

УДК 657.6

Е. И. Ефремова

ФГБОУ ВО «Финансовый университет при Правительстве РФ», г. Москва,
email: es-audit@mail.ru

МЕТОДИКА ВНЕДРЕНИЯ СИСТЕМЫ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ В ОБРАЗОВАТЕЛЬНУЮ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ

Ключевые слова: система внутреннего контроля, внутренний контроль, цели внутреннего контроля; этапы контроля.

В современных условиях государственная политика в любой сфере деятельности заключается в преодолении негативных последствий финансово-экономических проблем, вызванных пандемией вируса COVID-19, а также в достижении важнейших показателей целевых программ развития, например, «Улучшение условий ведения предпринимательской деятельности». Именно на нее направлена разработка «реализации механизма снятия административных ограничений для ведения предпринимательской деятельности и управления системными изменениями предпринимательской среды», цель которой – способствовать повышению эффективности государственной политики, направленной на обеспечение развития предпринимательской деятельности.

E. I. Efremova

Financial University under the government of the Russian Federation”, Moscow,
email: es-audit@mail.ru

METHODOLOGY OF IMPLEMENTATION OF THE INTERNAL CONTROL SYSTEM IN EDUCATIONAL ACTIVITIES

Keywords: internal control system, internal control, internal control goals; control stages.

In modern conditions, the state policy in any field of activity is to overcome the negative consequences of financial and economic problems caused by the COVID—19 virus pandemic, as well as to achieve the most important indicators of targeted development programs, for example, “Improving the conditions for doing business”. It is aimed at the development of the “implementation of the mechanism for removing administrative restrictions for conducting business activities and managing systemic changes in the business environment”, the purpose of which is to contribute to improving the effectiveness of state policy aimed at ensuring the development of entrepreneurial activity.

В настоящее время внутренний контроль является необходимым инструментом, используемым экономическим субъектом, обеспечивающим гарантии и консультирование, имеющим важное значение для принятия рациональных тактических и стратегических управленческих решений. Он позволяет обеспечить законность деятельности любой организации, сохранность ее активов, выполняют функцию оценки и мониторинга системы внутреннего контроля и оценки эффективности ее деятельности.

В мировой практике было предложено несколько концепций осуществления внутреннего контроля (см. рис.1).

COSO разработал модель внутреннего контроля, в сравнении с которой учреждение может оценить собственную систему управления. Эту модель используют более 80% организаций. Согласно

модели COSO внутренний контроль зависит от людей (на всех уровнях учреждения) и обозначен как процесс достижения цели, а не самоцель обеспечения «разумной уверенности» (а не абсолютной гарантии) в целесообразности и финансовой эффективности деятельности, достоверности финансовой отчетности и соблюдения законодательства [10].

В методологической базе и российской практике существуют проблемы практического применения внутреннего контроля – нет единой специфики в коммерческих и образовательных некоммерческих организациях.

Развитие в России методологии внутреннего контроля достаточно новая тенденция, в отличие от зарубежной практики. Для усиления эффективности данной системы необходимо изучение опыта зарубежных коллег.

