

УДК 657

**МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ  
ОРГАНИЗАЦИИ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ****Ю. Б. Ржавина, Е. Ю. Юричева***Марийский государственный университет, г. Йошкар-Ола***METHODOLOGY OF INTERNAL CONTROL****Yu. B. Rzhavina, E. Yu. Yuricheva***Mari State University, Yoshkar-Ola*

Современные условия хозяйствования основаны на закономерностях и особенностях развития рыночных отношений. Успешная и стабильная деятельность любого хозяйствующего субъекта сегодня напрямую зависит от эффективности системы управления, важнейшим элементом которой является правильно организованный контроль. В деятельности любого хозяйствующего субъекта место, роль и значение контроля также важны, как и учета, управления и анализа. Отечественная наука о контроле имеет достаточно глубокие корни, а многогранность и глубина понятия «контроль» тесно связаны с понятиями «управление» и «управленческий учет». В условиях нарастающей конкуренции, когда существенно актуализируются проблемы повышения эффективности контроля, актуализируются вопросы организации внутреннего контроля, его развития и интеграции. Исследование категории «внутренний контроль», его субъектов и объектов, места в процессе управления позволяет выделить в его структуре отдельные виды, характеризующиеся целевой направленностью и методическими особенностями. Реализация на практике системы внутреннего контроля должна осуществляться в соответствии с основными принципами ее эффективной организации, которые тесно взаимосвязаны, а порядок их сочетания в большей степени зависит от сложившихся конкретных условий и обстоятельств хозяйствования. Интеграция системы внутреннего контроля в общую систему управления позволит обеспечить надежность информации разного уровня, а также значительно снизить потенциал принятия ошибочных управленческих решений.

**Ключевые слова:** контроль, внутренний контроль, система управления, система внутреннего контроля, управленческий учет

Modern business climate is based on governing laws and peculiarities of market relations. Successful and steady business of any economic entity directly depends on efficiency of the management system including correctly organized control as the key element. The role of control in the business of any economic entity as well as the role of accounting, management and analysis is very important. National science regarding control is rooted in far past. Complex and profound concept of a “control” is closely related to the notions “management” and “management accounting”. In a competitive environment which is always growing, improvement of internal control and thus organization, development and integration of internal control become considerably actual. Examination of internal control, its subjects, objects and its role in the management process allows extracting separate types of its structure characterized by purposes and methodical specifics. In actual practice internal control system realization should be performed in accordance with the main principles of its efficient organization which are tightly intertwined. The way of its combination depends in a greater degree on particular business conditions. Integration of internal control system into the whole management system brings sustainability of information of different levels as well as allows decreasing of management decision errors.

**Keywords:** control, internal control, management system, internal control system, management accounting

Успех в деятельности любого хозяйствующего субъекта, в современных условиях хозяйствования, основанных на закономерностях и особенностях развития рыночных отношений, обеспечивающий в первую очередь своевременное достижение поставленных производственных и финансовых результатов и укрепление конкурентоспособности, невозможен без постановки эффективной системы

управления, важнейшим элементом которой является правильно организованный контроль. Иными словами, управленческая деятельность будет успешной лишь в том случае, если выполнение принятого управленческого решения, а также полученный конечный результат будут своевременно контролироваться для установления законности, рациональности и экономической эффективности.

Понятие контроля было введено давно – появившись еще в начале XVIII столетия, оно со временем сильно эволюционировало, а в качестве системы контроля деятельности хозяйствующего субъекта данное понятие оформилось к началу XX века в виде набора определенных элементов. Необходимо отметить, что отечественная наука о контроле имеет достаточно глубокие корни [6]. Многогранность и глубина понятия «контроль», тесно связанного с понятиями «управление» и «управленческий учет», без сомнения, обусловлена многоплановостью самой управленческой деятельности. Именно управленческий учет в настоящее время дает реальную возможность эффективно и рационально реализовать функции учета, планирования, контроля, регулирования и оптимизации как в целом по хозяйствующему субъекту, так и по его составляющим, учитывая и внешние, и внутренние факторы рыночных отношений в каждом конкретном случае хозяйствования [7]. В различных литературных источниках можно найти множество определений категории «контроль» (табл.).

