

## ВНУТРЕННИЙ КОНТРОЛЬ В СИСТЕМЕ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТИ АУТОНОМНОГО УЧРЕЖДЕНИЯ

### INTERNAL CONTROL IN THE ECONOMIC SAFETY SYSTEM OF THE AUTONOMOUS INSTITUTION

*T. Turischeva*

*Summary.* In this article, the specificity of the practice of forming in the autonomous institutions the role of internal control in the system of economic security is investigated. It is noted that the role of internal control in the system of ensuring the economic security of an autonomous institution is primarily concerned with the information component for protecting the information environment, reducing mistakes and distortions in accounting and the financial component of security in order to ensure the financial stability and independence of the institution. The article emphasizes that for the growth of reliability, reliability and quality of accounting (financial) reporting the system of internal control in autonomous institutions should be organized in the framework of managerial accounting, on the basis of financial responsibility centers.

It is concluded that successful implementation of the economic security strategy of an autonomous institution requires the development of a set of measures to maintain the safe operation of an autonomous institution, including further methodological research in the area of correcting mistakes in accounting and reporting, identifying the materiality of accounting records for the stages of formation of a professional judgments, Inclusion in the terminology of the developed Russian federal standards accounting for public sector organizations of «distortion» of financial statements and clarification of the differences between the concepts of «error» and «fraud», etc.

*Keywords:* internal control system (CAS), economic security, autonomous institution, information security, registration.

**В** связи с тем, что особенности функционирования внутреннего контроля в системе экономической безопасности автономного учреждения пока еще не нашли своего разрешения, цель данной статьи заключается в постановке и решении теоретических и практических вопросов формирования и разработки в автономных учреждениях внутреннего контроля в системе экономической безопасности.

*Экономическая безопасность автономного учреждения* есть состояние финансовых, социальных, правовых информационных и других условий для функционирования и достижения конкурентоспособности с обеспечением необходимого уровня защищенности жизненно важных интересов автономного учреждения от внутренних и внешних угроз, в которой

**Турищева Татьяна Борисовна**

*К.э.н., доцент, ФГБОУ ВО «РЭА им. Г.В. Плеханова»;  
доцент, ФГБОУ ВО «Финансовый университет при  
Правительстве РФ  
ttb2812@mail.ru*

*Аннотация.* В настоящей статье исследована специфика практики формирования в автономных учреждениях роли внутреннего контроля в системе экономической безопасности. Отмечено, что роль внутреннего контроля в системе обеспечения экономической безопасности автономного учреждения касается, прежде всего, информационной составляющей для защиты информационной среды, уменьшения ошибок и искажений в бухгалтерском учете и финансовой составляющей безопасности для обеспечения финансовой устойчивости и независимости учреждения. В статье подчеркивается, что для роста достоверности, надежности и качества бухгалтерской (финансовой) отчетности систему внутреннего контроля в автономных учреждениях целесообразно организовывать в рамках управленческого учёта, на базе центров финансовой ответственности.

Сделан вывод о том, что для успешной реализации стратегии экономической безопасности автономного учреждения необходима разработка комплекса мероприятий по поддержанию безопасного функционирования автономного учреждения, в составе которых проведение дальнейших методологических исследований в сфере исправления ошибок в бухгалтерском учете и отчетности, выявление существенности бухгалтерской отчетности по этапам формирования профессионального суждения, включение в терминологию разрабатываемых российских федеральных стандартов бухгалтерского учета для организаций государственного сектора понятия «искажения» бухгалтерской отчетности и уточнение различий между понятиями «ошибка» и «мошенничество» и др.

*Ключевые слова:* система внутреннего контроля (СВК), экономическая безопасность, автономное учреждение, информационная обеспеченность, учет.

основную роль должен играть внутренний контроль как инструмент обеспечения экономической безопасности [6].

Роль внутреннего контроля в системе обеспечения экономической безопасности автономного учреждения касается, прежде всего:

- ◆ информационной составляющей для защиты информационной среды, уменьшения ошибок и искажений в бухгалтерском учете и финансовой отчетности и поддержания их достоверности, а также достижения высокого уровня информационного обеспечения работы;
- ◆ финансовой составляющей безопасности для обеспечения финансовой устойчивости и независимости учреждения [7;8].

