

УДК 657.631

*Е. Н. Егорова*ФГБОУ ВО «Оренбургский государственный университет», Оренбург,
e-mail: helenogim81@mail.ru**ВНУТРЕННИЙ КОНТРОЛЬ И УПРАВЛЕНИЕ РИСКАМИ
КАК ФАКТОРЫ ВЛИЯНИЯ НА ДОСТОВЕРНОСТЬ
БУХГАЛТЕРСКОЙ ИНФОРМАЦИИ**

Ключевые слова: внутренний контроль, управление рисками, достоверность бухгалтерской информации, трудовые функции бухгалтера, ERP-системы.

Существующую дискуссию по проблемам ожидаемых преимуществ и ограничений применения цифровых технологий в бухгалтерском учете необходимо подкрепить теоретико-практическими разработками, ориентированными на реальные и потенциальные угрозы и возможности, с которыми сталкиваются бухгалтеры на практике. Одним из трендов цифровизации является стратегия интеграции производства и широкого спектра управленческих операций от организационных до учетно-аналитических. При этом необходимы новые подходы к внутреннему контролю, который является трудовой функцией бухгалтеров и должен быть адаптирован к условиям применения цифровых технологий в виде различных программных продуктов и ERP-систем с целью обеспечения достоверности бухгалтерской информации. Актуализируются эти аспекты ввиду того, что на протяжении последних нескольких лет экономические субъекты сталкиваются с проблемами глобального характера, последствия которых приводят к изменению рынков сбыта, потери высококвалифицированных специалистов, нарушению условий поставок и неплатежеспособности контрагентов.

Е. Н. Егорова

Orenburg State University, Orenburg, e-mail: helenogim81@mail.ru

**INTERNAL CONTROL AND RISK MANAGEMENT
AS FACTORS INFLUENCING THE RELIABILITY
OF ACCOUNTING INFORMATION**

Keywords: internal control, risk management, reliability of accounting information, accountant's labor functions, ERP systems.

The existing discussion on the problems of the expected advantages and limitations of the use of digital technologies in accounting needs to be supported by theoretical and practical developments focused on real and potential threats and opportunities faced by accountants in practice. One of the trends of digitalization is the strategy of integrating production and a wide range of management operations from organizational to accounting and analytical. At the same time, new approaches to internal control are needed, which is the labor function of accountants and should be adapted to the conditions of using digital technologies in the form of various software products and ERP systems in order to ensure the reliability of accounting information. These aspects are being updated due to the fact that over the past few years economic entities have been facing global problems, the consequences of which lead to changes in sales markets, loss of highly qualified specialists, violation of supply conditions and insolvency of counterparties.

Введение

Глобальная цифровизация выдвигает принципиально новые требования к условиям ведения бизнеса и меняет представление о традиционных методах формирования и раскрытия учетной информации и обеспечения ее достоверности. Применение искусственного интеллекта, распределенных реестров и интеллектуальных ботов в процессе ввода и цифровой обработки учетной информации привело к появлению запроса на новые контрольно-аналитические навыки бухгалтера. Однако главная цель – обеспечение

достоверности учета и отчетности осталась неизменной как для бухгалтеров, так и для специалистов в области аудита и контроля.

Одной из задач организации внутреннего контроля является обеспечение достоверности и своевременности бухгалтерской финансовой отчетности. Причем такая задача закреплена на законодательном уровне в Федеральном законе «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ, а более детально раскрыта в Информации Минфина России [1]. Одним из элементов внутреннего контроля является оценка рисков, полноценное управление

которыми становится неотъемлемой частью достижения целей экономического субъекта. Вероятность искажения информации, формируемой в системе бухгалтерского учета, рассматривается руководством экономических субъектов с учетом определенных допущений: факты хозяйственной жизни (далее – ФХЖ) отражаются в первичных учетных документах только в том случае, если они были совершены в отчетном периоде; активы и обязательства действительно существуют и отражены на соответствующих счетах в полном объеме, а также раскрыты в бухгалтерских регистрах и отчетности [1]. Соблюдение требований государственного и рекомендаций негосударственных регуляторов по организации внутреннего контроля способствует сохранению активов компании и недопущению искажения отчетной информации. Реализация таких задач успешно осуществляется с помощью контрольных процедур, но лишь в том случае если они формализованы и постоянно совершенствуются. Традиционно в крупных и средних российских компаниях за ведение бухгалтерского учета и составление отчетности отвечает главный бухгалтер. В соответствии с Профессиональным стандартом «Бухгалтер» главный бухгалтер должен уметь: «Выявлять и оценивать риски, способные повлиять на достоверность бухгалтерской (финансовой) отчетности, в том числе риски от злоупотреблений, и определять процедуры, направленные на минимизацию этих рисков» [2]. Профессиональным стандартом также предусмотрено требование умения пользоваться компьютерными программами для ведения бухгалтерского учета [2]. В условиях глобальной цифровизации использование программных продуктов для автоматизации учета требует от бухгалтера совершенно иных, инновационных навыков. Крупные российские и зарубежные компании уже активно внедряют Enterprise Resource Planning (далее ERP-системы), позволяющие осуществлять системное планирование ресурсов. Преимущество современных ERP-систем заключается в возможности объединения и обмена данными всех управляющих систем компаний за счет чего повышается скорость аналитической обработки информации и соответственно скорость внедрения инноваций. В условиях применения ERP-систем, кроме работников бухгалтерской сферы задействуется большое количество пользователей, обеспечивая

