

УДК 657.63

ВНУТРЕННИЙ КОНТРОЛЬ И ЕГО ИНФОРМАЦИОННОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ: ПРОБЛЕМЫ И ПУТИ РЕШЕНИЯ¹**Л.А. Зимакова, ²С.Н. Коваленко, ³Э.М. Магомедрахимов**¹ Белгородский государственный национальный исследовательский университет, Белгород, email: zimakova@bsuedu.ru² ФГБОУ ВО «Российский экономический университет им. Г.В. Плеханова», Москва, email: i@swkow.ru³ Белгородский университет кооперации, экономики и права, Белгород

Аннотация. В связи с сокращением времени на принятие управленческих решений, изменением подходов к выбору бизнес-партнеров, необходимостью обеспечения прозрачной информацией о деятельности экономического субъекта различных заинтересованных пользователей, в число которых входят контролирующие органы, особенно остро встают вопросы организации внутреннего контроля и его информационного обеспечения. Грамотному решению этих вопросов препятствует неоднозначность в определении сущности внутреннего контроля у специалистов различных областей знаний и необходимость постоянного развития системы его информационного обеспечения. Поэтому в качестве цели данной статьи выбрано формирование комплекса мероприятий по улучшению механизмов внутреннего контроля, направленных на сокращение информационной асимметрии заинтересованных пользователей. Анализ и синтез взглядов различных авторов на внутренний контроль, опрос и наблюдение практики ведения контроля позволили обобщить и систематизировать знание, что способствовало разработке рекомендаций по улучшению механизмов контроля. В качестве основных рекомендаций выделены: совершенствование алгоритмов обработки данных, преобразовывающих разнопрофильные данные в полезную информацию, представляемую заинтересованным пользователям, снижение вероятности совершения ошибок и улучшение качества вводимой информации, осуществление многоаспектной проверки в процессе обмена внутренней и внешней информации. Важной составляющей исследования являлась ориентация на повышение качества внутреннего контроля и его информационного обеспечения в условиях использования информационных и цифровых технологий.

Ключевые слова: контроль, внутренний контроль, бухгалтерский учет, информационное обеспечение, механизмы контроля.

INTERNAL CONTROL AND ITS INFORMATION SUPPORT: PROBLEMS AND SOLUTIONS¹**L.A. Zimakova, ²S.N. Kovalenko, ³E.M. Magomedrahimov**¹ Belgorod State National Research University, Belgorod, email: zimakova@bsuedu.ru² Plekhanov Russian University of Economics, Moscow, email: i@swkow.ru³ Belgorod University of Cooperation, Economics and Law, Belgorod

Abstract. The issues of organization of internal control and its information support are particularly acute due to the time reduction for making managerial decisions, changes in approaches to the selection of business partners, and the need to provide various interested users including regulatory authorities with transparent information on the activities of an economic entity. The ambiguity in the definition of the essence of internal control by specialists in various knowledge fields and the need for continuous development of the information support system hinder the competent solution of these issues. Therefore, the purpose of this article is the formation of the set of measures to improve internal control mechanisms aimed at reducing the information asymmetry of interested users. The analysis and synthesis of different authors' views on internal control, the survey and observation of control practice allowed to generalize and systematize knowledge and practice that formed the basis of the development of recommendations to improve control mechanisms. The main recommendations are as follows: to improve data processing algorithms that transform multidisciplinary data into useful information for interested users, to reduce the probability of errors, to improve the quality of input information, and to implement multidimensional verification in internal and external information exchange. The important component of the study is the focus on improving the quality of internal control and its information support within the use of information and digital technologies.

Keywords: control, internal control, accounting, information support, control mechanisms.