**Анализ точек зрения на определение контроля**

Автор	Точка зрения
А. А. Шпиг [8]	характеризует контроль в качестве конкретной функции управления
А. К. Солодов [8]	отмечает, что контроль является определенной деятельностью по установлению достоверной информации, исходящей из какого-либо источника, определению причин ее искажения, путем сравнения данных об одном и том же событии или факте, поступившем из различных независимых источников
В. В. Бурцев [2]	подчеркивает, что контроль является объективно необходимым слагаемым хозяйственного механизма при любом способе производства
Т. Д. Попова, Л. А. Шмельцер, А. А. Чернова [5]	определяют контроль как самостоятельную функцию управления, как особый вид практической деятельности, как систему активного воздействия на происходящие хозяйственные процессы
В. Н. Попов, В. С. Касьянов, И. П. Савченко [4]	формулируют контроль как деятельность, включающую проведение измерений, экспертизы, оценки одной или нескольких характеристик объекта и дальнейшее сравнение полученных результатов с установленными требованиями для определения их соответствия каждой из данных характеристик
М. Ф. Овсийчук [3]	характеризует контроль как комплексное изучение деятельности организаций и их структурных подразделений, экономической эффективности и законности осуществляемых хозяйственных операций, достоверности учетной информации и бухгалтерской отчетности, а также состояния объектов контроля

Изучение и анализ точек зрения на определение контроля, позволяет сделать выводы, что в самом широком смысле «контроль» рассматривается как функция управления, в результате движения на первый план его функционального назначения и необходимости участия в процессе управления. Кроме того, характерной особенностью в разрезе данной функции является его непрерывность и то, что он осуществляется на всех стадиях практической реализации каждого управленческого решения. Являясь важной частью системы управления, контроль обеспечивает оптимальность выполнения процессов деятельности и охватывает все ее направления, а отсюда следует, что роль и значение контроля в хозяйственной деятельности также важны, как и роль учета, управления и анализа.

На микроэкономическом уровне имеет место как внешний контроль, осуществляемый внешними по отношению к организации субъектами управления разного уровня, так и внутренний контроль, осуществляемый субъектами самой организации, от эффективности которого зависит эффективность ее функционирования, в частности и в совокупности, эффективность общественного производства [2]. В условиях нарастающей конкуренции, когда существенно актуализируются проблемы повышения эффективности контроля, акцент делается на внутреннем контроле, который является не только особым видом организованных действий, совершаемых руководящим звеном для достижения поставленных и промежуточных и конечных целей и задач, но и эффективно позволяет сократить контрольные процедуры при выражении мнения о достоверности финансовой бухгалтерской отчетности внешними аудиторами. В. Г. Афанасьев рассматривает категорию «внутренний контроль» в качестве системы наблюдения и проверки соответствия функционирования объекта принятым управленческим решениям: законам, планам, нормам, стандартам, правилам, приказам и т. д. [8]. А. Д. Шеремет и В. П. Суйц характеризуют внутренний контроль как систему предотвращения, выявления и своевременной корректировки существенных ошибок в процессе обработки информации [11]. А. А. Галдин и Л. А. Дубовенко рассматривают внутренний контроль с позиции системного подхода и определяют его, как совокупность определенных организационных мер, методик и процедур, используемых руководством организации в качестве средств эффективного ведения деятельности, обеспечения сохранности активов, выявления, исправления и предотвращения ошибок

и искажения информации, а также своевременной подготовки достоверной отчетности [8]. Таким образом, целью внутреннего контроля является информационная прозрачность объекта управления для возможности принятия своевременных управленческих решений и, как следствие, повышение эффективности функционирования хозяйствующего субъекта [2]. Субъектом внутреннего контроля являются сотрудники, ответственные за качество выполнения обязанностей по реализации определенных контрольных действий с целью предотвращения негативного влияния внешней и внутренней среды. А объектом выступают ресурсы, которыми владеет хозяйствующий субъект, а также все процессы его деятельности [8]. Кроме того, исследование внутреннего контроля как экономической категории позволяет выделить в его структуре отдельные виды, характеризующиеся целевой направленностью и методическими особенностями [9]:

1) внутренний управленческий контроль, осуществляемый руководством хозяйствующего субъекта в процессе выполнения функциональных обязанностей и реализации контрольных полномочий;

2) внутренний бухгалтерский контроль, осуществляемый руководством бухгалтерской службы хозяйствующего субъекта.

Взаимосвязь финансового и управленческого учета в общей системе управления очевидна – они выполняют общую основную функцию, а исследование теоретических основ развития управленческого учета предполагает реализацию системного подхода, предусматривающего единое организационное, информационное и методическое обеспечение с учетом особенностей функционирования всех действующих учетных систем – налогового, финансового и управленческого учета [7].

Система внутреннего контроля, по мнению И. В. Аверчева, «... позволяет выявлять моменты неэффективности в системе управления, злоупотребления и махинации» [1, с. 189], то есть в компетенцию системы внутреннего контроля входит и оценка корректности самого учетного процесса. По сути, внутренний контроль обеспечивает и возможность принятия эффективных управленческих решений, и их своевременное исполнение. Именно эти характерные стороны внутреннего контроля присутствуют в тесном взаимодействии на всех стадиях управленческого процесса, поэтому, как одной из важной части общего процесса управления, системе внутреннего контроля должно уделяться значительное внимание при

внедрении общей системы управления. Исследование понятия, обобщение теории и практического применения системы внутреннего контроля, позволяет рассматривать данную категорию как совокупность определенных процессов и контрольных действий, регламентируемых внутренними документами и организованных в интересах собственников (руководителей) [8].