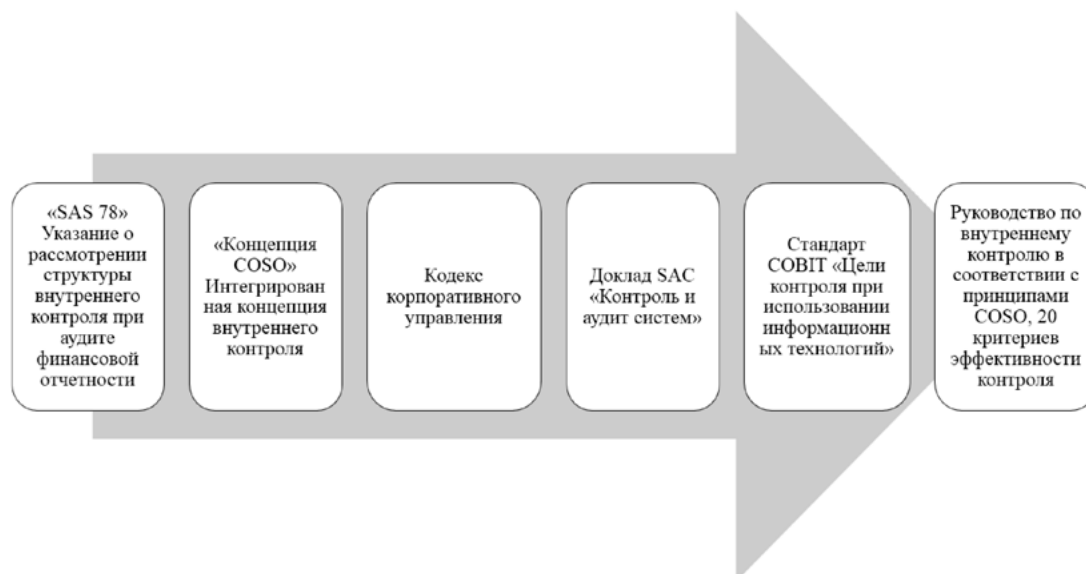


Рис. 1. Зарубежные концепции контроля и аудита



Рис. 2. Структура контроля

Толчком в модернизации управления финансовыми ресурсами и повышением эффективности их использования для зарубежных стран послужил экономический кризис. Предпринимались пути выхода из кризисной ситуации. Достижение этой цели достигалось проведением последовательной политики, основанной на совершенствовании механизма внутреннего контроля с учетом общемировых тенденций его развития и функционирования.

Система внутреннего контроля имеется в каждой организации. Чем больше компания, тем больше требований к ее системе внутреннего контроля.

Термин внутренний контроль – это сбор управленческой информации внутри компании, где осуществляется контроль. Такой контроль производится на всех уровнях управления организацией в соответствии со своим функционалом. Внутренний контроль – это система управления, по сбору и анализу инфор-

мации, благодаря которой формируется решение о регулирующее эффективность деятельности организации.

Контроль осуществляется в соответствии с локальными нормами, приказами, а также законодательством. Выявляются отклонения и причины их возникновения. На основе собранной информации, анализируются отклонения и определяется план работы, направленный на корректировку управленческих мероприятий.

Методам и способам контрольных мероприятий со временем свойственно утрачивать свое значение, а главное – эффективность. Данная тенденция естественна при развитии организации.

Для оценки результатов финансово-хозяйственной жизни организации, выявления и принятия мер по ликвидации негативных последствий осуществляется систематический контроль, он же мониторинг бизнес-процессов.

В процессе осуществления внутреннего контроля обычно задействованы все структурные подразделения при этом одни наделены в большей степени контрольной функцией, а другие чаще исполняют обязательные предписания. Через финансовые службы проходят почти все документы любой организации, которые обрабатываются, принимаются к исполнению и учету. Поэтому сотрудников финансовых служб считают исполнителями-контролерами, которые участвуют во многих контрольно-ревизионных мероприятиях, но в тоже время нельзя считать, что вся работа по внутреннему контролю может быть возложена на такие структурные подразделения. Для выполнения функций внутреннего контроля может быть создано отдельное подразделение или комиссия по внутреннему контролю. В состав такой комиссии должны входить работники администрации, финансовой и юридической службы и т.д. То есть, внутренний контроль – это процесс управления деятельностью с целью эффективного и результативного использования ресурсов организации, сохранности его активов, соблюдения установленных требований и представления достоверной отчетности (см. рис.2).

Эффективная система внутреннего контроля является частью бизнес-про-

цесса и интегрируется с основными управленческими процедурами планирования, исполнения и мониторинга.

Основные цели достигаются путем реализации множества отдельных целей, функций, процессов и действий нижестоящего уровня.

Первым этапом на стадии внедрения системы внутреннего контроля является выработка ответных действий, направленных на минимизацию рисков, и достижение поставленных целей. Выработка ответных мер на риски, как и построение эффективной системы внутреннего контроля возможно после анализа внутренних локальных нормативных актов организации, подготовки перечня положений и регламентов, подлежащих разработке либо пересмотру и непосредственно разработка или пересмотр внутренних документов организации.

К ответным мерам, позволяющим минимизировать риск нарушения конфиденциальности информации о составе, разработке и обновлении методического обеспечения работниками «Методической службы» и внешними экспертами, относятся меры, реализуемые как на этапе подбора персонала «Методической службы» и внешних экспертов, так и при выполнении ими трудовых функций.

В частности, на этапе подбора персонала «Методической службы» и внешних экспертов, целесообразно:

- осуществлять прием на работу только сотрудников, четко осознающих важность соблюдения конфиденциальности информации в отношении разрабатываемого организацией методического обеспечения, понимающих ценности корпоративной культуры, сложившейся в организации, соблюдающих моральные и этические нормы;

- использовать проверку кандидатов, прошедших предварительное собеседование, на «детекторе лжи» с целью исключения приема на работу лиц, способных совершить противоправные действия (в т.ч., передачу и раскрытие информации, хищение активов организации).

