



**Процедуры и методы внутреннего контроля в обеспечении экономической безопасности хозяйствующего субъекта**

**Боброва Е.Е.**, специалист

МИРЭА – Российский технологический университет, Москва, Россия

**Курашова А.А.**, к.э.н., доцент,

МИРЭА – Российский технологический университет, Москва, Россия

**Пенчукова Т.А.**, к.э.н., доцент

МИРЭА – Российский технологический университет, Москва, Россия

**Аннотация.** Внутренний контроль является важной составляющей экономической безопасности хозяйствующего субъекта. Цель исследования заключается в изучение процедур и методов внутреннего контроля, позволяющих обеспечить и поддерживать достаточный уровень экономической безопасности организации. Предметом выступает система внутреннего контроля, ее процедуры и методы. Методология исследования базируется на сборе и обобщении фактов, относящихся к исследуемому предмету и выработке общего представления о методах обеспечения экономической безопасности на предприятии. В результате сделан вывод об эффективности применения системы внутреннего контроля на предприятии с целью обеспечения его экономической безопасности.

**Ключевые слова:** внутренний контроль; система внутреннего контроля; контрольная среда; контрольные процедуры; риск; управление рисками; экономическая безопасность; угрозы экономической безопасности; служба внутреннего контроля; хозяйствующий субъект.

**Procedures and methods of internal control in ensuring the economic security of a business entity**

**Bobrova E.E.**, specialist

MIREA - Russian Technological University, Moscow, Russia

**Kurashova A.A.**, PhD in Economics, Associate Professor,

MIREA - Russian Technological University, Moscow, Russia

**Penchukova T.A.**, PhD in Economics, Associate Professor,

MIREA - Russian Technological University, Moscow, Russia

**Annotation.** Internal control is an important component of the business security of an economic entity. The purpose of the research is to study the procedures and methods of internal control that allow to ensure and maintain a sufficient level of economic security of the organization. The subject is the internal control system, its procedures and methods. The methodology of the research is based on the collection and generalization of facts related to the subject under study and the development of a general idea of the methods of ensuring economic security at the enterprise. As a result, the conclusion is made about the effectiveness of the application of the internal control system at the enterprise in order to ensure its economic security.

**Key words:** internal control; internal control system; control environment; control procedures; risk; risk management; economic security; threats to economic security; internal control service; business entity.

Любая хозяйственная деятельность предполагает осуществление хозяйственных операций и ведение учета этих операций. С вступлением в силу с 1 января 2013 г. Федерального закона от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» роль внутреннего контроля на уровне экономического субъекта существенно повысилась, поскольку статья 19 указанного закона возлагает на экономический субъект обязанность по организации и осуществлению внутреннего контроля за фактами его хозяйственной деятельности [1].

Внутренний контроль может быть организован как принятие функций и возложение функций по осуществлению внутреннего контроля на одного человека, так и создание службы внутреннего контроля. Создание данной службы

должно быть экономически целесообразно и обосновано, т.е.: задачи и объем деятельности по обеспечению внутреннего контроля достигают таких размеров, что становится целесообразным создание специализированной службы; в силу специфики деятельности необходимо непрерывное накопление специальных знаний и опыта и применение их на практике; риски организации настолько высоки, что реализация целей организации в полной мере возможна лишь при эффективно функционирующей системе внутреннего контроля; существуют законодательные требования об обязательном осуществлении внутреннего контроля в организации.

Система внутреннего контроля – совокупность организационно-экономической структуры предприятия, методических указаний и контрольных процедур, принятых управленческим персоналом организации, как средство для эффективного осуществления финансово-хозяйственной деятельности, включающая в себя контроль за [2]:

- соблюдением требований законодательства;
- соблюдением принципов точности, полноты, достоверности и своевременности отчетности;
- предотвращением возникновения ошибок и искажений в отчетности;
- исполнения распоряжений руководства;
- обеспечением сохранности активов.

Специальное подразделение внутреннего контроля осуществляет методическое обеспечение организации и контрольную деятельность – совокупность интегрированных процессов и контрольных процедур, выполняемых также органами управления, руководителями структурных подразделений и работников этих подразделений в целях должного реагирования на риски и обеспечения достижения целей хозяйствующего субъекта.