Исходя из этих положений именно внутренний контроль является той силой, которая способствует уменьшению или нивелированию угроз и обеспечению функционирования составляющих экономической безопасности.

Важнейшей функцией внутреннего контроля является обеспечение достоверности данных учета и финансовой отчетности, которая означает защиту и безопасность информационной составляющей автономного учреждения. Следует отметить также двоякую роль внутреннего контроля в обеспечении минимальных угроз и риска информационной составляющей безопасности, когда, с одной стороны, внутренний контроль использует информацию, а с другой — обеспечивает ее достоверность и безопасность.

Под информационным инструментарием внутреннего контроля, для обеспечения информационной безопасности, понимается система сбора и накопления сведений с целью последующего их преобразования в достоверную экономическую информацию [5, с. 233], включающая следующие этапы: определение информационных потребностей; сбор и обработка информации; передача информации и ее интерпретация; хранение информации и ее дальнейшая обработка.

При этом внутренние источники информационного обеспечения внутреннего контроля автономных учреждений могут быть представлены учредительными документами, внутренними нормативными документами, данными учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности, статистическими данными, материалами отчетов о проведенных ранее проверках; статистическими данными, в то время как внешние источники — данными интернета, материалами обзоров рынков и аналитических статей, базами данных, рекламной информацией и др. [9]

При этом наиболее представительными и значимыми являются данные учета и финансовой отчетности автономного учреждения.

В том случае, если система внутреннего контроля автономного учреждения интегрирована с системой управленческого учета, у внутреннего контроля появляются новые дополнительные возможности повышения экономической безопасности за счет задействования новых методов контроля.

Интеграция учета и внутреннего контроля позволяет в условиях автономного учреждения обеспечить:

- ♦ создание информации о финансово-экономическом состоянии такой степени полноты и достоверности, чтобы у руководства была возмож-

ность для принятия оптимальных и эффективных оперативных и стратегических управленческих решений;

- ♦ эффективное использование таких инструментов управленческого учета как бюджетирование, оценка эффективности ЦФО и их функций, внутренний контроль использования ресурсов и деятельности учреждения в соответствии с нормативными документами;
- ♦ делегирование обязанностей и полномочий в разрезе инструментов управленческого учета работниками учреждения в соответствии с организационной структурой управления в сфере принятия управленческих решений, планирования (бюджетирования), оценки и внутреннего контроля;
- ♦ разработку мероприятий по результатам внутреннего контроля, направленных на улучшение качества оказываемых потребителям услуг, повышение обоснованности принимаемых управленческих решений, эффективное использование выявленных резервов для ликвидации проблемных мест, а также на дальнейшее совершенствование аналитики системы внутреннего контроля.

Важнейшая задача и цель учета, формируемого и реализуемого в автономном учреждении, состоит в обеспечении информацией его составных элементов (инструментов), таких как планирование (бюджетирование), собственно управление и внутренний контроль. Для такой связки указанных элементов, а также в связи с необходимостью экономии денежных затрат, системе внутреннего контроля в автономных учреждениях целесообразно организовывать в рамках управленческого учёта, на базе центров финансовой ответственности. Как представляется, такой подход к организации системы внутреннего контроля позволит сформировать на базе данных управленческого учета достоверную, надежную и качественную бухгалтерскую (финансовую) отчетность.

Внутренний контроль может рассматриваться как в узком смысле как функция управления, так и в широком смысле как система, которую можно представить как комбинацию и единение организационной структуры, методических документов и регламентирующих процедур, которые руководство учреждения принимает в качестве базовой основы устойчивого финансово-экономического положения автономного учреждения за счет обеспечения надежности и достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности, ее соответствия нормативным положениям, а также использовании выявленных резервов для повышения эффективности и результативности деятельности [11].

Снижение рисков деятельности автономного учреждения за счет внедрения системы внутреннего контроля возможно в том случае, если в учреждении будет присутствовать необходимый инструментарий СВК, позволяющий анализировать процесс внутреннего контроля в реальном времени, регламентировать и оптимизировать документооборот, ввести персональную ответственность по всем составляющим элементам процесса внутреннего контроля, проводить оценку достоверности финансовой отчетности и выявлять влияние факторов на ее достоверность [1].

