

УДК 338.001.36

DOI: 10.26140/anie-2020-0904-0064

ВНУТРЕННИЙ ФИНАНСОВЫЙ КОНТРОЛЬ И ВНУТРЕННИЙ ФИНАНСОВЫЙ АУДИТ - ИНСТРУМЕНТЫ УСТРАНЕНИЯ ФИНАНСОВЫХ НАРУШЕНИЙ

© 2020

AuthorID: 630644

SPIN: 6738-3623

ResearcherID: AAO-6738-2020

ORCID: 0000-0001-9648-3278

ScopusID: 57203015645

Петров Александр Михайлович, доктор экономических наук, профессор

Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации

(125993, Россия, Москва, Ленинградский пр-т, д.51/1, e-mail: AMPetrovr@fa.ru)

AuthorID: 698522

SPIN: 8095-2917

ORCID: 0000-0001-8372-4706

Шнайдер Виктор Викторович, кандидат экономических наук, доцент департамента
магистратуры (бизнес программ)

Тольяттинский государственный университет

(445020, Россия, Тольятти, улица Белорусская, 14, e-mail: gerutti1881@mail.ru)

ORCID: 0000-0001-7140-3083

Гаврилов Дмитрий Викторович, заместитель начальника отдела бюджетной политики в сфере
просвещения Департамента бюджетной политики в социальной сфере и науке

Министерство финансов Российской Федерации

(100979, Россия, Москва, улица Ильинка, дом 9, e-mail: gdv2012@bk.ru)

Аннотация. В статье систематизируются и обобщаются действующие методики внутреннего финансового контроля, а также эффективность системы внутреннего контроля, направленных на устранение финансовых нарушений. Проведенный анализ научных исследований в данной области позволил определить мнения о методиках внутреннего финансового контроля в числе как отечественных, так и зарубежных ученых, так как методологические аспекты оценки качества внутреннего контроля и внутреннего аудита по-прежнему остаются актуальной темой как для российских, так и для зарубежных специалистов. Система качественного внутреннего контроля основной своей целью обуславливает предотвращение мошенничества, неправильного управления и использования, государственных средств в частности финансирования федеральных проектов. Реализация определенного механизма или комбинированное применение нескольких механизмов зависит от долгосрочных стратегических целей функционирования экономических субъектов. В системе управления организациями и учреждениями внутренний финансовый контроль является узловым элементом в устойчивом развитии экономических субъектов. Охватывая весь управленческий цикл, внутренний контроль должен подтверждать эффективное использование средств, выявлять рискованные «поля» деятельности, способствовать сохранению финансовой устойчивости экономических субъектов в быстро меняющихся условиях. Внутренний аудит в государственном секторе формируется и реализуется через применение систематического подхода, оценку повышения эффективности управления рисками, контроль и управление экономическим субъектом, что обусловлено последовательностью и взаимосвязью действий, преобразующих ресурсы аудита и показывающих конечные результаты. Преимущества внутреннего аудита заключаются в том, что он обеспечивает возможность достижения горизонтального управления, через его реализацию достигается вертикальное управление организациями государственного сектора.

Ключевые слова: анализ, внутренний контроль, государство, нарушения, оценка эффективности, предотвращение мошенничества, система контроля, управление, федеральные проекты, финансы.

INTERNAL FINANCIAL CONTROL AND INTERNAL FINANCIAL AUDIT-TOOLS TO ELIMINATE FINANCIAL VIOLATIONS

© 2020

Petrov Alexander Michailovich, doctor of Economics, Professor

Financial University under the Government of the Russian Federation

(125993, Russia, Moscow, Leningradsky Ave51/1, e-mail: AMPetrovr@fa.ru)

Schneider Viktor Viktorovich, PhD in Economics, associate Professor of the Department
of master's degree (business program)

Togliatti State University

(445020, Russia, Tolyatti, 14 Belorusskaya street, e-mail: gerutti1881@mail.ru)