Дата поступления статьи в редакцию: 01.04.2025

Дата принятия статьи в печать: 12.05.2025

Введение

Контроль выделяется в качестве объекта исследования во многих трудах отечественных и зарубежных ученых. При этом присутствует неоднозначность в определении сущности у специалистов различных областей знаний. Одни рассматривают контроль как действие — строгое выполнение правил, процедур и стандартов, у других авторов присутствует индивидуальное суждение. Сущность контроля определяет его методологию и качественные характеристики. Разногласия в понятийном аппарате порождают противоречия в ожиданиях от внутреннего контроля у заинтересованных пользователей. Поэтому важно рассмотреть наиболее распространенные взгляды на внутренний контроль, определить их взаимосвязь с инициаторами и выделить приоритетные области; провести обзор механизмов, обеспечивающих баланс между надзором и контролем за собственностью и активами, хозяйственными операциями и результатами; выявить проблемы, связанные с организацией и информационным обеспечением оперативного контроля в современных условиях ведения бизнеса и применения информационных технологий.

Цель исследования

Цель исследования — разработать комплекс мероприятий по улучшению механизмов внутреннего контроля, направленных на сокращение информационной асимметрии заинтересованных пользователей. Для достижения данной цели были решены следующие задачи: выявлены причины, порождающие различия в суждениях по вопросам внутреннего контроля, определены инструменты внутреннего контроля, использование которых позволит улучшить качество учетного обеспечения принимаемых решений всеми участниками бизнес-процессов и трансформировать разрозненные данные в полезную информацию.

Материал и методы исследования

В процессе исследования были синтезированы взгляды различных авторов на внутренний контроль, изложенные в научных публикациях по экономике и менеджменту, их суждения проанализированы, обобщены и систематизированы. Опрос и наблюдение позволили вскрыть проблемы, характерные для систем внутреннего контроля и его информационного обеспечения в условиях использования новых ИТ-технологий и цифровых платформ. Абстрагирование и конкретизация способствовали разработке комплекса мероприятий по улучшению механизмов контроля.

Результаты исследования и их обсуждение

Классическое философское исследование любого объекта целесообразно начать с абстрагирования. В философском энциклопедическом словаре определено, что контроль от французского «contrôle» встречающая, вторичная запись с целью проверки, наблюдение [12].

Если контроль описывать вне зависимости от субъекта и объекта, то это, прежде всего, действие: наблюдение, проверка, процесс проверки функционирования и состояния управляемого объекта, то есть это совокупность действий и процессов. Идентифицируя объект и субъект, можно определить вид контроля и его основные черты. Данная точка зрения представлена в трудах О. Н. Зеровой [5], А. А. Сагайдак, А. Г. Чукаевой, М. С. Агафоновой [9], Е. А. Егорцова, М. Н. Золотарёва, В. С. Кондраткова [4] и многих других авторов.

Faisal Y., Yulivianti A. R., Rindiani S. D. определяют внутренний контроль как взаимосвязанный процесс, на который, с одной стороны, влияет руководство, с другой стороны, он обеспечивает руководство и надзорные органы информацией о наличии возможностей и гарантий достижения определенного уровня эффективности, результативности, соблюдения применимых законов и нормативных актов, а также надежности представления финансовой отчетности [15].

Отдельные авторы рассматривают термины «контроль» и «проверка» как синонимы [8]. Нам хотелось бы акцентировать внимание на том, что проверка — это только удостоверение (подтверждение) чего-либо, обследование с какой-либо целью, то есть проверка может быть основой контроля и элементом контроля. Чаще всего данный термин используется, когда проводится независимая оценка. Постоянная трансформация бизнес-процессов, характерная для большинства коммерческих организаций, свидетельствует о нецелесообразности ограничивать контроль только проверкой и вследствие нелогичности рассматривать данные термины как синонимы в условиях использования современных бизнес-моделей.

Сегодня становится очевидным, что как для принятия управленческих решений менеджерами, так и для выбора бизнес-партнеров необходима информация бухгалтерского учета, в связи с чем вопросы внутреннего контроля все более активно рассматриваются с двух сторон: менеджмента и бухгалтерскому учету.

Некоторые авторы, Соломатина Е. А., Боташева, Ф. М. и др., разграничивают учет и менеджмент, рассматривая контроль только как функцию управления, выделяя его в качестве отдельного объекта исследования. Данные авторы исходят из необходимости использования контроля в качестве элемента обратной связи, обеспечивая реализацию любой управленческой функции.

