации документооборота, ведения бухгалтерского учета, составления отчетности, выполнение учетным персоналом свойственных ему контрольных функций;
- процедуры контроля - отдельные специальные проверки, выполняемые персоналом.

Эти три составляющие во взаимосвязи обеспечивают предотвращение, выявление и исправление существенных ошибок и искажений финансовой информации [1].

Состояние контрольной среды зависит от стиля работы руководителей и эффективной системы разъяснения целей контроля и надзора над деятельностью персонала. Состояние контрольной среды определяется следующими элементами:

- политика и методы управления;
- организационная структура;
- деятельность организации;
- методы распределения функций управления и ответственности;
- управленческие методы контроля, в том числе внутренний аудит, последующий контроль;
- кадровая политика и практика;
- внешние воздействия (проверка банком, налоговыми службами и т.д.).

Признаками, характеризующими удовлетворительное состояние контрольной среды, являются:

- компетентность персонала, осуществляющего функции контроля. Кадровые проблемы, низкие требования к кандидатам на вакантные должности отрицательно отражаются на системе внутреннего контроля. В качестве тревожного фактора может расцениваться частая сменяемость бухгалтерского персонала;
- разделение обязанностей, это обязательное условие эффективности процедур контроля.

Под несовместимостью обязанностей понимается такая ситуация, при которой служащий, совершивший ошибку или искаживший информацию, может скрыть этот факт в ходе своей обычной деятельности. Обязанности распределяются таким образом, чтобы никто из служащих не выполнял две и более из перечисленных четырех функций:

- санкционирование хозяйственных операций;
- регистрация хозяйственных операций;
- обеспечение сохранности активов в ходе хозяйственных операций;
- периодическое сопоставление существующих активов с учетными записями (инвентаризации);
- обеспечение надзора, то есть постоянный контроль вышестоящего руководителя над подчиненным ему персоналом;
- контроль доступа к активам, документам, важным записям и бланкам. Доступ ограничен уполномоченными на то лицами;
- периодическое сравнение данных учета с суммами документов, подтверждающих их наличие и оценку. Периодическое сравнение должны осуществлять служба внутреннего аудита и служба последующего контроля, а также другие служащие, которые не занимаются санкционированием и учетом соответствующих операций и не отвечают за хранение активов [2].

Что касается объектов внутреннего контроля, то под ними понимается вся совокупность элементов системы организации, попадающих в зону действия контроля:

- финансово-хозяйственная деятельность, его дочерних структур;
- деятельность структурных подразделений;
- отдельные операции и сделки;
- финансовые и информационные потоки;

- деятельность отдельных менеджеров и рядовых сотрудников организации.

Эффективность системы внутреннего контроля в существенной мере зависит от того, насколько точно соблюдаются принципы внутреннего контроля.

Исследование места и роли внутреннего контроля в управлении позволяет сделать вывод, что внутренний контроль объективно необходим на всех стадиях и уровнях управления и должен реализовываться, прежде всего, в ходе процесса управления непосредственно самим структурным подразделением.

Главной контрольной службой внутреннего контроля является служба внутреннего аудита. Учитывая специфику решаемых этой службой задач, она должна находиться либо в ведении высшего исполнительного органа, либо в ведении наблюдательного органа управления акционерным обществом, в зависимости от того, какой из этих органов не по юридическому статусу, а фактически имеет реальную власть в управлении данной коммерческой структурой и несет всю полноту ответственности за ее деятельность. При этом в любом случае служба внутреннего аудита должна находиться в подчинении первых руководителей органов управления [3].

Внутренний контроль помимо решения задач внешнего аудита (проверка выполнения требований нормативных актов государственных надзорных органов, полноты выполнения налоговых обязательств) обращает особое внимание на проверку степени реализации целей и задач, предусмотренных программой стратегического развития предприятия, состояния системы внутреннего контроля в соответствии с учетной политикой и в рамках существующего законодательства, оценки эффективности хозяйственной и финансовой деятельности предприятия в целом и структурных подразделений в частности.

В литературе существуют различные определения службы внутреннего контроля, подчеркивающие различные задачи и аспекты ее деятельности.

Так, некоторые экономисты полагают, что службой внутреннего контроля следует считать организованную на экономическом субъекте в интересах его собственников и отрегулированную его внутренним документом систему контроля над соблюдением установленного порядка ведения бухгалтерского учета и надежностью функционирования системы внутреннего контроля [4]. К институту внутреннего контроля относятся назначаемые собственниками экономического субъекта ревизоры, ревизионные комиссии, внутренние аудиторы или группы внутренних аудиторов».

По мнению других, внутренний контроль осуществляется специальной службой организации или ее работниками (специалистами), непосредственно подчиненными руководству хозяйствующего субъекта. Внутренний аудит - это фактически внутривладельческий контроль.

Служба внутреннего контроля представляет собой независимую деятельность в организации по проверке и оценке ее работы в интересах руководителей. Цель внутреннего контроля - помочь сотрудникам организации эффективно выполнять свои функции.

Внутренний контроль призван служить интересам собственников. Он организуется в форме ревизионных комиссий и (или) специального органа внутреннего контроля, избираемого на собраниях акционеров или учредителей.

