

Ткаченко Ю.А., канд. экон. наук, доц.,

Тушикин П.Н., канд. экон. наук, доц.

Белгородский государственный технологический университет им. В.Г. Шухова

ОГРАНИЧЕНИЯ ДЛЯ АДЕКВАТНОГО ФУНКЦИОНИРОВАНИЯ СИСТЕМЫ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ

tkach_y@mail.ru

Всеобъемлющий внутренний контроль за ходом финансово-хозяйственной деятельности экономического субъекта, который хотелось бы иметь, в современных условиях его функционирования невозможен. Российские компании, на сегодняшний день, активно внедряют системы внутреннего контроля, состоящие в предвидении и уменьшении негативных последствий, а также неопределенность ожидаемых результатов деятельности. Система внутреннего контроля в той или иной форме существует в каждом экономическом субъекте. Тем не менее, приходится констатировать, что практика формирования в России полноценных внутренних контрольных систем только начинает складываться. Имеется ряд факторов ограничивающих полномочия и контрольные процедуры системы внутреннего контроля. В статье проведен критический анализ факторов, препятствующих адекватному взаимодействию системы внутреннего контроля.

Ключевые слова: внутренний контроль, система внутреннего контроля, риск, фактор, контрольная процедура.

Введение. Функционирование системы внутреннего контроля – это непрерывный процесс обоснования и реализации наиболее рациональных форм, методов, способов и путей создания и развития системы [1]; рационализация ее отдельных сторон, контроль на основе непрерывной оценки соответствия системы контроля внутренним и внешним условиям деятельности экономического субъекта [3].

Система внутреннего контроля - комплекс взаимосвязанных утвержденных процедур, методов и соответствующих инструментов управления рисками компании, реализуемых на основе регламентированного взаимодействия структурных подразделений и подразделений аппарата управления [5].

Существуют сложно поддающиеся управлению внутренние и внешние риски, когда экономический субъект не может воздействовать на источники и факторы риска, и, следовательно, не может оказывать влияние на вероятность и последствия реализации риска [7]. Правильно функционирующая система внутреннего контроля не возникает случайно [6].

Методология. В деятельности службы внутреннего контроля выделяются несколько этапов:

1. Выработка внутрифирменных стандартов;
2. Внедрение контрольных процедур;
3. Сопоставление текущей ситуации со стандартами (мониторинг);
4. Принятие необходимых корректирующих действий [1].

Определим ряд мероприятий, обеспечивающих эффективность внутреннего контроля с позиций его отдельных элементов.

Рассмотрим в первую очередь влияние контрольной среды на качество внутреннего контроля. Она отражает условия работы механизмов внутреннего контроля. Ее определяют как внутренние факторы, т.е. особенности организации деятельности конкретной компании (организационная структура, степень формализации процедур, управленческая философия руководства, ресурсная база), так и внешние факторы.

Для обеспечения эффективной работы внутреннего контроля необходим качественный уровень формализации деятельности организации [9].

Причем, чем больше организация и сложнее ее структура, тем существеннее влияние данного фактора на результаты ее деятельности. Формализация деятельности начинается с утверждения организационной структуры предприятия.

Как показало исследование, зачастую документ, описывающий, организационную структуру утвержден, но степень детализации информации в нем недостаточна. Это является серьезным препятствием для эффективного распределения функций между структурными подразделениями.

В итоге, неправильно выстроены функциональные связи по вертикали управления, имеют место дублирование и пропуски в выполнении службами определенных функций, невозможность возложения ответственности за результат работы на конкретных лиц [4].

В ходе исследования так же было установлено что, в большинстве экономических субъектов часть регламентов не разработана и не утверждена, отсутствует единообразие в стандартах изложения информации, регламенты не увязаны между собой [2].

Руководство, стремясь направить усилия на управление и обеспечение развития экономического субъекта, делегирует часть выполняемых контрольных функций службе внутреннего аудита.

Основная часть. Существенным препятствующим фактором, влияющим на эффективность контроля, следует назвать сложившаяся в российской практике догма, что общие принципы аудита (независимость, объективность) не являются обязательными нормами для внутреннего аудита.

Считается, что внутренний аудитор непосредственно подчиняется руководителю организации и говорить о независимости неуместно. Статус внутреннего аудитора, подлинно, ставит его в прямую зависимость от руководства экономического субъекта. Руководитель, принимающий решение о создании отдела внутреннего аудита, в первую очередь, руководствуется необходимостью и предполагаемой эффективностью от деятельности службы внутреннего аудита.