Методический инструментарий внутреннего контроля в целях обеспечения экономической безопасности автономных учреждений включает методические подходы (механизм), направленные на выявление ошибок и искажений данных учета и бухгалтерской отчетности и нивелирование угроз информационной экономической безопасности, включающий:

- ◆ процедуры и методы выявления и предупреждения ошибок и искажений;
- ◆ этапы формирования профессионального суждения для выявления существенности и достоверности учета и бухгалтерской отчетности;
- ◆ аналитические процедуры при проведении внутреннего контроля бухгалтерской отчетности.[1]

Представляется, что направлениями развития информационного и методического инструментария внутреннего контроля в целях обеспечения экономической безопасности автономных учреждений являются:

- ◆ приведение в соответствие понятийного аппарата с требованиями вводимых федеральных стандартов бухгалтерского учета для организаций государственного сектора;
- ◆ применение единообразных подходов гармонизации национальных правил учета и отчетности в соответствии с федеральными стандартами к исправлению ошибок.

Для нивелирования (минимизации) негативных последствий действия рисков, автономное учреждение должно разрабатывать систему мер для поддержания безопасного функционирования автономного учреждения.

В основу мероприятий по поддержанию безопасного функционирования автономного учреждения должна быть принята такая установка как важность выделения в качестве *главного принципа* — *создание системы экономической безопасности с обеспечением заданного уровня защиты от различных угроз при минимальной стоимости затраченных средств и надежности созданной системы защиты*.

Первый элемент (блок) данной системы или механизма — аналитический,

предполагающий оценку внешних и внутренних угроз, установление контрольных параметров и позволяющий приступить к формированию генеральной цели и основных стратегических направлений укрепления экономической безопасности.

Второй элемент (блок) механизма — организация стратегического планирования, особенностью которого является согласование общественных и частных интересов.

Третий элемент (блок) механизма экономической безопасности –реализационный, включающий систему организационных, финансовых, экологических, социальных, мотивационных и правовых элементов, и отвечающий за адекватные управленческие, хозяйственные и организационные решения по выполнению стратегии экономической безопасности.

В рамках данной системы или механизма реализации стратегии экономической безопасности автономного учреждения рекомендуются следующие мероприятия по *поддержанию безопасного функционирования автономного учреждения*:

1. Включение в терминологию российских федеральных стандартов бухгалтерского учета, вводимых для организаций государственного сектора[2], категории «искажения» бухгалтерской отчетности по аналогии с МСА 450 «Оценка искажений, выявленных в ходе аудита» и уточнения различий между понятиями «ошибка» и «мошенничество».

Международный стандарт аудита (МСА) 450 «Оценка искажений, выявленных в ходе аудита» следует рассматривать вместе с МСА 200 «Основные цели независимого аудитора и проведение аудита в соответствии с Международными стандартами аудита» [3].

Следует заметить, что поскольку федеральным стандартом бухгалтерского учета для организаций госсектора «Учетная политика, оценочные значения и ошибки» [4] предполагается регулирование подходов к определению различий между исправлением ошибки, изменением бухгалтерских оценок и учетной политики, а также руководствуясь тем, что программой разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета для организаций государственного сектора на 2018–2020 г.г.[2] не предусматривается введение специальных стандартов по искажениям и ошибкам, считаем возможным определение «искажений» и различия между ошибкой и мошенничеством включить именно в стандарт «Учетная политика, оценочные значения и ошибки».

2. Проведение дальнейших методологических исследований в сфере исправления ошибок в бухгалтерском учете и отчетности, а именно

- ◆ приведение понятийного аппарата в соответствии с требованиями вводимых федеральных стандартов бухгалтерского учета;
- ◆ применение единообразных подходов к исправлению ошибок;
- ◆ регулирование подходов к определению различий между исправлением ошибки и изменением бухгалтерских оценок.