Контроль — это набор правил и процедур, во-первых, предназначенных для обеспечения возможностей решения задач, посредством использования ресурсов в соответствии с заявленными целями, во-вторых, направленных на предотвращение возможности злоупотреблений, хищений, мошенничества, в-третьих, предполагающих сбор, хранение и своевременную передачу достоверной информации, используемой для оперативной корректировки задач и перераспределения ресурсов.

Исходя из того, что под функцией управления в менеджменте понимается вид специализированной управленческой деятельности, выполняемый строго определенными приемами и способами, то рассмотрение контроля как просто вида управленческой деятельности, представленного в работах Гариной А.О., Жуковой К.Р. [2], является правомерным и обоснованным.

На наш взгляд, наиболее точно, взаимосвязи управления и контроля выразил К. Друри, сославшись на Друкера определяя контроль как измерение и набор информации, а управление как действие [3, с. 556].

Развивая данную идею, Уманец О.П. обращает внимание на необходимость регуляции процесса изменений в рамках управления посредством использования дуальной структуры контроля: во-первых, как постоянного мониторинга процесса, во-вторых, в форме устойчивой обратной связи, описывающей результаты мониторинга и отображающих их в формате новых данных на определенных стадиях процесса и по его завершении [10].

Макоев О. рассматривает контроль в широком смысле как проверку соблюдения норм и правил и проверку выполнения заданий, а в узком — это способ (механизм) с помощью которого сопоставляются полученные результаты с поставленными задачами [7, с. 10].

Рассмотрим контроль как функцию бухгалтерского учета. В экономической литературе достаточно часто отождествляют бухгалтерский учет и контроль. Д. Ю. Филиппев, И. Г. Беспалова, ссылаясь на классика бухгалтерской науки А. З. Попова отмечают, что контроль зародился в недрах бухгалтерского учета и был его одним из главных средств [11]. А так как бухгалтерский учет выделился как отдельное научное направление ранее чем контроль, то, следовательно, бухгалтерскому учету отводилась первостепенная роль.

Alawaqleh Q. A. дает определение внутреннего контроля с учетной точки зрения как процесс обеспечения выполнения целей организации в области операционной эффективности и результативности, представления достоверной финансовой отчетности и соблюдения законов, правил и политик [13].

С развитием экономических наук, контроль вышел за рамки бухгалтерского учета, получил собственное развитие в виде целостной системы контроля, но сохранился и как функция бухгалтерского учета.

Если посмотреть на определение функции, то оно произошло от латинского *functio* — исполнение, осуществление; данный термин используется в математике и означает зависимость одних переменных величин от других. Поэтому рассматривая контроль как функцию, возвращаемся к интерпретации контроля как действия, а, с нашей точки зрения, этого слишком узко.

В статье 19 Федерального закона от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 12.12.2023) «О бухгалтерском учете» экономический субъект обязан организовать и осуществлять внутренний контроль совершаемых фактов хозяйственной жизни. Откуда следует необходимость организации контроля в процессе ведения бухгалтерского учета, что подчеркивает непосредственную связь между учетом и контролем.

Организации бюджетного сектора обязаны при этом учитывать особенности действующего в этой области законодательства и в дополнение должны руководствоваться положениями бюджетного законодательства. Из Информации Минфина России N ПЗ-11/2013 «Организация и осуществление экономическим субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности» следует, что внутренний контроль нацелен на критическую оценку операций, обеспечивающих достижение запланированных результатов в рамках действующего законодательства, сохранность активов, достоверность отчетности. Так как организации государственного сектора акцентируют внимание на денежных потоках, то бухгалтерский учет должен оценивать результативность финансовых потоков и его важной составляющей должен быть именно внутренний финансовый контроль.

Система бухгалтерского учета, с одной стороны, концептуально является составной частью контрольной среды и информационной базой системы внутреннего контроля, с другой стороны, элемент контроля входящий в систему бухгалтерского учета. Данные бухгалтерского учета могут стать надежным информационным источником для контроля только в том случае, если в нем действительно отражены

совершенные операции (а не мнимые и притворные) и они корректно занесены в систему бухгалтерских записей. Использование современных технологий для ведения учета позволяет получать прозрачные детализированные данные, а обучение сотрудников и постоянное повышение квалификации снижает риск совершения ошибок.