Чтобы цели и задачи были достигнуты, именно руководство должно проявить ответственность и осмотрительность при подборе кадров для службы внутреннего аудита, определяющим должны быть общие требования к независимости – отсутствие имущественной, финансовой и личной зависимости.

Чтобы избежать формального функционирования аудиторских служб, необходимо обозначить основные принципы деятельности внутреннего аудита. Такими принципами могут быть:

1. Принцип независимости - имущественная, финансовая и личная независимость структурного подразделения;

2. Принцип осмысления деятельности – понимание деятельности внутреннего аудитора руководством и сотрудниками экономического субъекта в целом, т.е. осознание того, что деятельность аудитора направлена на достижение целей субъекта;

3. Принцип профессионализма - внутренний аудитор должен знать особенности бизнеса экономического субъекта, иметь опыт и знания таких дисциплин как «Бухгалтерский финансовый учет», «Бухгалтерская (финансовая) отчетность», «Бухгалтерский управленческий учет», «Финансы», «Экономический анализ», «Налоги и налогообложение», «Менеджмент»;

4. Принцип ответственности и эффективности – служба внутреннего аудита должна качественно выполнять задачи, поставленные руководством экономического субъекта.

Кадровый состав службы внутреннего

аудита должен быть способен организовать эффективный контроль и обеспечить руководство информацией для принятия обоснованных управленческих решений.

На эффективность системы внутреннего контроля экономического субъекта влияет ряд неизменных условий, среди которых:

1. Качество менеджмента, т.е. способность руководства эффективно планировать и контролировать работу;

2. Квалификация персонала и его способность четко следовать внутрифирменным стандартам;

3. Наличие квалифицированных трудовых ресурсов (необходимое условие для разделения и ротации обязанностей);

4. И, как было отмечено нами ранее, наличие службы внутреннего аудита.

Выше перечисленные факторы взаимосвязаны и позволяют сделать вывод о том, что для контрольных действий необходим высококвалифицированный персонал, способный осознать необходимость планирования и проведения контроля [8].

При отсутствии одного из вышеперечисленных факторов эффективность внутреннего контроля не будет достигнута.

Как показывает практика, многие экономические субъекты не приспособлены к анализу рисков и не имеют единой, взаимоувязанной системы выявления, оценки рисков и управления ими.

Имеется ряд факторов, ограничивающих проведение мероприятий по внутреннему контролю:

1. Ограничение осведомленности о финансово-хозяйственной деятельности объекта проверки рамками проводимых исследований;

2. Наличие некоторых фактов неопределенности в интерпретации событий финансово-хозяйственной деятельности и их оценке;

3. Субъективность решений, связанная с компетентностью, опытом, профессионализмом контролера;

4. Невозможность применения на всех участках контроля сплошного метода контроля;

5. Защищенность бухгалтерского учета или его отсутствие;

6. Наличие давления со стороны руководителя субъекта или других заинтересованных, в результатах контроля, лиц;

7. Невозможность в некоторых аспектах однозначно толковать законодательные акты, неясности и нечеткости в нормативно-правовых актах;

8. Ограничения доступа к документам или службам, отделам, цехам, не позволяющие осу-

ществить объективный контроль, либо отсутствие документов.

Одной из острейших проблем в области внутреннего контроля является то, что серьезное влияние на уровень и качество управления рисками компаний оказывает также нехватка квалифицированных специалистов в области контрольной деятельности или же риск-менеджмента.

При этом необходимо отметить, что в настоящее время подготовка специалистов указанного профиля не является частью университетского образования.

На практике многие экономические субъекты в Положение о внутреннем контроле обособленно выделяют пункт «Ограничения системы внутреннего контроля и управления рисками».

Отметим некоторое содержание данного пункта, которое снижает эффективность системы внутреннего контроля:

1. Субъективность суждения;
2. Принятие ошибочных решений в отношении выбора средств контроля и мероприятий, направленных на управление рисками;
3. Неточное истолкование требований законодательства и/или локальных правовых документов;
4. Отсутствие достаточных статистических данных для осуществления оценки рисков с требуемой для экономического субъекта степенью точности;
5. Недобросовестные действия одного или нескольких сотрудников, сговор двух и более человек, предполагающие преднамеренное нарушение процесса функционирования средств контроля;
6. Ошибки сотрудников по причине небрежности и/или недостаточности уровня их компетенции [4].