3. Выявление существенности бухгалтерской отчетности по этапам формирования профессионального суждения, где

- ◆ *первый этап* — определение существенности информации руководителями подразделений;
- ◆ *второй этап* — формализованные описания процесса сбора информации;
- ◆ *третий этап* — увеличение или уменьшение статей, разделов бухгалтерской (финансовой) отчетности;
- ◆ *четвертый этап* — рассмотрение профессиональных суждений и вынесения вердикта относительно объективности;
- ◆ *пятый этап* — письменное оформление профессионального суждения как приложение к учетной политике.

4. Совместное использование трех подходов для оценки экономической безопасности автономных учреждений:

- ◆ ресурсно-функционального — для выявления и определения внутренних и внешних угроз;
- ◆ индикаторного — для расчета критериальных показателей и сравнения их с пороговыми значениями;
- ◆ программно-целевого — для разработки мероприятий по минимизации влияния этих угроз.

Имеется в виду использование:

- ◆ ресурсно-функционального метода в аналитическом блоке системы экономической безопасности при оценке внешних и внутренних угроз;
- ◆ индикаторного метода в аналитическом блоке системы экономической безопасности при установлении контрольных параметров, критериальных показателей и расчета обобщающего показателя;
- ◆ программно-целевого метода в третьем блоке системы экономической безопасности.

5. Разработка концепции экономической безопасности автономного учреждения, которая обязательно должна присутствовать в качестве локального нормативно-правового акта у каждого учреждения и размещена на его сайте.

Резюмируя, можно заметить, что практическое формирование и применение внутреннего контроля в системе экономической безопасности автономных учреждений требует тщательной, продуманной и систематической работы, которая состоит в следующем:

1. Совершенствование методического инструментария внутреннего контроля в целях обеспечения экономической безопасности автономных учреждений.

2. Разработка методических подходов (механизма), направленных на выявление ошибок и искажений данных учета и бухгалтерской отчетности и нивелирование угроз информационной экономической безопасности, в т.ч.

- ◆ аналитических процедур при проведении внутреннего контроля бухгалтерской отчетности;
- ◆ процедур и методов выявления и предупреждения ошибок и искажений.

#### ЛИТЕРАТУРА

1. Минфин РФ. Информация № ПЗ-11/2013 «Организация и осуществление экономическим субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности»
2. Приказ Минфина РФ № 36н от 28.02.2018 г. «Об утверждении программы разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета для организаций государственного сектора на 2018–2020 г.г.»
3. Международный стандарт аудита (МСА) 450 «Оценка искажений, выявленных в ходе аудита». Утв. Приказом Минфина России от 24.10.2016 № 192н
4. Федеральный стандарт для организаций госсектора «Учетная политика, оценочные значения и ошибки». Утв. приказом Минфина России от 30.12.2017 № 274н.
5. Колесник Н. Ф. Учетно-аналитическое обеспечение внутреннего контроля / Н. Ф. Колесник, А. А. Кузьмичев // Экономические науки. 2010. — 11(72)
6. Костина О. В. Автономные учреждения: порядок создания и функционирования. М., Альфа-М, Инфра-М, 2015.
7. Турищева Т. Б. Особенности организации бухгалтерского учета и контроля в автономных образовательных учреждениях в условиях реформирования. // Аудитор — 2016. Т. 2 -№ 6.
8. Турищева Т. Б. Основы формирования, роль и место внутреннего контроля в системе управления автономных учреждений. // Экономика и предпринимательство. 2017 — № 8–1(85–1)

9. Чайковская Л. А. Информационное обеспечение внутреннего контроля / Л. А. Чайковская // Сборник тезисов докладов Международной научно-практической конференции «Модернизация экономических систем: взгляд в будущее», Прага, Чешская Республика (6 ноября 2015).
10. Чайковская Л. А. Эффективный внутренний контроль и факторы, оказывающие на него влияние / Л.А Чайковская // Аудит и финансовый анализ М.: 2016 (февраль). — № 1.
11. Шепетова В.Н., Почакаева О. В. Управленческий учет как основа системы внутреннего контроля достоверности финансовой отчетности. // Современные проблемы науки и образования, 2016.

---

© Турищева Татьяна Борисовна ( ttb2812@mail.ru ).

Журнал «Современная наука: актуальные проблемы теории и практики»