Broadbent J., Laughlin R. выделяют два взгляда на взаимосвязь бухгалтерского учета и контроля: «контроль бухгалтерского учета» и «контролирующий учет». «Контроль, осуществляемый посредством бухгалтерских записей, должен обеспечить прозрачность отражения достижения результатов от движения денежных средств, а задача контролирующего учета в разработке и внедрении методов, отвечающих требованиям, ценностям и интересам учреждений и организаций и способствовать их развитию» [14].

Кроме вышеуказанного, собственно внутренний контроль должен осуществляться и за процессом ведения учета посредством проведения различного рода проверок правильности отражения фактов хозяйственной деятельности. Особенно ценным является обеспечение целостности процессов ведения учетных записей, обработки данных и подготовки отчетов.

Из описанного можно выделить два взгляда: учет рассматривается как часть системы контроля, а контроль как функция учета. Но сегодня бухгалтерский учет — это не просто констатация фактов хозяйственной жизни экономических субъектов, а информационная система, содержащая набор взаимосвязанных элементов, важной частью которой является внутренний контроль. Данные, аккумулируемые в бухгалтерском учете, должны подвергаться обработке, позволяющей трансформировать их в полезную для заинтересованного пользователя информацию. Таким образом, учет сможет обеспечить возможность наиболее эффективного решения операционных задач, а также управления инвестиционной и финансовой деятельностью.

Д. Ю. Филиппев, И. Г. Беспалова, С. В. Молчанов считают заблуждением рассматривать контроль как функцию, так и систему, реализуемую отдельным контрольным органом или ответственным лицом. Так как в таком случае он выступает в качестве последующего контроля, и поэтому его необходимо перевести в другую плоскость и переориентировать на предотвращение негативных действий [11]. Действительно, сегодня одна из проблем состоит в создании условий для предотвращения возможности совершения случайных или целенаправленных ошибок и неправомерных действий. Но не следует забывать и о том, что субъективная оценка одного и того же факта (события) может приводить к различным решениям, следовательно, учетная информация должна быть объективной (этому способствуют используемые нормативные документы, регламентирующие учетный процесс на различных уровнях), и достаточной (то есть отражать многоаспектность факта хозяйственной жизни). Руководство должно всячески способствовать созданию благоприятной контрольной среды.

Бухгалтерский контроль охватывает методы и способы, способствующие сохранности ценностей, проверку достоверности бухгалтерских документов. Он позволяет избежать инвентаризационных ошибок, мошенничества и других нарушений. Хорошо организованный бухгалтерский контроль обеспечивает высокое качество и объективность информации, раскрываемой в финансовой отчетности, показатели которой имеют важное значение при выборе контрагентов. Сегодня создаются различные цифровые платформы, на которых не только размещается финансовая отчетность экономических субъектов, но и представлены результаты ее анализа. Отсутствие внутреннего контроля может приводить к неточностям или недостоверности информации в отчетности, представленной в открытом доступе, что способствует неправильному управленческому решению.

Административный контроль включает инструкции, методы и способы, позволяющие управлять, планировать и контролировать хозяйственную деятельность организации. При этом он должен базироваться на информации, качество которой предопределяет дальнейшие действия. Поэтому внутренний контроль, в рамках бухгалтерского учета, должен стать источником контрольно— аналитической информации для управления достижением цели.

На современном этапе развития для большинства экономических субъектов свойственно ведение двух видов контроля — административного и бухгалтерского. Бухгалтерский контроль нацелен на защиту средств (предупреждение потери ценностей) и обеспечение надежности бухгалтерских данных (точный учет фактов хозяйственной жизни). Данный контроль опирается на разделение функций по хранению ценностей, по управлению и по ведению учета. Административный контроль связан с бухгалтерским контролем, но преследует решение следующих задач:

- поддержание оптимального уровня всех видов запасов,
- сокращение производственных и хозяйственных потерь,
- сбалансирование притока и оттока денежных средств.

На наш взгляд, внутренний контроль должен стать инструментом организации высоко эффективной внутренней административной и финансовой структуры, обеспечивающей реализацию принципа своевременности информационного обмена.

