

КОМПОНЕНТЫ И ФУНКЦИИ СИСТЕМЫ БУХГАЛТЕРСКОГО ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ ОРГАНИЗАЦИИ

Голдина Анна Александровна

кафедра «Бухгалтерский учет, налогообложение и аудит», факультет экономики и управления ФГБОУ ВО «Пензенский государственный университет», 440026, ул. Красная, д. 40, г. Пенза, Россия, aagoldina@pnzgu.ru, телефон +79272868070

Цыпаркина Юлия Александровна

кафедра «Бухгалтерский учет, налогообложение и аудит», факультет экономики и управления ФГБОУ ВО «Пензенский государственный университет», 440026, ул. Красная, д. 40, г. Пенза, Россия, tsyparkina1994@mail.ru, телефон +79379125412

Аннотация.

Внутренний контроль деятельности организации является одной из наиболее значимых функций, реализуемых в управленческой деятельности. Порядок и принципы функционирования системы внутреннего контроля регламентируется Федеральным законом от 06.12.2011 №402-ФЗ «О бухгалтерском учете». Вопрос об организации и внедрении в практику данной системы неоднократно рассматривался в трудах российских и зарубежных экономистов. Однако, сегодня все еще существует проблема регламентации функционала системы бухгалтерского внутреннего контроля. В данной статье рассмотрены компоненты, процедуры, требования и функции, реализуемые в рамках указанной системы. Цель работы – получение комплексного видения порядка взаимодействия подразделений бухгалтерского блока организации в процессе реализации контрольных процедур. Реализация цели исследования была достигнута посредством изучения нормативных документов, а также результатов исследования контрольных процедур, реализуемых в ОАО «РЖД». Методологической основой являются классические общенаучные методы исследования: анализ, синтез, индукция, дедукция, обобщение и классификация, а также сравнительный и системный анализ. Результатом проведенного исследования является алгоритм проведения контрольных процедур, который позволяет осуществлять своевременную обработку информации, определять слабые места и неточности в системе бухгалтерского учета, формировать зону ответственности подразделений за выполнение заданных функций, согласовывать и оптимизировать действия различных подразделений бухгалтерского блока. Система бухгалтерского внутреннего контроля направлена на организацию взаимодействия работников бухгалтерского блока, осуществляющих плановые, учетные, аналитические и контрольные процедуры, направленные на оптимизацию деятельности организации в целом. Совокупность контрольных компонентов, реализуемых в соответствии с рассмотренной в статье схемой, является согласующим звеном, которое координирует работу различных подразделений по выявлению и корректировке ошибок и неточностей в бухгалтерском учете.

Ключевые слова: система бухгалтерского внутреннего контроля, мониторинг, оценка риска, контрольные процедуры

Введение

Основой эффективной работы организации наряду с грамотным планированием, бюджетированием и жесткой регламентацией деятельности является внутренний контроль всех финансово-хозяйственных процессов.

Внутренний контроль представляет собой процесс, направленный на получение достаточной уверенности в том, что организация обеспечивает:

- эффективность и результативность деятельности, в том числе достижение финансовых и операционных показателей, сохранность активов;
- достоверность и своевременность бухгалтерской (финансовой), налоговой, консолидированной финансовой и иной отчетности;
- соблюдение применимого законодательства, в том числе при совершении фактов хозяйственной жизни и ведении бухгалтерского и налогового учета [1].

Выполнение процедур внутреннего контроля, как правило, осуществляется в пределах существующей штатной численности подразделений бухгалтерского блока организации и выполняемых ими функций.

Условия функционирования системы внутреннего контроля определяются во внутренних документах подразделений бухгалтерского блока руководителями подразделений самостоятельно в рамках своей компетенции с учетом требований нормативных документов и локальных актов организации.

Основная часть

Базовым элементом системы внутреннего контроля является бухгалтерский контроль, который представляет собой постоянный процесс, осуществляемый на всех уровнях подразделений бухгалтерского блока организации для формирования необходимых гарантий руководству таких подразделений и предприятия в целом в отношении достоверности бухгалтерской (финансовой), налоговой и консолидированной финансовой отчетности.