На этапе выполнения трудовых функций работниками «Методической службы» и внешними экспертами работы (помимо оформления соглашений о неразглашении информации, установ-

ливающих ответственность в случае ее разглашения) целесообразно:

- проводить разъяснительную работу и акцентировать внимание на необходимости соблюдения работниками «Методической службы» и внешними экспертами конфиденциальности в отношении получаемой ими информации,

- осуществлять повышение уровня корпоративной культуры сотрудников организации, особенно в части понимания важности защиты создаваемых активов и соблюдения конфиденциальности информации (в том числе путем проведения семинаров и тренингов).

Следует отметить, что из вышеперечисленных мер, практика повышения квалификации сотрудников и использование «детектора лжи» широко не распространена.

Минимизация выявленных рисков не может производиться без осуществления «Общего контроля в области ИТ» и «Программного контроля в области ИТ технологий».

К мерам, позволяющим нивелировать риск утраты контроля над активами в части «Общего контроля в области ИТ» можно отнести:

- создание учетной записи для каждого работника «Методической службы»;

- выделение отдельного специализированного помещения для работы внешних экспертов и ограничение физического доступа к нему;

- выделение охраняемого помещения, несгораемых опечатываемых шкафов для обеспечения сохранности разработанных методических материалов (защита активов) непосредственно перед проведением письменного квалификационного экзамена (выделение охраняемого помещения, несгораемых опечатываемых шкафов);

Кроме того, области ИТ технологий в части «Общего контроля в области ИТ» являются:

- принудительная еженедельная смена паролей для входа в рабочий компьютер и для доступа к специализированной программе, в которой хранятся экзаменационные материалы,

- запрет на передачу логинов и паролей, дающих доступ к рабочему компьютеру и специализированной программе, между работниками структурных под-

разделений организации, а также на их хранение в местах, позволяющих осуществить несанкционированный доступ к указанным сведениям,

- проведение разграничений прав доступа к специализированной программе между менеджерами и руководителями различного уровня и компетенции, поскольку работниками осуществляются разные по сложности и степени ответственности трудовые функции.

К «Программному контролю в области ИТ технологий» относится:

- разграничение прав доступа к специализированной программе между работниками «Методической службы» и лицом, ответственным за обеспечение организации и проведение экзамена, обладающего полными правами,

- соблюдение процедуры загрузки-выгрузки экзаменационных материалов с ежемесячным составлением отчетов, позволяющих идентифицировать календарные даты и экспертов, проводивших работу с экзаменационными материалами, места хранения экзаменационных материалов, произошедшие с ними изменения,

- отсутствие возможностей вынести какие-либо файлы на «Рабочий стол», либо осуществлять работу на любых дисках, кроме сетевых дисков, доступ к которым жестко разграничен,

- ежедневное создание резервных копий, позволяющих производить восстановление утраченной информации.

По итогам анализа описанных бизнес-процессов для минимизации рисков несоблюдения требований нормативных актов, установленных регулятором, можно произвести описание бизнес-процессов с учетом их корректировки и разработать график документооборота разработки, экспертизы и корректуры методического обеспечения (на примере экзаменационных материалов в виде тестовых вопросов). Именно соблюдение работниками организации порядка, изложенного в них, позволит снизить риски несоблюдения требований нормативных актов, установленных регулятором.

Учитывая, что в состав методического обеспечения действующего экзамена помимо тестовых вопросов входят письменные вопросы и экзаменационные задачи, а бизнес-процессы по разработке,

экспертизе и корректуре данных экзаменационных материалов значительно отличаются от бизнес-процессов, связанных с тестовыми вопросами, описание и анализ бизнес-процессов по созданию данных экзаменационных материалов являются важными для выявления рисков, связанных с их реализацией.

К предложениям по противодействию рисков несвоевременности и некорректности расчетов с внешними экспертами относится введение должности внутреннего аудитора.

В должностные обязанности внутреннего аудитора целесообразно включить реализацию текущего контроля деятельности «Методической службы» как в части методического обеспечения действующего экзамена на получение квалификационного аттестата аудитора, так и его новой модели (ввиду ответственности расходов на ее разработку и экспертизу), а также контроль в части осуществления расчетов с внешними экспертами.

Осуществление текущего контроля правильности составления «Контрольных расчетов оплаты услуг, выполненных разработчиками и экспертами» позволит снизить риск некорректности составления данных документов и обеспечит своевременность подготовки и подписания первичных документов.