К. Друри использует термины «системы управленческого контроля бухгалтерского типа» и «бухгалтерские системы контроля» связывая контроль сопоставлением достигнутых результатов со сметными, плановыми расчетами, нормативными калькуляциями и соответственно с выявлением на этой основе отклонений. Системы управленческого контроля, по его мнению, включают не только данные управленческого и производственного учета, но и другие виды контроля и управления [3, с. 557].

Отдельные авторы рассматривают контроль как элемент управления рисками хозяйственной деятельности, приводящими к искажению фактов, а так как практически все факты связаны с финансовыми последствиями, то это приводит к ошибкам в отражении в учетной системе и соответственно финансовой отчетности. Хотя, в большинстве своем, авторы говорят о взаимодействии подсистемы контроля и подсистемы управления рисками, не связывая их в единое целое. Изучение нормативных актов, регулирующих сферу внутреннего контроля и организацию внутренних проверок и внешнего аудита показало правомерность данного взгляда и доказало необходимость разработки методик интегрированного подхода к организации управления рисками и внутреннего контроля в рамках инфраструктурных институтов.

Между системой внутреннего контроля и управлением прослеживается четкая связь, так как механизмы, используемые в рамках контроля, обеспечивают надзор за совершаемыми хозяйственными операциями, согласованными с руководством, они направлены на улучшение финансового результата экономического субъекта, в котором заинтересованы как менеджеры, так и владельцы бизнеса. Следовательно, внутренний контроль должен обеспечивать согласованность интересов различных групп пользователей. Поэтому его участниками должны стать не только сотрудники бухгалтерской службы и управленцы, но и весь персонал организации. В таком случае может быть достигнут успех по основным направлениям:

- эффективность и результативность операций организации,
- высокое качество и надежность финансовой отчетности,
- соблюдение законов и нормативных актов.

В условиях цифровизации и использования больших объемов информации появляется возможность трансформировать бухгалтерский контроль в оперативный мониторинг бизнес-операций, обеспечивающий проверку возможных рисков. В связи с чем на первый план выходит задача поддержки непрерывности управления информацией.

На наш взгляд, в рамках внутреннего контроля необходимо не только следить за качеством, надежностью, релевантностью информации, но и за ее полезностью и понятностью и т.д.

Для реализации возможности достижения запланированных целей необходима интеграция внутреннего контроля с процессами управления. Контрольная среда во многом зависит от менеджеров и обеспечивает дисциплину, принципы и возможности осуществления внутреннего контроля, а также определяет качество информации, отражаемой на счетах бухгалтерского учета, снижая информационные асимметрии у различных групп пользователей.

На отдельных информационных платформах размещаются результаты анализа финансовой отчетности различных коммерческих организаций, следовательно, появляется перспектива проведения сравнительного анализа. Из внешних информационных источников также поступает сообщения от клиентов, от контролирующих и надзирающих органов. Значит, получаемую внешнюю информацию нужно грамотно извлекать, группировать и обрабатывать. Таким образом, информация и коммуникация, являясь элементами управления, становятся неотъемлемой частью внутреннего контроля.

Выводы

Проведенные исследования показали неоднозначность суждений различных авторов на проблему сущности внутреннего контроля. Основная полемика связана с рассмотрением контроля с точки зрения управления и с точки зрения бухгалтерского учета, но современные реалии требуют интегрированного подхода к внутреннему контролю, а также синхронных действий всех сотрудников организации. Цифровизация способствует созданию надежной информационно коммуникационной системы, обеспечивающий своевременный обмен внутренней и внешней информацией, позволяющей снижать риски и представлять прозрачные финансовые и нефинансовые показатели.

Вид проводимого контроля определяет приоритетные области получения качественной информации о действиях и результатах, и влияет на поведение менеджеров, консерватизм признания доходов и расходов, а также точность прогнозов. Низкое качество контроля отрицательно влияет на внутренний имидж

руководителя, снижает доверие контрагентов, неблагоприятно влияет на мнения кредиторов, увеличивают вероятность непреднамеренной ошибки в действиях, данных бухгалтерского учета и как следствие в финансовой и налоговой отчетности, повышает мотивацию к совершению мошеннических действий.