Система бухгалтерского внутреннего контроля (СБВК) – это комплексная система мероприятий по идентификации и управлению рисками искажения бухгалтерской (финансовой), налоговой консолидированной финансовой отчетности организации, направленную на обеспечение достоверности такой отчетности. [2]

Для обеспечения эффективной работы СБВК обязанности по осуществлению контрольных функций должны быть закреплены в должностных инструкциях работников подразделений бухгалтерского блока.

Система бухгалтерского внутреннего контроля выстраивается на основе совокупности взаимодействующих элементов: организационных мер, методик и процедур, используемых в качестве средств предоставления, выявления и корректировки ошибок в бухгалтерском учете, а также своевременного формирования достоверной бухгалтерской (финансовой) отчетности.

СБВК направлена на обеспечение полного, своевременного и достоверного учета всех фактов хозяйственной жизни и формирование достоверной бухгалтерской (финансовой), налоговой и консолидированной финансовой отчетности в установленный срок на основании принятых к учету первичных учетных документов.

При этом ответственность за своевременную передачу первичных учетных документов для регистрации содержащихся в них данных в регистрах бухгалтерского учета, а также за достоверность этих данных возложена на лиц, ответственных за оформление факта хозяйственной жизни [3].

Система бухгалтерского внутреннего контроля основывается на следующих основных принципах (табл. 1).

Таблица 1. Принципы функционирования системы бухгалтерского внутреннего контроля [4]

Принцип	Характеристика
ответственность всех участников системы контроля за надлежащее выполнение контрольных функций	соблюдение требований, предъявляемых к работнику в отношении выполнения им контрольных функций
постоянное функционирование системы контроля	контрольные мероприятия осуществляются работниками с заданной периодичностью в полном объеме на протяжении всего периода осуществления операций, являющихся объектом контроля
подотчетность всех участников системы контроля	качество выполнения контрольных функций каждым исполнителем контролируется другим участником системы контроля
разделение обязанностей	не допускается выполнение несовместимых функций одним работником
поддержание в актуальном состоянии, постоянное совершенствование системы контроля	регулярный анализ изменений в деятельности организации и во внешней среде, адаптация системы контроля к измененным приоритетам, новым требованиям и задачам, а также ее оптимизация – доработка существующих (разработка новых) контрольных процедур с целью повышения их результативности и снижения затрат, связанных с их выполнением

В основе организации и функционирования системы бухгалтерского внутреннего контроля лежат следующие взаимосвязанные компоненты (рис. 1).



Рис.1 Процедуры системы бухгалтерского внутреннего контроля

Рассмотрим подробнее характеристики представленных компонентов.

1. Контрольная среда. Применительно к ведению бухгалтерского и налогового учета, формированию бухгалтерской (финансовой), налоговой и консолидированной финансовой отчетности организации контрольную среду описывают положения о подразделениях бухгалтерского блока, должностные инструкции работников, учетная политика, учетные принципы, альбом форм первичной учетной документации, требования к квалификации бухгалтерских работников и другие документы, устанавливающие общие требования к среде, в которой организуется и ведется учет, формируется отчетность, порядок взаимодействия подразделений и принятие решений по вопросам бухгалтерского и налогового учета.

Контрольная среда, как правило, подразумевает этические ценности, уровень профессионализма и отношение работников к выполняемой работе, а также регламентирующие документы в отношении следующих основных вопросов:

- методологии бухгалтерского и налогового учета, бухгалтерской (финансовой), налоговой и консолидированной финансовой отчетности, а также для анализа риска;

- структуры системы контроля и процесса наделяния работников полномочиями на составление и утверждение первичных учетных документов, осуществление отдельных операций при ведении бухгалтерского и налогового учета, формирование бухгалтерской (финансовой), налоговой и консолидированной финансовой отчетности, осуществление контрольных мероприятий;

- регламентации и формализации процедур взаимодействия подразделений бухгалтерского блока между собой и с другими подразделениями предприятия по вопросам ведения бухгалтерского и налогового учета, формирование бухгалтерской (финансовой), налоговой и консолидированной финансовой отчетности, осуществления внутреннего контроля в этих областях;

- регламентации процедур подготовки и повышения квалификации работников подразделений бухгалтерского блока с целью обеспечения их профессионализма и качественного выполнения должностных обязанностей.