ввод информации о фактах хозяйственной жизни по всем цепочкам бизнес-процессов, значительно сокращая при этом операции ручного ввода информации. Опыт применения ERP-систем и их достоинства изучаются специалистами и учеными, поскольку они улучшают информационную базу и поддержку, которую бухгалтеры могут предложить своим менеджерам [3]. Проблема заключается в том, что большинство пользователей ERP-систем изначально не ориентированы на задачи бухгалтерского учета, но напрямую влияют на формирование информации в регистрах и отчетности. В этих условиях у главного бухгалтера возрастает контрольная компонента профессиональных функций, что справедливо отражено в формулировке его трудовой функции «Внутренний контроль ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности» вышеупомянутого профессионального стандарта и закреплено на законодательном уровне. Это доказывают существующие исследования, где раскрыто как именно решение задач бухгалтерского учета обеспечивает снижение различных рисков средствами внутреннего контроля [4], как обеспечивается реализация функций внутреннего контроля бухгалтерскими кадрами в условиях цифровых технологий [5], как учетно-аналитическая система способствует снижению рисков дестабилизации финансового состояния коммерческого предприятия [6]. Вместе с тем актуальны вопросы применения инструментария внутреннего контроля для снижения рисков представления недостоверной информации [7].

Цель исследования состоит в том, чтобы дать ответ на вопрос, о том какие конкретные процедуры внутреннего контроля, являющегося одной из трудовых функций бухгалтера, прямо и непосредственно способны снизить риски искажения данных о фактах хозяйственной жизни, отражаемых в системе бухгалтерского учета с целью обеспечения достоверности его данных.

Материалы и методы исследования

В качестве эмпирического материала использовались: результаты исследований влияния методов бухгалтерского учета в среде ERP финансовые и нефинансовые показатели компаний, акции которых котируются на фондовых биржах за 2021 г.; исследование компании PWC об управлении рисками за 2022 год.

Результаты исследования и их обсуждение

Проблема полноты и своевременности информации для целей внутреннего контроля актуальна для зарубежных исследователей. Так, например Юго-Восточный университет Шри-Ланки в 2021 году опубликовал результаты исследования о влиянии методов бухгалтерского учета в среде ERP на устойчивые показатели компаний, котирующихся на бирже в Шри-Ланке. В основу модели исследования были взяты два основных фактора – качество системы ERP и качество бухгалтерской информации. Из 295 компаний методом случайной выборки было исследовано 217 и далее, при помощи анализа данных, исследователями была составлена модель структурных уравнений для проверки взаимосвязи факторов. Результаты продемонстрировали, что ERP-системы оказывают статистически значимое влияние на информацию, формируемую в бухгалтерском учете. А информация и методы бухгалтерского учета в свою очередь оказывают значительное влияние на результаты деятельности фирмы. Таким образом, обеспечение достоверности информации под контролем бухгалтерских работников стало стратегическим инструментом в достижении цели деятельности компаний и дало возможность формирования быстрой и актуальной информации по учету затрат, использованию нефинансовых показателей эффективности, анализу прибыли на уровне сегмента или продукта, клиентской базы, а также управлению финансами [8].

В контексте этой же проблемы ученые Universitas Prima Indonesia в августе 2021 года опубликовали свое исследование, в котором подчеркнули важность компетенций сотрудников отделов планирования и продаж – пользователей ERP систем на качество бухгалтерской информации, а также новые возможности формирования нефинансовой информации [9].

Для обеспечения эффективности процедур контроля руководству экономических субъектов, необходимо понимать какова вероятность возникновения рисков и угроз и как этими рисками можно управлять. В мае 2022 года компания PWC опубликовало отчет об управлении рисками составленный по результатам опроса 3584 руководителей бизнеса и управления рисками, аудита и комплаенса, проведенный с 4 февраля по 31 марта 2022 года «Global Risk Survey

2022» [10]. Основные результаты по итогам исследования показали, что компаниям необходим анализ рисков в режиме реального времени исходя из информации внутренней и внешней бизнес-среды и обязательное создание системы мониторинга и быстрого реагирования на риски. Очевидно, в этот процесс должны быть вовлечены все сотрудники компании с использованием единого подхода к оценке рисков, но в особенности руководители структурных подразделений.