Реализация на практике эффективной системы внутреннего контроля должна осуществляться в соответствии с основными принципами ее эффективной организации [10]:

- принцип ответственности;
- принцип сбалансированности;
- принцип своевременного сообщения о выявленных отклонениях;
- принцип интеграции;
- принцип соответствия контролирующей и контролируемой;
- принцип постоянства;
- принцип комплексности;
- принцип согласованности пропускных способностей сопряженных звеньев;
- принцип распределения обязанностей;
- принцип разрешения и одобрения.

Все принципы организации системы внутреннего контроля тесно взаимосвязаны, а порядок их сочетания в большей степени зависит от сложившихся конкретных обстоятельств. Именно они определяют построение эффективной системы, способной воздействовать на оптимальное выполнение поставленных задач, таких как [8]:

- соответствие деятельности целевым установкам и ориентирам;
- устойчивость с финансово-экономических, рыночных и правовых точек зрения;
- качество первичной информации, полнота и точность первичных документов;
- показатели безошибочности регистрации и обработки финансово-хозяйственных операций, представление и раскрытие данных в отчетности;
- рациональное и экономическое использование всех видов ресурсов;
- соблюдение работниками установленных административных требований, правил, процедур, положений, должностных инструкций, планов документации и документооборота, планов организации труда, учетной политики, иных приказов и распоряжений;
- соблюдение требований федеральных законов и подзаконных актов, изданных органами власти РФ и ее субъектов, а также полномочными органами местного самоуправления.

Исходя из вышесказанного, можно подчеркнуть, что в целях повышения качества управления и эффективности деятельности хозяйствующего субъекта контроль должен затрагивать все виды деятельности, организационные уровни и структурные подразделения хозяйствующего субъекта. Интеграция системы внутреннего

контроля в общую систему управления в свою очередь позволит обеспечить надежность финансовой и нефинансовой информации, а также значительно снизить потенциальные риски принятия ошибочных управленческих решений в современных условиях конкуренции.

### Литература

1. Аверчев И. А. Управленческий учет и отчетность. Постановка и внедрение. М.: Вершина, 2009. 512 с.
2. Бурцев В. В. Система внутреннего финансового контроля коммерческой организации // Аудит и финансовый анализ. 2004. № 1. URL: [http://www.auditfin.com/fin/2004/1/fin\\_2004\\_11\\_rus\\_06\\_01\\_burcev/fin\\_2004\\_11\\_rus\\_06\\_01\\_burcev.asp](http://www.auditfin.com/fin/2004/1/fin_2004_11_rus_06_01_burcev/fin_2004_11_rus_06_01_burcev.asp)
3. Овсийчук М. Ф. Контроль и ревизия. М.: КНОРУС, 2005. 224 с.
4. Попов В. Н., Касьянов В. С., Савченко И. П. Системный анализ в менеджменте. М.: КноРус, 2011. 304 с.
5. Попова Т. Д., Шмельцер Л. А., Черная А. А. Внутренний контроль и аудит издержек. Ростов н/Дону: Феникс, 2005. 224 с.
6. Рабинер Л. М. Основные характеристики системы внутреннего контроля [электронный ресурс] // Управление экономическими системами: (электронный научный журнал). 2014. № 7(67). URL: <http://uecs.ru/ru/uecs67-672014/item/3000-2014-07-31-08-57-35>
7. Ржавина Ю. Б. Концептуальные основы развития управленческого учета в России // Вестник Марийского государственного университета. Серия «Сельскохозяйственные науки. Экономические науки». 2015. № 3 (3). С. 84–88.
8. Ржавина Ю. Б. Принципы организации внутреннего контроля и их взаимосвязь с управлением рисками в условиях торговых фармацевтических компаний // Инновационное развитие экономики. 2012. № 1 (7). С. 77–84.
9. Савина Н. В. Методические аспекты исследования проверочных процедур, выполняемых в рамках внутреннего контроля // Управление экономическими системами: электронный научный журнал. 2015. № 1. URL: <http://uecs.ru/logistika/item/3321-2015-01-17-09-08-23>
10. Соколов Б. Н., Рукин И. И. Системы внутреннего контроля (организация, методики, практика). М.: ЗАО «Издательство «Экономика», 2007. 442 с.
11. Шеремет А. Д., Суйц В. П. Аудит: учебник. М.: Инфра-М, 2014. 352 с.
12. Юричева Е. Ю. Конкурентоспособность – как обобщающая характеристика эффективности деятельности предприятия // Актуальные проблемы экономики современной России: сборник материалов межрегиональной научно-практической конференции / Мар. гос. ун-т; отв. ред.: В. Е. Мамаева. Йошкар-Ола, 2015. Вып. 2. С. 272–274.