2. Оценка рисков. Данный компонент направлен на формирование информации о существующих рисках на основе анализа деятельности для принятия обоснованных управленческих решений.

Оценка рисков представляет собой действия и мероприятия, направленные на определение и оценку рисков нарушения правил ведения бухгалтерского и налогового учета, формирования недостоверной бухгалтерской (финансовой) налоговой и консолидированной финансовой отчетности.

Итогом должно стать описание риска и определение условий возникновения риска, что является основанием для анализа эффективности существующих процедур СБВК и внедрения новых мероприятий.

3. Процедуры бухгалтерского внутреннего контроля представляют собой компонент СБВК, обязательный к исполнению со стороны всех подразделений бухгалтерского блока. Они формируются с учетом рисков по каждому существующему в организации бизнес-процессу и регулярно пересматриваются и актуализируются с учетом изменений в финансово-хозяйственной деятельности.

Совокупность процедур рассматриваемой системы включает в себя две группы:

а) предварительные и последующие;

б) ручные, ИТ-зависимые, программные (рис.2).

4. Компонент «Информация и коммуникация» представляет собой получение и распространение информации, необходимой для реализации управленческих функций, принятия своевременных и обоснованных решений и осуществления бухгалтерского внутреннего контроля. [5]

В подразделениях бухгалтерского блока должно быть обеспечено создание эффективных каналов обмена информацией (информационных потоков), включая как вертикальные, так и горизонтальные связи.