Gavrilov Dmitry Viktorovich, Deputy head of the Department of budget policy in the field of education
of the Department of budget policy in the social sphere and science

Ministry of Finance of the Russian Federation

(125009, Russia, Moscow, Ilinka street, house 9, e-mail: gdv2012@bk.ru)

Abstract. The article systematizes and summarizes the current methods of internal financial control, as well as the effectiveness of the internal control system aimed at eliminating financial violations. The analysis of scientific research in this area has allowed us to determine the opinions of both domestic and foreign scientists on the methods of internal financial control, since the methodological aspects of assessing the quality of internal control and internal audit are still a topical topic for both Russian and foreign specialists. The system of high-quality internal control is aimed at preventing fraud, mismanagement and use of public funds, in particular the financing of Federal projects. The implementation of a particular mechanism or the combined use of several mechanisms depends on the long-term strategic goals of the economic entities. In the management system of organizations and institutions, internal financial control is a key element in the sustainable development of economic entities. Covering the entire management cycle, internal control should confirm the effective use of funds, identify risky “fields” of activity, and help preserve the financial stability of economic entities in rapidly changing conditions. Internal audit in the public sector is formed and implemented through the use of a systematic approach, assessment of the effectiveness of risk management, control and management of the economic entity, which is due to the sequence and interconnection of actions that transform audit resources and show the final results. The advantages of internal audit

are that it provides an opportunity to achieve horizontal management, through its implementation, vertical management of public sector organizations is achieved.

Keywords: analysis, audit, internal control, state, violations, performance evaluation, fraud prevention, control system, management, federal projects, finances.

ВВЕДЕНИЕ

Постановка проблемы в общем виде. Проблемы оценки внутреннего финансового контроля и внутреннего аудита основаны не только на различных концепциях дефиниций, существующих на практике, но также являются результатом нерешенных различных критериев классификации для типов контрольных оценок. Оценки, применяемые в контрольной практике, носят различный характер. Это вытекает из специфики управления, которое может проявляться в разных формах и типах, а также превращаться из одной формы в другую. Разнообразие контрольных оценок связано с тем, что значительная их часть не регламентирована и недостаточно научно исследована.

В соответствии с формой контроля, оценки представляют собой: оценки предварительного, текущего и последующего контроля. Оценка контроля (включая процесс контроля) посредством проявления трех форм контроля направлена на то, чтобы отразить динамику в развитии финансового контроля, представить изменение поставленных целей и задач, а также требований общества к финансовому контролю. Оценка предварительного контроля представляет обобщенные вопросы в отношении предстоящих целей и задач контрольных действий. На основании вышеизложенного принимаются решения по устранению выявленных трудностей и проблем. При правильной оценке предварительного контроля его эффективность является наивысшей по сравнению с текущим и последующим контролем, поскольку это полезно для лиц, даже не являющихся экспертами в области контроля, для участия в подготовке оценки существующих общих и особых условий, доступных до начала значительных контрольных действий.

МЕТОДОЛОГИЯ

Методология исследований в области внутреннего финансового контроля и внутреннего финансового аудита определяют инструменты финансового значения, обуславливающих результаты функционирования субъектов хозяйствования. В свою очередь предоставление достоверной контрольной информации имеет важное значение для принятия различного уровня решений. В качестве теоретическо-методологической основы проведенного исследования выступают научные труды ведущих специалистов в данной области, а именно: В. Кучерова, Е. В. Леушиной [1], О.Ю. Амбарновой и Т.В. Варкулевич [2], М.В. Мельник [8], И.В. Хорло [4], Р. Nedyalkova [5], Л.В. Каширской, А.А. Ситнова, К.О. Шамашевой [10], Р.П. Булыги [11] и др.

