

КОРПОРАТИВНЫЙ ФИНАНСОВЫЙ КОНТРОЛЬ И ОЦЕНКА ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ВНУТРЕННИХ КОНТРОЛЕРОВ

Т. Б. Кувалдина

Омский государственный университет путей сообщения (ОмГУПС),
Омск, Россия

Т. А. Фоменко

Общество с ограниченной ответственностью «АТЛОН ФМ»,
Москва, Россия

Система эффективного внутреннего контроля сегодня помогает в достижении цели и задач, поставленных организации собственниками бизнеса, формировании достоверной финансовой и нефинансовой информации, соблюдении законов и нормативных актов, внутренних правил и процедур, а также в снижении риска непредвиденных угроз, потерь финансовых ресурсов и деловой репутации. В последнее время со стороны государства и владельцев капитала всё больше внимания уделяет важности надежного внутреннего контроля. Такой повышенный интерес к внутреннему контролю отчасти является следствием значительных убытков, понесенных отечественными организациями. Анализ проблем, связанных с этими убытками, показывает, что их, вероятно, можно было бы избежать, если бы руководство предприятий поддерживало эффективные системы внутреннего контроля и внутренних контролеров, от работы которых зависит успех бизнеса. В настоящее время организации предъявляют разные требования к контролерам, не существует единых методических подходов по оценке их деятельности, хотя о содержании деятельности внутренних контролеров указывается как в Кодексе корпоративного управления, так и в Профессиональном стандарте «Специалист по внутреннему контролю (внутренний контролер)». Считаем, что непосредственными факторами, определяющими профили требований к контролерам, должны стать задачи, возлагаемые на них на практике. Кроме того, нужно учитывать требования потенциальных работодателей, задекларированные в профессиональных стандартах. В статье описываются субъекты системы внутреннего финансового контроля, их функционал, изложены концептуальные основы анализа и оценки контрольно-проверочной деятельности внутренних контролеров, предложена методика оценивания их профессиональных компетенций.

Ключевые слова: контроль, внутренний контроль, внутренний финансовый контроль, контролеры, внутренние контролеры

Основой для успешного функционирования системы корпоративного (внутреннего) финансового контроля является эффективная коммуникация между всеми участниками этой системы, поскольку, как считают В. Д. Белик и Л. С. Скакун, именно от качества выполнения их обязанностей зависит степень удовлетворения информационных потребностей различных пользователей отчетности [1].

В систему внутреннего финансового контроля сегодня вовлечены практически все работники

коммерческих организаций (рис. 1). Это положение вытекает прямо или косвенно из содержания нормативных правовых актов (НПА) Российской Федерации, в том числе из Кодекса корпоративного поведения¹, согласно которому функционирование системы (службы) внутреннего контроля (СВК) в организации уже сегодня является ее обязанностью, а не правом. Это норма также вытекает из Федерального закона «О бухгалтерском учете»². Исходя из указанных и других НПА, внутрен-

¹ В Кодексе корпоративного управления (ККУ представлен в Письме Банка России от 10.04.2014 г. № 06-52/2463) основные акценты сделаны на правах акционеров, подходах к выстраиванию эффективной работы совета директоров, рекомендациях по дополнительному раскрытию существенной информации об организации (компании) и подконтрольных ей структурах, рекомендациях по проведению существенных корпоративных действий, позволяющих обеспечить защиту прав и равное отношение к акционерам, а также на рекомендациях по выстраиванию эффективной системы управления рисками и внутреннего контроля.

² Федеральный закон от 06 декабря 2011 г. № 402-ФЗ (ред. от 26 декабря 2024 г.) «О бухгалтерском учете».

них локальных документов в СВК сегодня вовлечены многие ответственные работники организаций (рис. 1).

Все субъекты СВК работают совместно для обеспечения надежности финансовой отчетности и соблюдения законодательства, но внутренним контролерам в организации отводится особая роль.

Анализ и оценка контрольно-проверочной деятельности внутренних контролеров включают в себя мониторинг и проверки, которые позволяют выявлять отклонения хода бизнес-процессов от требований НПА, внутренних регламентов, устанавливать их причины и вырабатывать рекомендации по устранению. Концептуальные основы анализа и оценки контрольно-проверочной

деятельности внутренних контролеров представлены на рисунке 2.