Осуществление внутреннего контроля на предприятии регламентируется непосредственно самим предприятием: все методы и контрольные процедуры, применяемые службой внутреннего контроля, определяются ими самостоятельно, с учетом специфики хозяйственной деятельности и

организационной структуры. Контрольная процедура – это установленный порядок действий субъекта внутреннего контроля, на основании которых система управления получает информацию о фактическом состоянии объекта контроля и отклонении его состояния от заданного, что позволяет осуществлять все необходимые контролирующие действия. Все контрольные процедуры и мероприятия проводятся службой внутреннего контроля в виде проверок, целью которых является выявление, предупреждение и предотвращение критических отклонений в выполнении стратегических и годовых задач, нарушений финансово-хозяйственной дисциплины в организации и в ее подразделениях.

Основными элементами внутреннего контроля экономического субъекта являются [2]:

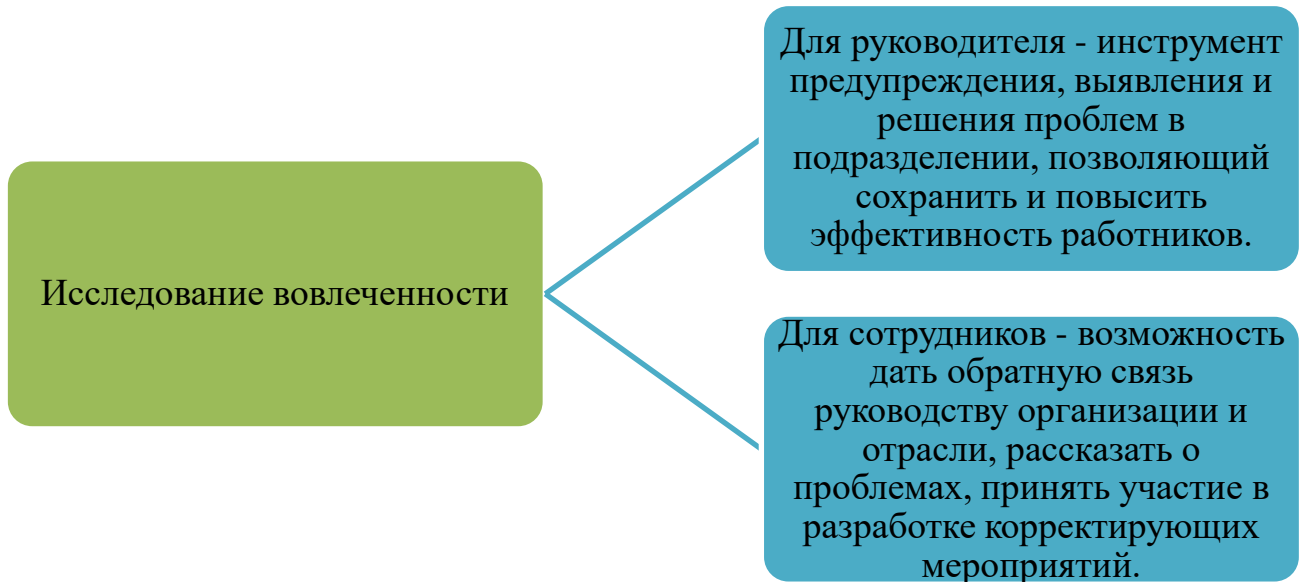
- а) контрольная среда;
- б) оценка рисков;
- в) процедуры внутреннего контроля;
- г) информация и коммуникация;
- д) оценка внутреннего контроля.

Важным элементом системы внутреннего контроля является контрольная среда, включающая в себя официальную позицию, осведомленность и действия руководства и сотрудников к организации и проведению внутреннего контроля. Наиболее часто применяемое контрольное мероприятие, связанное с контрольной средой – оценка вовлеченности работников отрасли. Это исследование, которое может применяться как к конкретному отделу, так и ко всей организации. Рассмотрим, для чего проводится исследование на рис. 1.

Вовлеченность – эмоциональное и интеллектуальное состояние, которое мотивирует работников выполнять свою работу максимально эффективно. Внутренний контроль проводит данное исследование в рамках перечня контрольных мероприятий, обычно включая его в годовой план. Методика исследования разрабатывается в организации самостоятельно и закрепляется в локально-нормативных актах. В нее включается:

- форма проведения исследования;

- разработка целевых показателей, по которым измеряется уровень вовлеченности;
- оценка результатов исследования;
- форма отчета по данным исследования.



***Рис. 1 – Плюсы проведения исследования вовлеченности***

Внутренний контроль формирует график контрольного мероприятия, рассчитывает выборку (необходимое количество респондентов от каждого подразделения и организации в целом), проводит опрос, индивидуальные интервью, обобщает результаты исследований и предоставляет результаты руководству организации.