Альтернативным предложением может являться внедрение графика документооборота в отношении документации, оформляемой «Методической службой», с включением документов (заданий на разработку и экспертизу, актов, контрольных расчетов оплаты) в документооборот организации, а также «Положения по их визированию структурными подразделениями» организации. В этом случае введение дополнительной штатной единицы внутреннего аудитора в штатное расписание не потребовалось бы, однако, осуществление контрольных функций за деятельностью «Методической службы» желательно делегировать кому-либо из должностных лиц руководящего состава организации.

Необходимо подчеркнуть, что любая процедура контроля увеличивает расходы и ограничивает гибкость руководства. Вот почему найти баланс между контролем и потребностями бизнеса при

адаптации «Модели COSO» для каждой конкретной организации является сложнейшей задачей.

Следующим этапом внедрения системы внутреннего контроля является работа с локальными нормативными актами. Следует отметить, что внесение изменений, либо разработка новых локальных актов должна исходить из целей, поставленных организацией, выявленных рисков и выработанных ответов на риски, позволяющие их снизить до приемлемого уровня.

В случае осуществления разработки внутренних регламентов в отрыве от поставленных целей, либо без учета определенных рисков, можно говорить о формальном подходе к разработке документации и осуществлении организацией хозяйственной деятельности в некотором отрыве от утвержденных регламентов.

Разработка соответствующего регламента, как и постановка контрольных процедур, преследует цель – закрепить порядок контроля процессов загрузки и выгрузки экзаменационных материалов, в том числе:

1) фиксацию каждого факта загрузки и выгрузки в соответствующем отчете и проверку своевременности, правильности и полноты его заполнения;

2) контроль соблюдения порядка загрузки вновь разработанных и доработанных тестовых вопросов, вопросов экзаменационных билетов, практических задач в базу экзаменационных материалов с учетом корректности областей, разделов и тем «Программы проведения действующего экзамена на получение квалификационного аттестата аудитора»;

3) контроль выполнения порядка выгрузки из базы экзаменационных материалов для проведения их экспертизы;

4) присвоение идентификационных кодов как отдельным экспертам – разработчикам экзаменационных материалов, позволяющих определить лицо, осуществившее их разработку, так и каждому тестовому вопросу, и письменной задаче, указывающим на раздел и тему соответствующей области знаний, к которым они относятся;

5) присвоение идентификационных номеров каждому из работников «Методической службы», имеющему допуск

к работе с экзаменационной базой, для контроля их действий;

6) надлежащие условия хранения экзаменационных материалов, исключающих несанкционированный доступ к ним;

7) ограничение доступа сторонних лиц к экзаменационным материалам путем:

- организации работы экспертов на специально выделенном для этих целей диске сервера в папках ограниченного доступа в специализированном помещении организации (Процесс получения-сдачи ключей от специализированного помещения на посту охраны организации фиксируется в соответствующем журнале);

- использование экспертами-работчиками определенных компьютеров, соответствующих установленным критериям, таким как: отсутствие к доступу USB-портов и выходу в сеть Интернет, наличие доступа исключительно к рабочей папке эксперта, куда производится выгрузка экзаменационных материалов для работы и наличие доступа к информационно-правовой системе «Консультант-Плюс»;

- подготовки ответственным работником «Методической службы» «Отчета о загрузке и выгрузке экзаменационных материалов», его проверка на предмет соответствия системным администратором организации и последующее визирование;

8) проведение начальником методического отдела внутренней экспертизы, осуществление процесса загрузки ответственным работником «Методической службы» в экзаменационную базу.

Процессы разработки и экспертизы, а также загрузки и выгрузки методического обеспечения, осуществляемые в рамках действующего экзамена должны быть регламентированы, исходя из реализуемых в организации бизнес-процессов, что позволит сделать их понятными и прозрачными как для действующих работников, так и для вновь принимаемых, что сделает их работу более эффективной. Кроме того, это позволит создать эффективную систему внутреннего контроля, позволяющую минимизировать риски, существующие в организации (в пер-

вую очередь, риск несоблюдения требований нормативных актов, установленных регулятором) и добиться важных для нее целей.

Состав локальных нормативных актов в части методического обеспечения подлежит существенному расширению. В рамках внедрения системы внутреннего контроля в организации в перечень проектов, необходимых для организационного и методического обеспечения проведения квалификационного действующего экзамена и экзамена новой модели целесообразно включить акты по нескольким уровням:

- Структура Организации,
- Организационно-техническое обеспечение,
- Методическое обеспечение.