Работа внутренних контролеров должна быть четко регламентирована внутренними локальными документами. Поэтому в ходе анализа и оценки контрольно-проверочной деятельности внутренних контролеров важно проверить, насколько строго они придерживаются внутренних стандартов и регламентов. В целях совершенствования деятельности контролеров необходимо сначала выявить сильные и слабые стороны их контрольно-проверочной работы. Без этого нельзя разработать действенные меры, способные улучшить состояние корпоративной системы внутреннего финансового контроля. Кроме того, нужно провести оценку влияния внутреннего контроля на управ-



Рис. 1. Субъекты системы внутреннего контроля³

³ Рисунок и его описание представлены Т.А. Фоменко (один из авторов настоящей статьи) в его научной статье, опубликованной ранее [2].

АНАЛИЗ И ОЦЕНКА КОНТРОЛЬНО-ПРОВЕРОЧНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ВНУТРЕННИХ КОНТРОЛЕРОВ

Цель: выявление отклонений хода бизнес-процессов от требований НПА и внутренних регламентов, установление их причин и выработка рекомендаций по их устранению.

Задачи:

- 1) определение соответствия деятельности внутренних контролеров установленным стандартам и регламентам;
- 2) выявление сильных и слабых сторон контрольно-проверочной работы;
- 3) оценка влияния внутреннего контроля на управление рисками и достижение целей организации;
- 4) повышение качества контрольных процедур и минимизация ошибок.

Критерии оценки: профессиональная компетентность, эффективность осуществления контрольных процедур, независимость и объективность.

Методы анализа: аудит качества проверок, опросы, анкетирование, сравнение с лучшими практиками (бенчмаркинг), статистический анализ, тестирование контролеров (кейсы, экзамены).

*Рис. 2. Иллюстрация концептуальных основ анализа и оценки
контрольно-проверочной деятельности внутренних контролеров*

ление рисками и достижение целевых установок организации. Предотвращать и обнаруживать ошибки в деятельности организации, минимизировать риски контролерам помогают контрольные процедуры, представляющие собой последовательный набор стандартных действий. Поэтому одной из задач анализа и оценки контрольно-проверочной деятельности внутренних контролеров является повышение качества применяемых контрольных процедур. Как заключают М. К. Аристархова и В. Ш. Фахрутдинов, «грамотный дизайн контрольной процедуры должен обеспечивать своевременное предотвращение или выявление ошибок и недостатков, а сама контрольная процедура должна выполняться согласно разработанному дизайну компетентными и квалифицированными сотрудниками» [3].

Объектами оценки являются:

а) *профессиональная компетентность*, которая складывается из следующих элементов (факторов):

- наличие дипломов по направлению профессиональной деятельности, квалификационных аттестатов и профессиональных сертификатов, удостоверений по повышению квалификации;

- уровня знаний контролерами НПА, внутренних локальных документов, методик контроля, отраслевых особенностей;

- общий стаж работы внутреннего контролера в организации;

- навыки проведения проверок, сбора и анализа данных;

- способности обнаруживать нарушения и давать конкретные рекомендации по их устранению;

б) *эффективность использования контрольных процедур*, которая оценивается через:

- полноту охвата проверяемых областей;

- обоснованность выбранных методов контроля;

- своевременность выявления нарушений и рисков;

в) *качество отчетности*, предполагающее:

- четкость, структурированность и достоверность отчетов;

- практическая ценность рекомендаций;

- соблюдение сроков подготовки отчетных материалов;

г) *независимость и объективность*, оцениваемые путем проверки:

- отсутствия конфликта интересов;

- непредвзятости при оценке данных;

- сопротивляемости внешнему давлению.