### References

1. Averchev I. A. Upravlencheskij uchet i otchetnost'. Postanovka i vnedrenie. M.: Vershina, 2009, 512 p.
2. Burcev V. V. Sistema vnutrennego finansovogo kontrolja kommercheskoj organizacii. *Audit i finansovij analiz*. 2004, no. 1. URL: [http://www.auditfin.com/fin/2004/1/fin\\_2004\\_11\\_rus\\_06\\_01\\_burcev/fin\\_2004\\_11\\_rus\\_06\\_01\\_burcev.asp](http://www.auditfin.com/fin/2004/1/fin_2004_11_rus_06_01_burcev/fin_2004_11_rus_06_01_burcev.asp)
3. Ovsijchuk M. F. Kontrol' i revizija. M.: KNORUS, 2005, 224 p.
4. Popov V. N., Kas'janov V. S., Savchenko I. P. Sistemnyj analiz v menedzhmente. M.: KnoRus, 2011, 304 p.
5. Popova T. D., Shmel'cer L. A., Chernaja A. A. Vnutrennij kontrol' i audit izderzhek. Rostov n/Donu: Feniks, 2005. 224 s.
6. Rabiner L. M. Osnovnye harakteristiki sistemy vnutrennego kontrolja [jelektronnyj resurs]. *Upravlenie jekono-micheskimi sistemami: jelektronnyj nauchnyj zhurnal*. 2014, no. 7(67), URL: <http://uecs.ru/ru/uecs67-672014/item/3000-2014-07-31-08-57-35>
7. Rzhavina Ju. B. Konceptual'nye osnovy razvitija upravlencheskogo ucheta v Rossii. *Vestnik Marijskogo gosudarstvennogo universiteta. Chapter "Agriculture. Economics"*. 2015, no.3 (3), pp. 84–88.
8. Rzhavina Ju. B. Principy organizacii vnutrennego kontrolja i ih vzaimosvjaz' s upravleniem riskami v uslovijah torgovyh farmaceuticheskikh kompanij. *Innovacionnoe razvitie jekonomiki*. 2012, no. 1 (7), pp. 77–84.
9. Savina N. V. Metodicheskie aspekty issledovanija proverochnyh procedur, vypolnjaemyh v ramkah vnutrennego kontrolja. *Upravlenie jekonomicheskimi sistemami: jelektronnyj nauchnyj zhurnal*. 2015, no. 1, URL: <http://uecs.ru/logistika/item/3321-2015-01-17-09-08-23>
10. Sokolov B. N., Rukin I. I. Sistemy vnutrennego kontrolja (organizacija, metodiki, praktika). M.: ZAO «Izdatel'stvo «Jekonomika», 2007, 442 p.
11. Sheremet A. D., Suce V. P. Audit: uchebnik. M.: Infra-M, 2014, 352 p.
12. Juricheva E. Ju. Konkurentosposobnost' – kak obobshhajushhaja harakteristika jeffektivnosti dejatel'nosti predpriyatija. *Aktual'nye problemy jekonomiki sovremennoj Rossii: sbornik materialov mezhhregional'noj nauchno-prakticheskoy konferencii*. Mar. gos. un-t; отв. red.: V. E. Mamaeva. Joshkar-Ola, 2015, vyp. 2, pp. 272–274.

Статья поступила в редакцию 25.02.2016 г.

Submitted 25.02.2016.

**Для цитирования:** Ржавина Ю. Б., Юричева Е. Ю. Методологические аспекты организации внутреннего контроля // Вестник Марийского государственного университета. Серия «Сельскохозяйственные науки. Экономические науки». 2016. № 2 (6). С. 80–84.

**Citation for an article:** Rzhavina Yu. B., Yuricheva E. Y. Methodology of internal control. *Vestnik of the Mari State University. Chapter "Agriculture. Economics"*. 2016, no. 2 (6), pp. 80–84.

**Ржавина Юлия Бариевна,**

кандидат экономических наук, доцент,  
Марийский государственный университет,  
г. Йошкар-Ола, [barievna1@rambler.ru](mailto:barievna1@rambler.ru)

**Юричева Елена Юрьевна,**

кандидат экономических наук, доцент,  
Марийский государственный университет,  
г. Йошкар-Ола, [roman1135@yandex.ru](mailto:roman1135@yandex.ru)

**Rzhavina Yuliya Barievna,**

Candidate of Economics, Associate Professor,  
Mari State University, Yoshkar-Ola,  
[barievna1@rambler.ru](mailto:barievna1@rambler.ru)

**Yuricheva Elena Yuryevna,**

Candidate of Economics, Associate Professor,  
Mari State University, Yoshkar-Ola,  
[roman1135@yandex.ru](mailto:roman1135@yandex.ru)