Необходимо рассмотреть более подробно перечень локальных нормативных актов, целью которых является методическое обеспечение подготовки квалификационного экзамена. К ним относятся, следующие положения и регламенты, а именно:

- Положение о порядке разработки и утверждения «Программы квалификационного экзамена на получение квалификационного аттестата аудитора»,

- Концепция Программы квалификационного экзамена новой модели,

- Положение о порядке привлечения и организации деятельности экспертов,

- Положение по формированию и поддержанию в актуальном состоянии экзаменационной тестовой базы,

- Регламент о порядке загрузки и выгрузки экзаменационных материалов,

- Методические рекомендации по разработке, экспертизе и оценке экзаменационных заданий по трем этапам модульного экзамена (отдельно по каждому этапу),

- Положение о разработке и актуализации методических материалов, обеспечивающих возможность подготовки претендентов к сдаче квалификационного экзамена в модульном формате.

В результате работы по подготовке и пересмотру, согласованию и утверждению проектов указанных документов должна быть произведена значительная регламентация процес-

сов и эта задача как нельзя лучше соответствует полученным мною знаниям и компетенциям.

Осуществление мер последующего контроля применения на практике внутренних положений и регламентов является заключительным этапом внедрения системы внутреннего контроля.

С момента ознакомления работников с утвержденными регламентами и положениями и разъяснения им бизнес-процессов и степени их участия в них, в отношении работников возможно применение мер ответственности за нарушение требований локальных нормативных актов к лицам, ответственным за соблюдение каждого бизнес-процесса, либо его части. Четкое и отлаженное исполнение бизнес-процессов является основанием для использования материального стимулирования в отношении работников, задействованных в их реализации.

Важно отметить, что внутренний контроль должен осуществляться по реализуемым бизнес-процессам. Так, для «Методической службы» приоритетными будут являться бизнес-процессы по видам методического обеспечения (тестовые вопросы, письменные вопросы, экзаменационные задачи), создаваемого в рамках действующего квалификационного экзамена.

В частности, в отношении тестовых вопросов контролю должны подлежать, как минимум, следующие:

- бизнес-процесс «Выдача задания на разработку тестов»,
- бизнес-процесс «Прием разработанных тестов»,
- бизнес-процесс «Корректировка разработанных тестовых вопросов, прошедших экспертизу»,
- бизнес-процесс «Загрузка и выгрузка тестовых вопросов в тестовую базу».

Таким образом, чтобы наладить эффективную систему внутреннего контроля в целом по организации, и конкретно, в части методологической деятельности, целесообразно описать все бизнес-процессы, реализуемые в организации.

Что касается вопроса практического внедрения системы внутреннего контроля, то в разумные сроки с момента утверждения основных положений и регламентов в области методологии подлeжит созданию специализированная комиссия, целью которой являлась бы проверка соблюдения утвержденных регламентов и выявление необходимости их доработки и возможного внесения изменений. По итогам ее работы принимается решение о мониторинге исполнения утвержденных регламентов на постоянной основе.

Библиографический список

1. Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» № 307-ФЗ от 30.12.2008 (с последующими изменениями и дополнениями). [Электронный ресурс]. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_83311/ (дата обращения: 02.08.2021).
2. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 №402-ФЗ (с последующими изменениями и дополнениями). [Электронный ресурс]. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855/ (дата обращения: 02.08.2021).
3. Федеральный закон «О независимой оценке квалификации» от 03.07.2016 №238-ФЗ (с последующими изменениями и дополнениями). [Электронный ресурс]. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_200485/ (дата обращения: 02.08.2021).
4. Информация Минфина России № 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: <http://www.minfin.ru> (дата обращения: 02.08.2021).
5. Красильникова И. Новая модель квалификационного экзамена для аудиторов начнет действовать с 2020 года // Аудит. 2018. № 5. С. 36-37.
6. Ризванова М.В. Система внутреннего контроля в организации // Аудитор. 2014. № 7 [Электронный ресурс]. URL: https://www.cfn.ru/finanalysis/risk/internal_control_system.shtml (дата обращения: 02.08.2021).
7. [Электронный ресурс]. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_156407/178421d07c89a24497da9a5bd8a5a5c4caa1b680/ (дата обращения: 02.08.2021).

8. Методологическая база. для разработки Методических рекомендаций по ВА. [Электронный ресурс]. URL: https://www.minfin.ru/common/upload/library/2017/07/main/Metod_rekomendatsii_po_organizatsii_VA.pdf (дата обращения: 02.08.2021).
9. Попова Е. Утвержденные требования к организации системы внутреннего контроля компании. [Электронный ресурс]. URL: <http://www.garant.ru/news/1141188/> (дата обращения: 02.08.2021).
10. [Электронный ресурс]. URL: Internal Control – Integrated Framework (2013). (дата обращения: 02.08.2021).