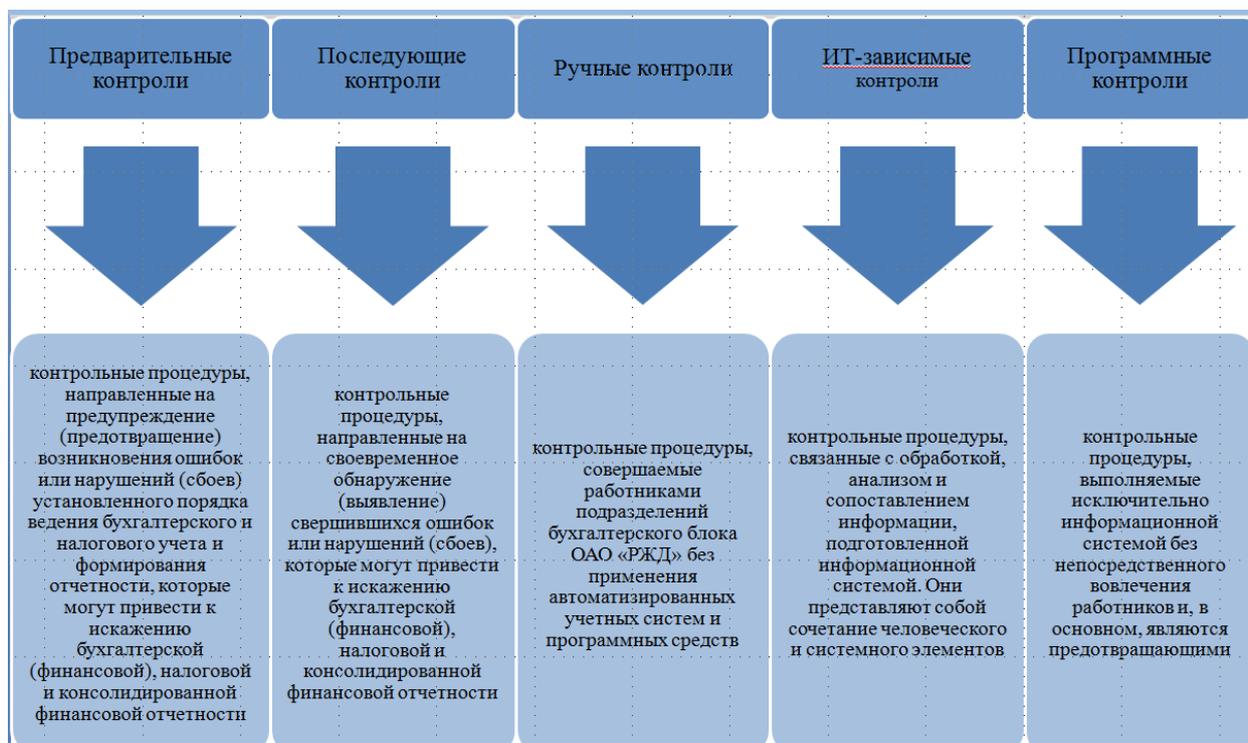


Рис.2 Характеристика процедур бухгалтерского внутреннего контроля

5. Мониторинг системы бухгалтерского внутреннего контроля проводится с целью определения ее текущего состояния, в том числе, способности обеспечить выполнение поставленных перед ней целей и задач.

Цель реализации данного компонента заключается в обнаружении рисков, не покрытых существующими формами контроля.

Мониторинг включает в себя 2 блока:

- действия работников подразделений бухгалтерской службы по выявлению неэффективных или не функционирующих форм контроля, а также рисков, не покрытых существующими контрольными мероприятиями;
- отчеты руководству соответствующих подразделений о состоянии системы бухгалтерского внутреннего контроля в подразделении.

Каждый из компонентов системы бухгалтерского внутреннего контроля включает в себя формы как корпоративного, так и транзакционного уровня.

Формы контроля корпоративного уровня представляют собой действия в области ведения бухгалтерского и налогового учета и формирования бухгалтерской (финансовой), налоговой и консолидированной финансовой отчетности, охватывающие деятельность всех подразделений бухгалтерского блока и других задействованных в учетном процессе филиалов и служб, устанавливаемых руководством организации.

Формы контроля транзакционного уровня представляют собой контрольные процедуры, которые действуют для конкретного процесса или операции. Например, уникальная индексация, последовательная нумерация первичных учетных документов, проверка первичных учетных документов на наличие необходимых реквизитов и соответствие хозяйственным договорам, инвентаризация активов и обязательств.

Порядок организации и проведения контрольных процедур может быть рассмотрен на основе системы, реализуемой в ОАО «РЖД» (рис.3).

Порядок выполнения контрольных процедур

Приложение № 2.22

Контрольные процедуры инвентаризации материально-производственных запасов						
Код КП	Риск	Наименование контрольного мероприятия	Исполнитель контрольных процедур (ОЦОР)	Контрольные процедуры*	Контрольный отчет (транзакция) в информационной системе	Результат
П4_МПЗ_ИНВ_1	Несоответствие фактических данных и данных бухгалтерского учета по МПЗ	Проверка операций по инвентаризации МПЗ	ОЦОР (Бухгалтер по учету МПЗ)	1. Проверить своевременное издание приказа структурного подразделения ОАО «РЖД» на проведение инвентаризации форм ИНВ-22.	Основные функции - УМП и закупки УМП - Инвентаризация - Документ инвентаризации - Создать документ инвентаризации (Транзакция: МП01)	Сформированные инвентаризационные описи
П4_МПЗ_ИНВ_2				2. Сформировать рабочие инвентаризационные описи.		
П4_МПЗ_ИНВ_3				3. Проверить правильность отражения результатов инвентаризации в учете. В случае выявления излишков или недостач при проведении инвентаризации проверить правильность применения бухгалтерских счетов и отражения хозяйственных операций в ЕК АСУФР согласно справочника хозяйственных операций бухгалтерского учета ОАО «РЖД».	Инфосистема - Дерево отчетов Ф - Главная книга - Отчеты по главной книге - Корреспонденция основных контрольных счетов (варианты) (Транзакция: Y_D01_27000199)	Отраженные результаты инвентаризации в ЕК АСУФР
П4_МПЗ_ИНВ_4				4. Проверить присвоение причитаний и ПНУ в соответствии с Методикой формирования, учета и передачи между структурными подразделениями ОАО «РЖД» стоимости материально-производственных запасов в соответствии с правилами главы 25 НК.	Основные функции - УМП и закупки Налоговый учет МПЗ - Сервисные функции (варианты) - Анализ документов материальных (ПричЛанк) (Транзакция: Z88.DOC)	
П4_МПЗ_ИНВ_5				5.1. Проверить правильное проведение подсчета в системе ЕК АСУФР. 5.2. Проверить отражение проводки инвентаризационной разницы для формирования сопоставимости в «Сводная отчетность по инвентаризации» ЕК АСУФР (СОИ). 5.3. Проверить отражение бухгалтерской проводки в системе ЕК АСУФР на сумму инвентаризационной разницы, в случае выявления излишков или недостач при проведении инвентаризации. 5.4. Проверить выполнение запуска программы «писание отклонений на 94* счет» согласно ОИ_ЛО_422 пункт 1 п. 1.2, если по факту выявлена недостача и в системе ЕК АСУФР сохранен документ в формате: Дт 9405* Кт 10*	Инфосистема - Дерево отчетов Ф - Главная книга - Отчеты по главной книге - Корреспонденция основных контрольных счетов (варианты) (Транзакция: Y_D01_27000199)	
				(должность)	(подпись)	(расшифровка подписи)