Рассматривая второй элемент внутреннего контроля, оценку рисков, в основе которой заложен риск-ориентированный подход, один из основополагающих элементов внутреннего контроля, включающий в себя централизацию инициатив по организации и осуществлению внутреннего контроля.

Основной целью, в системе оценки рисков, будет являться: выявление, оценка и минимизация угроз, способных повлиять на результаты деятельности организации. Основными задачами, встающими перед внутренним контролем, будут являться:

- своевременная идентификация рисков;

- поддержка стабильной финансовой среды организации с учетом оценки рисков;

- постоянный мониторинг рисков и контроль исполнения плана мероприятий по снижению вероятности возникновения рисков и их митигации.

Цели и задачи внутреннего контроля в системе управления рисками могут изменяться по мере развития и совершенствования процесса управления рисками, подлежать пересмотру на предмет их актуальности и соответствия их текущему уровню развития (по решению руководства)

Оценка рисков – это процесс выявления и по возможности устранения рисков, а также их последствий, при осуществлении хозяйственной деятельности. При этом, организации следует брать во внимание то, что риски связаны с внутренними и внешними событиями и обстоятельствами. Рассмотрим перечень факторов, которые учитываются при оценке рисков в табл. 1.

Таблица 1

### Основные факторы, рассматриваемые в процессе оценки рисков

Обстоятельства, влияющие на возникновение/изменение риска	
Внешние	Внутренние
1. Изменения в нормативно-правовом обеспечении, конкурентной среде;	1. Новые сотрудники, чья лояльность к системе внутреннего контроля еще не сформирована; 2. Изменение информационных систем, применяемых организацией;
	3. Быстрое и нединамичное развитие организации, при отсутствии расширения службы внутреннего контроля;
	4. Внедрение новых технологий в производство; 5. Освоение новых видов хозяйственной деятельности 6. Реорганизация организации, передача контрольных функций новым лицам.
1. Увеличение зарубежных операций, операций в валюте и их учет; 2. Обновление стандартов и нормативов в области ведения бухгалтерского учета и формирования отчетности.	

Задача по выявлению рисков может возлагаться на внутренний контроль, однако следует понимать, что наилучшее представление о возможности

наступления риска, а также его стоимостной оценки может представить подразделение, ответственное за сферу риска. На базе большого предприятия, где риск-ориентированный подход входит в функции внутреннего контроля, система управления рисками является многоуровневой.

Многоуровневость эффективной системы управления рисками подразумевает, что согласно плану управления рисками на предприятии, выделенными подразделениями разрабатываются карты рисков (инвестиционных, финансовых, кредитных, коррупционных, кадровых, репутационных). Данные карты рисков направляются в службу внутреннего контроля для анализа и критической оценки каждого риска, их влияния на деятельность организации в целом и определение совокупной величины последствий воздействия рисков на предмет соответствия установленной руководством величины допустимого риска. Важно заметить, что внутренний контроль не дает оценку величине допустимого риска и не участвует в определении его величины. Внутренний контроль лишь разрабатывает и применяет методы управления рисками, ранжируя их в зависимости от типа риска (угроза или возможность). Однако внедрение риск-ориентированного подхода задает направление для технологий планирования контрольных мероприятий; освоению работниками службы внутреннего контроля технологий выявления скрытых рисков как на этапе планирования деятельности, так и непосредственно в период проведения контрольных мероприятий; повышению степени понимания службы внутреннего контроля деятельности проверяемых организаций и структурных подразделений.

Выявление рисков по своему характеру является повторяющейся задачей. Все выявленные риски требуют критической оценки и периодической переоценки, а также детального анализа. При создании эффективной и отлаженной системы мониторинга рисков, своевременного проведения контрольных мероприятий и наличие прочной базы по управлению рисками, внутренний контроль добивается успешного выполнения всех, поставленных перед ним задач в сфере оценки рисков.

Третьим элементом внутреннего контроля являются процедуры внутреннего контроля, которые они представляют собой: действия, направленные на митигацию рисков, влияющих на достижение целей организацией; политику административно-управленческого персонала и процедуры, которые помогают удостовериться в исполнении распоряжений руководства. Все процедуры внутреннего контроля основываются на принципах и стандартах, которые составляют контрольную среду организации, и применяются с учетом ее особенностей. Рассмотрим в табл. 2 процедуры внутреннего контроля, описанные в письме Минфина «Организация и осуществление экономическим субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности» [3].