Задача внутренней аудиторской службы состоит в помощи членам организации эффективно выполнять свои должностные обязанности - отдел внутреннего аудита является составной частью организации и функционирует в рамках политики, определенной руководством и правлением (советом директоров).

Внутренние аудиторы в организациях взаимодействуют с независимыми аудиторами. Однако полностью однородной их деятельность назвать нельзя. Главное различие

деятельности внутренних и внешних аудиторов состоит в целях, задачах и соответственно результатах. Задачей внешнего аудитора является формулировка своей оценки достоверности бухгалтерской отчетности клиента. Цель внутреннего контроля - не подтверждение правильности составления отчетов, а помощь управленческому персоналу в достижении наиболее эффективного управления [5]. Сходство между независимыми внешними и внутренними аудиторами заключается в методике и технике проведения проверок. И те, и другие изучают записи в бухгалтерской отчетности, процедуры их внесения и составляют рабочие отчеты. Однако причины и мотивация к изучению отчетности у внутренних и внешних аудиторов различны.

Наиболее общие аспекты целостности его создания, заключаются на наш взгляд, в следующем: во-первых, это позволит Совету директоров или исполнительному органу наладить эффективный контроль работы автономных подразделений банка; во-вторых, проводимые внутренними аудиторами целевые контрольные проверки и анализ позволят выявить резервы и определить наиболее эффективные направления развития; в-третьих, внутренние аудиторы, осуществляя контроль, часто выполняют консультативные функции в отношении должностных лиц

Одним из важнейших отличий и особенностей внутреннего контроля, точнее нынешнего этапа его развития в России, является его нацеленность на обслуживание потребностей руководства в информации: внутренние аудиторы подчинены руководителю, представляют полученную при проверке информацию непосредственно руководителю организации, работают по плану и указаниям руководителя организации. Обслуживание организации в целом, тем более оказание услуг организации происходит лишь через решения, принимаемые руководством.

Умение эффективно контролировать деятельность коммерческой организации во многом определяет способность руководства обосновывать и принимать оптимальные управленческие решения. Комплексный управленческий аудит обеспечивает информационную прозрачность различных направлений финансовой деятельности и процедур управления на всех его уровнях [8]. В конкурентной среде рыночных отношений управленческий аудит позволяет сформировать всю деловую информацию. В рамках внутреннего аудита можно также рассматривать маркетинговый аудит, направленный на исследование информации о рынках сбыта продукта, производственный аудит, анализирующий состояние производства и имущества, аудит финансовой политики, классифицирующий расходы и доходы основных центров ответственности, финансовые обязательства, доходность и движение капитала, финансовую и кредитную политику.

Любой контроль представляет собой процесс обеспечения достижения своих целей. Этот процесс состоит из установления стандартов, измерения фактически достигнутых результатов и проведения корректировок в том случае, если достигнутые результаты существенно отличаются от намеченных. Множество разнообразных обстоятельств может воспрепятствовать тому, чтобы запланированное реализовывалось [6]. Изменение законов, социальных ценностей, условий конкуренции и других переменных величин окружающей среды могут через некоторое время превратить планы, вполне реальные в момент их формирования, в нечто совершенно недостижимое. Для того чтобы подготовиться и отреагировать должным образом на возникшие изменения, организациям нужен эффективный механизм оценки воздействия. Кроме того, даже самые лучшие организационные построения имеют негативные моменты. Структура, успешно использовавшаяся в другом месте и в другое время, может не оправдать тех надежд, которые возлагают на нее руководители данной организации.

Еще одним фактором неопределенности, постоянно присутствующим в управлении, являются сотрудники, выполняющие определенные функции в данной организации. Сложность в понимании механизма поведения людей в процессе трудовой деятельности

заключается в том, что в определенной степени невозможно последовательно прогнозировать ответную реакцию работников на введение новых инструкций и положений, возложение дополнительных прав и обязанностей.

Ошибки и проблемы, возникающие при анализе ситуации внутри организации, если их вовремя не исправить, переплетаются с ошибками в оценке будущих условий окружающей среды и поведения людей [7]. Вероятность возникновения такого рода ошибок в организации весьма велика из-за высокой степени взаимозависимости осуществляемых видов деятельности. Важнейшая функция контроля - изучить проблему и произвести необходимую корректировку до того, как эти проблемы перейдут в разряд кризисных.

## **ЛИТЕРАТУРА**

1. Правило (стандарт) № 3 Планирование аудита.
2. Правило (стандарт) № 7 (14.01.2009) Контроль качества выполнения заданий по аудиту.
3. Федеральный стандарт аудиторской деятельности (ФСАД 4/2010) (09.07.2010).
4. Положение ЦБ РФ от 16.12.03 г. № 242-П «Об организации внутреннего контроля в кредитных организациях и банковских группах».
5. Указание ЦБ РФ от 20.12.99 г. № 702-У «О внесении изменений в Положение об организации внутреннего аудита в Центральном банке Российской Федерации».
6. Кочинев Ю. Ю. Аудит организаций различных видов деятельности: настольная книга аудитора. –М.: Питер, 2010.
7. Подольский В. И., Савин А. А., Сотникова Л. В., Мамаева Г. Н. Аудит.-М.: Волтерс Клувер, 2010 г.
8. Пономарева С.В., Рогоуленко Т.М. Основы аудита.-М.: Флинта, 2010 г.