Документированный порядок выполнения КП

Памятка (технологическая карта)

Отчет о проведении контроля за выполнением КП

Отчет о выполнении КП (след контроля)

Рис. 3 Алгоритм реализации контрольных процедур в системе внутреннего контроля ОАО «РЖД»

В соответствии с представленной схемой порядок выполнения контрольной процедуры включает в себя:

- технологическую карту, которая представляет собой перечень контрольных процедур, включенных в конкретный блок, а также список отчетов-индикаторов, в которых должна содержаться информация о проведенных действиях;
- отчет о проведении контроля за выполнением контрольных процедур, который формируется руководителем подразделения (группы, отдела и т.д.), ответственным за реализацию конкретного блока работ;
- след контроля, т.е. отчет о выполнении контрольной процедуры, содержащий сведения о достигнутых результатах.

Таким образом, представленный алгоритм проведения контрольных процедур позволяет осуществлять своевременную обработку информации, определять слабые места и неточности в системе бухгалтерского учета, формировать зону ответственности подразделений за выполнение заданных функций, согласовывать и оптимизировать действия различных подразделений бухгалтерского блока.

Заключение

Современная ситуация характеризуется растущими объемами данных о финансово-хозяйственной деятельности организации. В связи с этим важнейшим условием

эффективного функционирования является обеспечение всех групп пользователей полной, достоверной и своевременной информацией для принятия взвешенных управленческих решений. Это определяет необходимость организации и проведения контрольных процедур, охватывающих все бизнес-процессы в деятельности организации.

Бухгалтерский внутренний контроль является информационным и отчетным компонентом совокупной системы внутреннего контроля организации. Функционал данного компонента не ограничивается только действиями по сбору, обработке и накоплению информации. Он обеспечивает координацию и согласование мероприятий направленных на выявление ошибок в учетных документах и регистрах, что позволяет гармонизировать процессы финансового, налогового и управленческого учета на основе анализа контрольных индикаторов (итоговых показателей), отражающих эффективность реализации конкретных бизнес-процессов.

Рассмотренная в статье система бухгалтерского внутреннего контроля позволяет организовать взаимодействие работников бухгалтерского блока, осуществляющих плановые, учетные, аналитические и контрольные процедуры, направленные на оптимизацию деятельности организации в целом. Совокупность контрольных компонентов, реализуемых в соответствии со схемой контрольных процедур, является согласующим звеном, которое координирует работу различных подразделений по выявлению и корректировке ошибок и неточностей в бухгалтерском учете.

Список литературы

[1] Нетёсова О.Ю. Развитие внутреннего контроля с позиции Министерства финансов Российской Федерации // Молочнохозяйственный вестник. 2016. №2(22), Пкв. Вологда: Вологодская государственная молочнохозяйственная академия им. Н.В. Верещагина

[2] Давыдов С.В Совершенствование системы внутреннего контроля в холдинге «РЖД» // Экономика железных дорог. 2016. №4(27). М.: ООО «Издательство Прометей»

[3] Федеральный закон от 06.12.2011 №402-ФЗ «О бухгалтерском учете». URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855/ (дата обращения: 15.12.2018)