Новые технологии, стимулируя цифровизацию учета, меняют требования к навыкам формирования бухгалтерской информации, оставляя при этом неизменное требование достоверности показателей отчетности. Это безусловно возможно лишь при высокой культуре организации информационного обмена и стремлении к такому функционированию системы внутреннего контроля, при котором риски идентифицированы, а процесс их предотвращения полностью интегрирован во все сферы управления организацией.

Эффективный внутренний контроль зависит не только от его структуры, но и от того, как сотрудники внутри подразделений его реализуют. Поэтому, в новых условиях глобальной цифровизации, трудовые действия главного бухгалтера, которые позволят осуществлять контроль ведения учета и отчетности, требуют осмысления. А в состоянии нестабильности компании процесс предотвращения рисков в системе внутреннего контроля становится приоритетным. Для понимания рисков в системе бухгалтерского учета и вовлеченности в этот процесс всех субъектов контроля руководству целесообразно ответить на ряд вопросов:

1. Определен ли уровень автоматизации контрольных процедур для цели выявления рисков?
2. Использованы ли все возможности выявления и мониторинга рисков и угроз?
3. Определена ли методика выявления новых рисков?
4. Выявлена ли взаимосвязь рисков в сфере бухгалтерского учета с другими видами рисков?

Не стоит забывать, что оптимальное управление рисками, это такой процесс, при котором эффективность контроля над управлением рисками превышает затраченные средства. Для текущего оперативного контроля учетной информации со стороны бухгалтерских работников, опираясь на требования нормативных актов, в настоящем

исследовании сформулированы основные процедуры внутреннего контроля, которые направлены на предотвращение рисков допущения искажения учетной информации и как следствие показателей бухгалтерской отчетности (таблица).

Контрольные процедуры ведения бухгалтерского учета в условиях цифровизации, значимые для обеспечения достоверности показателей отчетности

Процедура внутреннего контроля ведения учета и составления отчетности	Содержание анализа риска
Проверка соответствия учетной информации о ФХЖ нормам действующего законодательства по учету и контролю	Совершение ФХЖ подтверждено первичным учетным документом и/или оправдательным документов, содержащим обязательные реквизиты
Контроль своевременности оформления фактов хозяйственной жизни в первичных документах и информационной системе, в том числе при удаленной работе	Первичный учетный документ составлен на отчетную дату; периодичность составления; одним документом оформлены ФХЖ, только если они являются связанными; длящиеся и повторяющиеся ФХЖ (при наличии) оформлены первичными документами с периодичностью, закрепленной в учетной политике организации
Проверка правомерности должностного лица на оформление первичного документа, его подписи, в том числе ЭЦП	Полномочия должностных лиц, подписывающих первичные учетные и оправдательные документы закреплены на локальном уровне, сертификаты действия электронных ключей подписей в актуальном состоянии, имеются соответствующие доверенности, определенные экономическим субъектом.
Проверка логического контроля и полноты отражения фактов хозяйственной жизни, их взаимная увязки в информационной системе	Информация о ФХЖ введена в информационную систему в хронологическом порядке, последовательность движения документов по регистрам в системе не нарушена.
Контроль правильности и своевременности составления бухгалтерских регистров	Соответствует общим требованиям, принятым на уровне экономического субъекта и закрепленным в учетной политике
Контроль исправлений, внесенных в первичные учетные документы	Исправления электронных документов, а также исправления в документах на бумажном носителе соответствуют ФСБУ 27/2021 «Документы и документооборот в бухгалтерском учете»
Инвентаризация активов и обязательств, в том числе удаленная инвентаризация	Инвентаризация активов и обязательств проводится в соответствии с графиками, с утвержденными на локальном уровне. Результаты инвентаризации отражают реальное состояние объектов бухгалтерского учета.
Контроль сроков формирования отчетности и представление ее в ЕГРБО по телекоммуникационным каналам связи	Формирование отчетности происходит в сроки, установленные законодательством; имеется уверенность в отсутствии технических сбоев и неполадок в работе телекоммуникационных каналов связи.
Контроль полномочий внесения информации в информационную учетную систему	Роли пользователей информационной системы разграничены; пользователи вносят информацию о ФХЖ в соответствии со своими полномочиями.
Контроль доступа к учетной информации с целью утраты/предотвращения искажения информации (несанкционированного раскрытия информации)	Имеется уверенность в отсутствии фактов передачи другим лицам паролей и ЭЦП. Пользователи, работающие удаленно письменно предупреждены о правилах сохранения/не разглашения информации в соответствии со своими цифровыми компетенциями.
Мониторинг контрольных процедур	Мероприятия по мониторингу рисков алгоритмизированы, понятны должностным лицам и осуществляются в соответствии с глобальной целью деятельности компании, направленной на достижение устойчивых результатов в достоверности отчетности.
Разработка мероприятий по совершенствованию контрольных процедур	Каждый цикл мониторинга рисков достоверности отчетности завершается оценкой выявленных рисков и их влиянием на достоверность учетной информации, а также разработкой мероприятий по предотвращению таких рисков в дальнейшем.