Таблица 2

### Процедуры внутреннего контроля

Контрольная процедура	Суть контрольной процедуры
Документальное оформление	Осуществление записей в регистрах учета на основе первичных документов, в том числе бухгалтерских справок. Включение в отчетность существенных оценочных значений исключительно на основе расчетов.
Подтверждение соответствия между объектами и их соответствие установленным требованиям	Проверка оформления первичных документов. Контроль взаимосвязанных фактов осуществления хозяйственной жизни.
Авторизация сделок и операций	Санкционирование, подтверждающее правомочность совершения, проводится ответственным лицом.
Сверка данных	Сверка для подтверждения сумм дебиторской и кредиторской задолженностей по расчетным документам.
Разграничение полномочий и ротация обязанностей	Возложение полномочий, к примеру, на авторизацию сделок на конкретный ограниченный период времени с целью снижения риска злоупотребления.
Процедуры контроля фактического наличия	Физическая охрана, ограничение доступа на предприятие, проведение инвентаризаций.
Оценка достижения показателей и поставленных целей	Оценка выполнения годового плана, точности составления смет, соблюдения сроков подачи отчетности, правильности выполнения операций и сопровождения сделок.
Компьютерная обработка информации и работа с информационными системами	Организация персонального доступа к информационным системам, закрепление правил и процедур восстановления данных и доступа. Проверка данных в процессе обработки информации о фактах хозяйственной жизни – правильность реквизитов, контроль сумм сделок, автоматическая сверка данных.



На предприятии наиболее действенным методом будет являться авторизация сделок и операций, дифференциация полномочий и обязанностей, обеспечение фактического контроля присутствия и состояния объектов – для целей противодействия злоупотреблениям. В большинстве случаев данные контрольные процедуры включаются в сводный план контрольных мероприятий, составляемый с установленной периодичностью, для мониторинга и поддержания должного уровня безопасности в организации и снижения рисков злоупотребления.

Все рассмотренные процедуры условно можно разделить на две группы: предварительные процедуры внутреннего контроля и последующие процедуры внутреннего контроля. Первая группа будет направлена на предупреждение появления ошибок и нарушений установленного порядка деятельности, выделим здесь авторизацию и фактический контроль. Последующие же группа процедур направлена на выявление ошибок и нарушений и контроль за их устранением: сверка, надзор, др. Процедуры внутреннего контроля могут иметь различную степень автоматизации – быть автоматическими, полуавтоматическими, либо ручными. Автоматические процедуры осуществляются информационной системой без причастности сотрудников, например, контроль доступа. Полуавтоматические исполняются информационной системой, но авторизируются данные процедуры непосредственно ответственным лицом; например, отчеты об исправлениях данных бухгалтерского учета проверяются исполнителем. Ручные контрольные процедуры выполняются работниками организации вне информационных систем.

С информационной системой напрямую связан четвертый элемент системы внутреннего контроля – информация и коммуникация, т.к. для принятия управленческих решений необходима информация поступающая, обрабатываемая и хранящаяся в информационных системах предприятия. Качество данной информации существенно влияет на принятие управленческих решений и построение действенной системы внутреннего контроля. Создание эффективно канала обмена информацией должно включать в себя вертикальное и

горизонтальное взаимодействие между участниками системы управления рисками и внутреннего контроля и всеми заинтересованными сторонами. На основе поступающих данных осуществляется подготовка управленческой отчетности о рисках, результатах операционной деятельности организации и вынесение ее на рассмотрение и утверждение управляющим органом, с последующим доведением до всех заинтересованных сторон. Полученную информацию также рекомендуется применять в целях построения карты рисков, для их предотвращения и обеспечения разумной уверенности в достижении целей организации [3].

Для элемента «информация и коммуникация» в обязательном порядке должен проводиться периодический аудит информационных систем в целях оценки соответствия получаемой информации различными участниками процессов их реальным потребностям при осуществлении работ в установленных сферах деятельности организации. Данное контрольное мероприятия может проводиться как в форме сплошной проверки с установленной руководством периодичностью (раз в год, полугодие), так и закладываться выборочно в сводный план контрольных мероприятий, чтобы оптимизировать процесс.