[4] Внутренний контроль. URL: <http://center-yf.ru/data/Menedzheru/vnutrenniy-kontrol.php> (дата обращения: 15.12.2018)

[5] Хлевецкая Я.В. Направления совершенствования методики проверки (аудита) финансово-хозяйственной деятельности дочерних обществ ОАО «Российские железные дороги» // сб. Международной научно-практической конференции «Современные проблемы управления экономикой транспортного комплекса России: конкурентоспособность, инновации и экономический суверенитет. 2015. М.: Издательство: Московский государственный университет путей сообщения

COMPONENTS AND FUNCTIONS OF THE ORGANIZATION'S INTERNAL CONTROL SYSTEM

Goldina Anna Aleksandrovna

department of Accounting, taxation and audit, Penza state university, 440026, Penza, Krasnaya St., 40, Penza, Russia, aagoldina@pnzgu.ru, телефон +79272868070

TsyParkina Yulia Aleksandrovna

department of Accounting, taxation and audit, Penza state university, 440026, Penza, Krasnaya St., 40, Penza, Russia, tsyParkina1994@mail.ru, телефон +79379125412

Abstract. Internal control in the organization is one of the most significant functions implemented in management activities. The procedure and principles of functioning of the internal control system is regulated by the Federal Law of 06.12.2011 №402-FZ “About Accounting”. The question of organizing and introducing this system into practice has been repeatedly considered in works of Russian and foreign economists. However, today there is still the problem of regulating the functionality of the accounting internal control system. This article describes the components, procedures, requirements and functions implemented within this system. The purpose of the work is to obtain a comprehensive vision of the order of interaction of the accounting unit of the organization in the process of implementation of control procedures. The implementation of the research objective was achieved through the study of regulatory documents, as well as the results of a study of control procedures implemented in Russian Railways. The methodological basis is the classical general scientific research methods: analysis, synthesis, induction, deduction, generalization and classification, as well as comparative and system analysis. The result of the study is an algorithm for carrying out control procedures. This algorithm allows to process the information in due course, identify weaknesses and inaccuracies in the accounting system, form the responsibility areas of departments for performing specified functions, coordinate and optimize the actions of various departments of the accounting unit. The system of accounting internal control is aimed at organizing the interaction of employees of the accounting unit, carrying out planned, accounting, analytical and control procedures aimed at optimizing the activities of the organization as a whole. The set of control components, implemented in accordance with the scheme considered in the article, is a matching link that coordinates the work of various departments to identify and correct errors and inaccuracies in accounting

Keywords: internal accounting control system, monitoring, risk evaluation, control procedures

References

- [1] Netesova O.U. Razvitie vnutrennego kontrolya s pozitsii Ministerstva finansov Rossiyskoy Federatsii // Molochnohozyaistvennyy vestnik. 2016. №2(22), II kv. Vologda: Vologodskaya gosudarstvennaya Molochnohozyaistvennaya akademiya im. N.V. Veretshagina (in Russian)
- [2] Davidov S.V. Sovershenstvovanie sistemi vnutrennego kontrolya v holdinge “RGD” // Economica zheleznih dorog. 2016. №4(27). M.: OOO “Izdatelstvo Promitey” (in Russian)
- [3] Federalnyy zakon ot 06.12.2011 №402-FZ “O buhgalterskom uchete” URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855/ (accessed: 15 December 2018) (in Russian)
- [4] Vnutrenniy kontrol URL: <http://center-yf.ru/data/Menedzheru/vnutrenniy-kontrol.php> (accessed: 15 December 2018) (in Russian)
- [5] Hlevetskaya Ya.V. Napravleniya sovershenstvovaniya metodiki proverki (audita) finansovo-hozyaystvennoy deyatel'nosti dochernih obshchestv OAO “Rossiyskie zheleznice dorogi” // sb. Mezhdunarodnoy nauchno-prakticheskoy konferentsii “Sovremennye problem upravleniya ekonomicheskoy transportnogo kompleksa Rossii: konkurentosposobnost, innovatsii i ekonomicheskii suverenitet. 2015. M.: Izdatelstvo: Moskovskiy gosudarstvenniy universitet putey soobshcheniya (in Russian)