Для повышения качества внутреннего контроля в условиях использования информационных и цифровых технологий необходимо:

1) совершенствовать алгоритмы обработки данных, позволяющие преобразовать разнопрофильные данные в полезную информацию, агрегируемую в отчеты, представляемые заинтересованным пользователям,

2) снижать вероятность совершаемых ошибок и улучшать качество вводимой информации посредством постоянного обучения персонала и разработки внутренних регламентов,

3) осуществлять многоаспектную проверку в процессе обмена внутренней и внешней информации,

4) информация должна становиться более прозрачной и доступной посредством использования информационных технологий для интеграции административных и финансовых систем.

Создание условий для эффективного взаимодействия между компонентами внутреннего контроля и управления — это одна из важнейших задач, решение которой позволит не только осуществлять постоянный мониторинг операций и результатов, но и создаст условия для защиты активов и обеспечение доверия заинтересованных сторон.

Литература

1. Информация Минфина России N ПЗ-11/2013 «Организация и осуществление экономическим субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности». [Электронный ресурс]. URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_156407/178421d07c89a24497da9a5bd8a5a5c4caa1b680/ (дата обращения 25.03.2025).
2. Гарина А.О., Жукова К.Р. Взаимосвязь понятий «государственный финансовый контроль» и «финансовый контроль» // Инновационная наука. 2023. № 4-2. С. 70-72.
3. Друри К. Управленческий и производственный учет / пер. с англ. 6-е изд. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2007. 1423 с.
4. Егорцова Е.А., Золотарёва М.Н., Кондраткова В.С. Теоретический анализ понятия «финансовый контроль» // Инновационная экономика и право. 2018. № 1. С. 23-27.
5. Зерова О.Н. Финансовый контроль в условиях цифровизации: проблемы и перспективы // ECONOMICS. 2021. Т. 17. № 4. С. 183-190.
6. Ломакина Р. А. Финансовый контроль компании // IN SITU. 2022. № 6. С. 37-41.
7. Макоев О. Контроль и ревизия. 2022. [Электронный ресурс]. URL: https://msrabota.ru/content/book_docs (дата обращения: 29.03.2025).
8. Новиков В.О., Дурандина О.А. Финансовый контроль в сфере закупок: органы, субъекты и особенности осуществления // Международный журнал прикладных наук и технологий «Integral». 2022. № 1. С. 22-27.
9. Сагайдак А.А., Чукаева А.Г., Агафонова М.С. Финансовый контроль в системе бюджетного управления предприятием // Цифровая и отраслевая экономика. 2021. № 3 (24). С. 85-95.
10. Уманец О.П. Современная организация финансового контроля // Учет. Анализ. Аудит. 2019. № 6 (5). С. 46-57.
11. Филиппев Д.Ю., Беспалова И.Г. Функция контроля в системе бухгалтерского учета // Бухгалтерский учёт. 2008. № 13. С. 63-68.
12. Философский энциклопедический словарь / Ред.-сост. Е. Ф. Губский и др. М.: Изд. дом «ИНФРА-М», 1997. 574 с.
13. Alawaqleh Q.A. The effect of internal control on employee performance of small and medium-sized enterprises in Jordan: The role of accounting information system // The Journal of Asian Finance, Economics and Business. 2021. Vol. 8. no. 3. P. 855-863.
14. Broadbent J., Laughlin R. Accounting control and controlling accounting: Interdisciplinary and critical perspectives. Emerald Group Publishing, 2013. [Электронный ресурс]. URL: <chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcglclefindmkaj/https://unisa.edu.au/SysSiteAssets/episerver-6-files/global/business/centres/cags/docs/seminars/cags-seminar-broadbent-and-laughlin-nov12.pdf> (дата обращения: 29.03.2025).
15. Faisal Y., Yulivianti A.R., Rindiani S.D. The Effect of Internal Control Systems and Accounting Information Systems on the Quality of Financial Statements PT. Gudang Garam, Tbk and PT. Wilmar Group // Journal Ilmiah Akuntansi dan Finansial Indonesia. 2023. Vol. 6. no. 2. P. 35-50.