Всесторонне охарактеризовать контрольно-проверочную деятельность внутренних контролеров можно через применение следующих методов:

1) аудит качества проверок, представляющий собой систематический, независимый и документированный процесс получения свидетельств проверки и их объективной оценки. Оцениванию подвергаются документация, отчеты, рабочие материалы;

2) опросы и анкетирование, т.е. методы сбора информации, которые позволяют получить данные о мнениях, предпочтениях и поведении контролеров;

3) методики (бенчмаркинг), позволяющие изучить опыт конкурентов, коллег из других организаций и внедрить лучшие практики в контрольно-проверочную деятельность;

4) статистические методы для понимания закономерностей, тенденций, корреляций и изменчивости в наборах данных о контрольно-проверочной деятельности внутренних контролеров; с помощью этого методического инструментария анализируются динамика нарушений, частота и глубина проверок;

5) тестирование контролеров с целью проверки знаний и опыта работы по профессии, подтверждение осведомленности в законодательстве, касаю-

щемся требований к специалисту соответствующего профиля.

В ходе исследования разработаны формы карт, в которых обобщены и представлены показатели, рекомендуемые для оценки контрольно-проверочной деятельности внутренних контролеров. При выборе показателей в расчет принимались рекомендации ученых М. К. Аристарховой, В. Ш. Фахрудинова [3] по определению уровня деловых, профессиональных и личностных качеств специалиста подразделения внутреннего контроля и требования профессионального стандарта «Специалист по внутреннему контролю (внутренний контролер)»⁴.

Профессиональная компетентность внутренних контролеров может оцениваться по нескольким индикаторам. При оценке образовательного уровня рекомендуется принимать в расчет наличие у внутренних контролеров дипломов о среднем профессиональном и (или) высшем образовании, документов, свидетельствующих о переподготовке по направлениям: экономика, юриспруденция; бухгалтерский (финансовый) учет и отчетность; управленческий учет и отчетность; теория и практика внутреннего контроля (табл. 1). При наличии соответствующего документа об образовании, работник получает 1 балл.

Таблица 1

Оценка образовательного уровня внутренних контролеров в баллах (сумма К1)⁵

Показатели, используемые для оценки	Среднее профессиональное образование - программы подготовки специалистов среднего звена		Высшее образование (бакалавриат)		Высшее образование – (специалитет, магистратура)		Дополнительное профессиональное образование - программы повышения квалификации		Повышение квалификации		Вес
	Да	Нет	Да	Нет	Да	Нет	Да	Нет	Да	Нет	
Наличие диплома по направлению профессиональной деятельности, квалификационных аттестатов и профессиональных сертификатов, удостоверений по повышению квалификации											

Примечание: по результатам оценки участников СВК проставляется «да» – 1, «нет» – 0.

⁴ См. Приказ Минтруда России от 22 ноября 2022 г. № 731н «Об утверждении профессионального стандарта «Специалист по внутреннему контролю (внутренний контролер)».

⁵ Авторская разработка.

Для внутренних контролеров весьма важен опыт практической деятельности в сфере внутреннего контроля, внутреннего аудита, внешнего аудита, государственного финансового контроля и налогового контроля. Поэтому считаем целесообразным, данный показатель включить в оценку профессиональной компетентности (табл. 2).

Экономические данные организации могут составлять государственную тайну, доступ к которым ограничен. Не все работники могут воспользоваться стратегически важными сведениями организации, тем более их проверить. Поэтому доступ к государственной тайне строго регламентирован. Внутренний контролер, имеющий доступ к государственной тайне, не должен её разглашать. В ходе оценивания профессиональной компетентности контролера, особые условия допуска к работе также следует учесть (табл. 3).

Как утверждают Г. С. Клычова, А. Р. Закирова, А. С. Клычова, И. М. Гимадиев «на эффективность внутреннего контроля оказывает влияние правильное применение методов проверки и их взаимодействие с задачами, которые необходимо выполнить для достижения цели проверки» [4]. Внутренние контролеры должны знать перечень возможных контрольных процедур и важность их применения на практике

(табл. 4). Так, по мнению профессора В. В. Земского «в процедурах внутреннего контроля основным инструментом такой оценки выступает процедура идентификации необычных операций» [5].

Сегодня цифровые технологии активно используются во всех сферах жизнедеятельности человека, система внутреннего финансового контроля не является исключением. Владельцы капитала и руководители организации предъявляют высокие требования к внутренним контролерам, требуя от них наличия цифровых компетенций (табл. 5). Они должны не только уметь управлять размещением цифровой информации, в том числе в дисковых хранилищах локальной и глобальной компьютерной сети, но и безопасно работать с операционными системами и офисным программным обеспечением, с цифровыми инструментами, вести базы данных, создавать электронную документацию и осуществлять её архивирование.