Осведомленность о недостатках в процессе формирования бухгалтерской информации, как правило, влечет за собой запрос на изменение внутренних стандартов. Поэтому целесообразно проводить непрерывный мониторинг возможных угроз, интегрируя контрольные процедуры в бизнес-процессы. Это позволит своевременно отследить отклонения, укрепить доверие к информации, хоть и потребует постоянного пересмотра практик и стратегий управления рисками из-за постоянно изменяющейся контрольной среды.

Заключение

Трудовые действия, связанные с предотвращением рисков, для бухгалтеров и других управленческих работников должны быть определены на уровне контрольной среды экономического субъекта и отражены в должностных инструкциях всех участни-

ков бизнес-процесса. Такой подход позволит обеспечить приоритезацию ключевых рисков и исключение дублирования их у разных сотрудников, особенно если в структуре компании есть подразделения или отдельные специалисты, наделенные контрольными функциями. Особенно актуализируются эти вопросы при применении ERP-систем, так как в настоящее время они становятся необходимым инструментом для компаний, позволяющими им оставаться конкурентоспособными, переходя на новую стратегическую ступень. Тем не менее, вопросы корректировки функциональных обязанностей бухгалтеров, направленные на снижение рисков искажения достоверности бухгалтерских данных в условиях цифровизации необходимо и дальше изучать и исследовать на практике для определения новых и оптимизации существующих теоретических разработок.

Библиографический список

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: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_156407/ (дата обращения: 15.05.2022).
2. Приказ Минтруда России от 21.02.2019 N 103н «Об утверждении профессионального стандарта «Бухгалтер» (Зарегистрировано в Минюсте России 25.03.2019 N 54154) [Электронный ресурс]. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_321130/ (дата обращения: 15.05.2022).
3. Carlsson-Wall M., Goretzki L., Hofstedt J., Kraus K., Nilsson C.J. (2022). Exploring the implications of cloud-based enterprise resource planning systems for public sector management accountants. *Financial accountability & management*. 2022. № 38(2). P. 177-201. DOI: 10.1111/faam.12300.
4. Косыке М.С., Мишучкова Ю.Г. Задачи бухгалтерского учета и их решение в контексте экономической безопасности // *Аудитор*. 2020. Т. 6. № 7. С. 47-55. DOI 10.12737/1998-0701-2020-47-55.
5. Каморджанова Н.А., Серчугина О.М., Акимов А.С. и др. Современные подходы к организации внутреннего и внешнего контроля экономическими субъектами. М.: ООО «Русайнс», 2021. 500 с.
6. Шаврина Ю.О., Егорова Е.Н. Учетно-аналитическое обеспечение управления финансовой устойчивостью коммерческих предприятий // *Фундаментальные исследования*. 2022. № 3. С. 133-139.
7. Анохин Л.М., Анохина Н.В., Аркадьева О.Г. и др. Проблемы экономической безопасности: новые глобальные вызовы и тенденции / Министерство науки и высшего образования Российской Федерации; Южно-Уральский государственный университет; Кафедра «Экономическая безопасность». Челябинск: Южно-Уральский государственный университет (национальный исследовательский университет), 2021. 715 с.
8. Athambawa Haleem. Mediating Effect of Accounting Practices between Accounting Information System in Enterprise Resource Planning System and Firm Performance. *IT in Industry*. 2021. Vol. 9. No. 1. DOI: 10.17762/itii.v9i1.179.
9. Pratiwi W., Mujadilah N. Effect of Accounting Information Systems, System Quality and Service Quality on User Satisfaction of Mobile Banking-Based Applications. *Journal of Economics, Finance and Management Studies*. 2021. № 4(05). DOI: 10.47191/jefms/v4-i8-21.
10. Global Risk Survey 2022. [Электронный ресурс]. URL: <https://www.pwc.com/us/en/services/consulting/cybersecurity-risk-regulatory/library/global-risk-survey.html> (дата обращения: 15.05.2022).