Последним элементом системы внутреннего контроля является оценка внутреннего контроля. Данная оценка осуществляется в отношении элементов, рассмотренных нами ранее, с целью определения их эффективности и результативности, а также необходимости корректировки. Оценка внутреннего контроля проводится в организации не реже одного раза в год и определяется в части объема работ и характера осуществления проверки руководителем или внутренним аудитором организации.

Одним из наиболее значимых видов оценки внутреннего контроля является его непрерывный мониторинг, т.е. оценка системы внутреннего контроля, осуществляемая организацией на постоянной основе в ходе его повседневной деятельности. Непрерывный мониторинг может осуществляться руководством организации в форме регулярного анализа результатов деятельности хозяйствующего субъекта, проверки результатов выполнения отдельных

хозяйственных операций, регулярной оценки и уточнения внутренней организационно-распорядительной документации и других формах. Для осуществления мониторинга системы внутреннего контроля могут привлекаться внешние заинтересованные стороны.

Осуществление непрерывного мониторинга и периодической оценки внутреннего контроля позволяет удостовериться в эффективности осуществления внутреннего контроля, вселить разумную уверенность в достижении целей организации. Для оценки эффективности функционирования системы внутреннего контроля проводится ознакомление с практической деятельностью службы, которое доказывает наличие осуществляемого в организации внутреннего контроля, подтверждает полноту его осуществления и результативность внутреннего контроля; и применяется следующий алгоритм:

- ознакомление с актуальной матрицей рисков и процедур внутреннего контроля, проверка наличия процедур, направленных на митигацию риска;
- формирование экспертного мнения о достаточности представленных процедур для минимизации рисков организации;
- проверка документирования процедур внутреннего контроля, их представления и описания;
- формирование перечня данных, необходимых для полного подтверждения эффективности функционирования системы внутреннего контроля.

Обособленное применение одного из способов оценки внутреннего контроля может быть неэффективно, т.к. существует риск искажения результатов проверки. Только при комплексном подходе руководство организации может быть уверено в достоверности и полноте оценки системы внутреннего контроля в организации. Результаты оценки в обязательном порядке оформляются документально, обсуждаются с исполнителями процедур внутреннего контроля и предоставляются руководству, в форме, утвержденной локальными нормативными актами. В случае выявления недостатков системы проводится анализ сущности и причин данных недостатков, при необходимости проведение дополнительных контрольных процедур и составление плана устранения

замечаний. Пост-контроль за устранением всех выявленных недостатков проводится в обязательном порядке, в установленный срок.

Внутренний контроль — это сложная органическая система, позволяющая организации наиболее эффективно осуществлять свою деятельность, давая разумную уверенность в достижении целей организации, осуществляя оценку рисков и предотвращая их наступление. Организация системы внутреннего контроля на предприятии — это сложный многоуровневый процесс, требующий системного подхода в оценке деятельности организации и специальных знаний в области осуществления внутреннего контроля. Применение рассмотренных нами методов и процедур позволяют обеспечивать и поддерживать экономическую безопасность хозяйствующего субъекта на должном уровне.

#### **Библиографический список:**

1. Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»: (ред. 31.12.2021) // СПС «КонсультантПлюс»

2. Постановление Правительства РФ от 11.06.2015 № 576 «Об утверждении положения о признании международных стандартов аудита на территории Российской Федерации»: (ред. 31.12.2020) // СПС «КонсультантПлюс»

3. Письмо Минфина России № ПЗ-11/2013 «Организация и осуществление экономическим субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности» // СПС «КонсультантПлюс».

#### **References:**

1. Federal Law of December 6, 2011 № 402-FZ «On Accounting»: (as amended on December 31, 2021) // ConsultantPlus SPS

2. Decree of the Government of the Russian Federation of June 11, 2015 № 576 «On approval of the regulation on the recognition of international auditing standards on the territory of the Russian Federation»: (as amended on December 31, 2020) // ConsultantPlus SPS

3. Letter of the Ministry of Finance of Russia № PZ-11/2013 «Organization and implementation by an economic entity of internal control of the facts of economic life, accounting and preparation of accounting (financial) statements» // SPS ConsultantPlus.

**Для цитирования:** Боброва Е.Е., Процедуры и методы внутреннего контроля в обеспечении экономической безопасности хозяйствующего субъекта // Боброва Е.Е., Курашова А.А., Пенчукова Т.А. / Российский экономический интернет-журнал. – 2022. – № 2. URL:  
© Боброва Е.Е., Курашова А.А., Пенчукова Т.А., Российский экономический интернет-журнал 2022, № 2.