После оценки контрольно-проверочной деятельности внутренних контролеров по нескольким направлениям и заполнения соответствующих таблиц, необходимо по каждому внутреннему контролеру произвести расчет индивидуального коэффициента его работы (табл. 6).

Таблица 2

Оценка опыта практической работы контролеров в баллах (сумма K2)⁶

Показатели, используемые для оценки	Опыт работы в сфере внутреннего контроля, внутреннего аудита		Опыт работы в сфере внутреннего контроля, внутреннего аудита, внешнего аудита, государственного финансового контроля				Вес
	Да	Нет	1-3 года	От 3 до 5 лет	От 5 до 7 лет	Свыше 7 лет	
Опыт практической работы							

Примечание: по результатам оценки участников СВК проставляется «да» – 1, «нет» – 0.

Таблица 3

Оценка особых условий допуска в работе внутренних контролеров в баллах (сумма K3)

Показатели, используемые для оценки	Наличие допуска к государственной тайне		Вес
	Да	Нет	
Особые условия допуска к работе			

Примечание: по результатам оценки участников СВК проставляется «да» – 1, «нет» – 0.

Таблица 4

Оценка профессионально выполненной работы внутреннего контролера через умелое использование контрольных процедур в баллах (сумма K4)⁷

Показатели, используемые для оценки	Полнота охвата проверяемых областей		Обоснованность выбранных методов контроля		Своевременность выявления нарушений и рисков		Вес
	Да	Нет	Да	Нет	Да	Нет	
Эффективность использования контрольных процедур							

Примечание: по результатам оценки участников СВК проставляется «да» – 1, «нет» – 0.

⁶ Авторская разработка.

⁷ Авторская разработка.

Таблица 5

Оценка цифровых компетенций внутреннего контролера в баллах (сумма К5)

Показатели, используемые для оценки	Использование технологии искусственного интеллекта		Использовать облачные услуги обеспечения безопасности		Умение проводить анализ данных и процессов на основе больших данных		Вес
	Да	Нет	Да	Нет	Да	Нет	
Наличие цифровых компетенций							

Примечание: по результатам оценки участников СВК проставляется «да» – 1, «нет» – 0.

Таблица 6

Расчет индивидуального коэффициента оценки работы внутренних контролеров

№	Ф.И.О. контролера	$\sum K1$, баллы	$\sum K2$, баллы	$\sum K3$, баллы	$\sum K4$, баллы	$\sum K5$, баллы	$\sum Kn$, баллы	$\sum K1, \sum K2, \sum K3$, баллы	Вес, баллы	Индивидуальный коэффициент, %
1										
2										

Предлагаемая методика оценки контрольно-проверочной деятельности внутренних контролеров, позволяет оценить их работу по нескольким направлениям, выявляя недостатки и проблемы. Благодаря этому, руководство организации может наметить корректирующие мероприятия, которые будут способствовать эффективному функционированию СВК.

При осуществлении контроля качества работы внутренних контролеров не нужно забывать об обратной связи с ними. Обнаруженные недостатки в их работе должны своевременно ликвидироваться.

Литература

1. Белик В. Д., Скакун Л. С. Развитие методических подходов к оценке качества деятельности субъектов внутреннего контроля: применение квалиметрических методов // Международный бухгалтерский учет. 2012. № 42 (240). С. 48–57.

Сведения об авторах

Кувалдина Татьяна Борисовна – доктор экономических наук, профессор кафедры «Экономическая безопасность и управление финансами», Омский государственный университет путей сообщения (ОмГУПС), Омск, Россия.
Email: kuvaldina2004@mail.ru

Фоменко Тарас Александрович – главный экономист Общества с ограниченной ответственностью «Атлон ФМ», Москва, Россия.
Email: fomenko-taras@inbox.ru

2. Фоменко Т. А. Ключевые аспекты оценки качества взаимоотношений участников системы внутреннего финансового контроля / В сборнике: XXXI Апрельские экономические чтения // Материалы Всероссийской научно-практической конференции, посвященной 95-летию Финансового университета в г. Омске (Омск, 17 апреля 2025 г.). – М.: ООО «Издательство «Перо», 2025. С. 53–56.