Выводы. Таким образом, выделим некоторые ограничения функционирования системы внутреннего контроля:

1. Требование рациональной экономичности - затраты на осуществление контрольных мероприятий должны быть меньше экономических выгод, которые дает внутренний контроль;
2. Большинство средств контроля имеет своей целью выявление нежелательных фактов хозяйственной жизни, в отличие от необычных операций. Это означает, что процедуры внутреннего контроля разрабатываются для предотвращения тех нарушений, которые либо можно предположить, либо они уже случались;
3. Нарушения, которые совершает лицо, знакомое со всеми применяемыми в экономическом субъекте процедурами контроля, и не будут обнаружены этими процедурами;

4. Свойство человека делать ошибки по небрежности, из-за рассеянности, неправильного толкования или недопонимания инструктивных материалов, внутрифирменных стандартов;

5. Умышленное нарушение системы внутреннего контроля в результате сговора сотрудников экономического субъекта между собой и с третьими лицами;

6. Нарушение системы внутреннего контроля вследствие злоупотреблений со стороны представителей руководства, ответственных за выполнение определенных процедур контроля;

7. Изменение условий ведения хозяйственной деятельности или правил учета, не сопровождающееся изменением состава и содержания контрольных процедур.

Планирование и осуществление мероприятий системы внутреннего контроля должно осуществляться с учетом вышеприведенных обстоятельств с тем, чтобы в достижимой мере соответствовать стратегии развития экономического субъекта.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Бурцев В.В. Организация системы внутреннего контроля коммерческой организации. М.: Экзамен, 2000. 320 с.
2. Соколов Б.Н. Внутренний контроль в коммерческой организации (организация, методика, практика). М.: Альянс Пресс, 2006. 132 с.
3. Слабинская И.А., Ткаченко Ю.А. Формирование системы внутреннего контроля российских компаний в условиях мирового экономического процесса // Белгородский экономический вестник. 2009. № 2 (54). С. 58–67.
4. Слабинский Д.В. Способы выявления мошенничества и их диагностика // Белгородский экономический вестник. 2010. №2 (58). С. 71–74.
5. Ткаченко Ю.А., Сухорученко Е.А. Специализированные подразделения системы внутреннего контроля // Белгородский экономический вестник. 2014. № 1 (73). С. 108–111.
6. Ткаченко Ю.А. Документирование внутреннего контроля // Белгородский экономический вестник. 2014. № 4 (76). С. 192–202.
7. Тупикин П.Н. Методика бюджетирования как инструмент учетно-аналитического обеспечения экономической безопасности организации // Інформаційна та економічна безпека: матеріали I Міжнародної наук.-практ. інтернет-конференції. Х.: ХІБС УБС НБУ, 2014. 1 електрон. опт. диск (CD-ROM). Систем. вимоги: Pentium; 512 Mb RAM; Windows XP, 7, 8; Adobe Acrobat Reader 5.0 -10.0;. Назва з екрану.
8. Тупикин П.Н., Чижова Е.Н., Слабинская И.А. Система бюджетирования промышленного

предприятия и ее эффективность: монография. СПб.: Химиздат, 2008.

9. Чижова Л.П., Слабинская И.А., Ткаченко Ю.А. Учет расходов на содержание службы

внутреннего контроля // Фундаментальные и прикладные исследования кооперативного сектора экономики. 2015. № 3. С. 64–67.

Tkachenko Y.A, Tupikin P.N.

RESTRICTIONS FOR ADEQUATE FUNCTIONING OF SYSTEM OF INTERNAL CONTROL

Comprehensive internal control of financial and economic activity of the economic subject which it would be desirable to have, in modern functioning conditions of the subject is impossible. The Russian companies, today, actively introduce the systems of internal control consisting in anticipation and reduction of negative consequences, and also uncertainty of the expected results of activity. The system of internal control in this or that form exists in each economic subject.

Nevertheless, it should be noted that practice of formation in Russia of full-fledged internal control systems only starts developing. There is a number of factors limiting powers and control procedures of system of internal control. In article the critical analysis of the factors interfering adequate interaction of system of internal control is considered.

Key words: *internal control, system of internal control, risk, factor, control procedure.*

Ткаченко Юлия Александровна, кандидат экономических наук, доцент кафедры бухгалтерского учета и аудита

Белгородский государственный технологический университет им. В.Г. Шухова.

Адрес: Россия, 308012, г. Белгород, ул. Костюкова, 46.

E-mail: tkach_y@mail.ru

Тупикин Павел Николаевич, кандидат экономических наук, доцент, кафедры бухгалтерского учета и аудита.

Белгородский государственный технологический университет им. В.Г. Шухова.

Адрес: Россия, 308012, г. Белгород, ул. Костюкова, 46.

E-mail: zavum@rambler.ru