3. Аристархова М. К., Фахрутдинов В. Ш. Методика мотивации контрольной деятельности на предприятии // Аудитор. 2020. № 7. С. 17–25.

4. Клычова Г. С., Закирова А. Р., Клычова А. С., Гимадиев И. М. Развитие методики внутреннего контроля расчетных операций // Международный бухгалтерский учет. 2021. № 1. С. 94–114 и № 2. С. 186–205.

5. Земсков В. В. Оценка рисков необычных операций в процедурах внутреннего контроля // Аудитор. 2020. № 3. С. 19–25.

CORPORATE FINANCIAL CONTROL AND ASSESSMENT OF INTERNAL CONTROL AGENTS' ACTIVITIES

T. Kuvaldina*Omsk State Transport University (OSTU),
Omsk, Russia***T. Fomenko***Limited Liability Company "ATLON FM",
Moscow, Russia*

The system of effective internal control today helps to achieve the goals and objectives set by the business owners, to form reliable financial and non-financial information, to comply with laws and regulations, internal rules and procedures, and to reduce the risk of unforeseen threats, financial losses and business reputation. Recently, the government and capital owners have been paying more attention to the importance of reliable internal control. This increased interest in internal control is partly a result of the significant losses incurred by domestic organizations. An analysis of the issues surrounding these losses suggests that they could have been avoided if business leaders had maintained effective internal control systems and internal auditors who were responsible for ensuring the success of their businesses. Currently, organizations have different requirements for internal auditors, and there are no unified methodological approaches for evaluating their activities, although the Code of Corporate Governance and the Professional Standard "Internal Control Specialist (Internal Auditor)" both specify the content of internal auditors' activities. We believe that the tasks assigned to internal auditors in practice should be the primary factors determining the requirements for their profiles. Additionally, it is important to consider the requirements of potential employers as outlined in professional standards. This article provides an overview of the internal financial control system, its components, and their responsibilities. It also outlines the conceptual framework for analyzing and evaluating the performance of internal auditors and proposes a methodology for assessing their professional competencies.

Keywords: control, internal control, internal financial control, controllers, internal controllers

References

1. Belik V. D., Skakun L. S. Development of Methodological Approaches to Assessing the Quality of Internal Control Subjects' Activities: Application of Qualimetric Methods, *Mezhdunarodnyj buhgalterskij uchet*, 2012, No. 42 (240), pp. 48–57. (in Russ.).
2. Fomenko T. A. Key aspects of assessing the quality of relationships between participants in the internal financial control system, *XXXI Aprel'skie jekonomicheskie chtenija* [XXXI April Economic Readings], Materials of the All-Russian Scientific and Practical Conference dedicated to the 95th Anniversary of the Financial University in Omsk (Omsk, April 17, 2025), Moscow: OOO «Izdatel'stvo «Pero», 2025, pp. 53–56. OOO «Izdatel'stvo «Pero», 2025. S. 53–56. (in Russ.).
3. Aristarhova M. K., Fahrutdinov V. Sh. Methodology for Motivating Control Activities at an Enterprise, *Auditor*, 2020, No. 7, pp. 17–25. (in Russ.).
4. Klychova G. S., Zakirova A. R., Klychova A. S., Gimadiev I. M. Development of the Methodology for Internal Control of Settlement Operations, *Mezhdunarodnyj buhgalterskij uchet*, 2021. No. 1, pp. 94–114 and No. 2, pp. 186–205. (in Russ.).
5. Zemskov V. V. Assessing the Risks of Unusual Transactions in Internal Control Procedures, *Auditor*, 2020, No. 3, pp. 19–25. (in Russ.).

About the authors

Tatyana B. Kuvaldina – Professor of the Department of Economic Security and Financial Management, Omsk State University of Railway Engineering (OmGUPS) Omsk, Russia.
Email: kuvaldina2004@mail.ru

Fomenko Taras Aleksandrovich – Chief Economist of the Limited Liability Company «Atlon FM», Moscow, Russia.
Email: fomenko-taras@inbox.ru