РЕЗУЛЬТАТЫ

Процесс функционирования внутреннему контролю, определяется как внутренний аудит. А. В. Кучеров, Е. В. Леушина исследуя вопросы внутреннего аудита и контроля отмечают, что «английским специалистом Доджом Р. понятие внутреннего аудита определялось как составная часть внутреннего контроля, осуществление которого проходило по решению органов управления субъектом хозяйствования для целей контроля и анализа хозяйственной деятельности» [1].

О.Ю. Амбарнова и Т.В. Варкулевич отдают предпочтение математически рассчитанному материальному эффекту при оценке эффективности внутреннего контроля [2]. А. Тихомиров считает, что эффективность внутреннего контроля определяется на основе отношения корпоративной прибыли, полученной в результате мер, предусмотренных внутренним контролем, к расходам, связанным с деятельностью.

М.В. Мельник определяет «внутренний контроль — одна из основных функций управления, представляющая собой систему постоянного мониторинга и провер-

ки хозяйственной деятельности организации, необходимый для оценки правильности и эффективности принятых управленческих решений, выявления отклонений и своевременного их устранения, снижения рисков его деятельности и управлению ими» [3].

Результаты исследований обуславливают значимость системы внутреннего контроля, как определенной необходимости для всех экономических субъектов любой сферы деятельности.

И.В. Хорло отмечает, что эффективность системы внутреннего контроля определяется с помощью показателей сокращения затрат в результате работы системы управления, и предлагает применять математические модели для оценки эффективности внутреннего контроля [4].

Внутренний аудит выявляет как слабые места в системе финансового управления и контроля, так и потенциальные возможности для повышения эффективности деятельности организации [5-10]. Рассматриваемый как контролирующий процесс, который имеет цели, объем, функции и задачи, внутренний аудит является фактическим, реальным фактором, влияющим на достижение стратегического и оперативного плана организаций государственного сектора. Основная проблема в практическом применении состоит не в том, чтобы прояснить важность внутреннего аудита, а в том, чтобы определить, достигла ли он своей цели, которая определяется повышением эффективности работы организации путем охвата всех затрат связанными с реализацией федеральных проектов.

Изменения в разработке плана и изменения в организационной и управленческой структуре организации государственного сектора иногда являются следствием окончательных результатов, которые представляются и устанавливаются внутренними аудиторами. Следовательно, правильное применение методов, подходов и критериев оценки качества внутреннего аудита не является самоцелью; это необходимость и важное условие творческого развития организации.

В процессе функционирования внутренний финансовый контроль сформировал свои методы в системе экономических наук. Модель методического обеспечения внутреннего контроля представлена на рисунке 1.

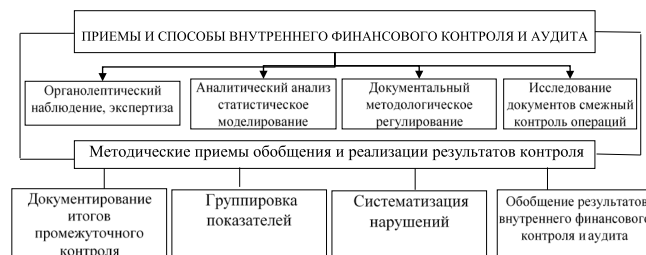


Рисунок 1 – Модель методического обеспечения внутреннего контроля и аудита

Основные положения внедренного контроля на федеральном уровне (внутренний финансовый контроль) установлены ст. 160.2.1 БК [11] и приняты в развитие правовых норм постановлением Правительства РФ от 17 марта 2014 года № 193.

Правилами осуществления внутреннего финансового контроля определено «внутренний финансовый контроль обязательная процедура, осуществляющаяся структурными подразделениями получателей средств бюджета, которые выполняют бюджетные полномочия». Согласно данной формулировке подведомствен-

ные получатели средств становятся объектам внутреннего финансового контроля.

Как известно внутренний финансовый контроль и внутренний финансовый аудит, осуществляемые ГАБС, АБС - это предмет аналитической деятельности органов государственного финансового контроля, Федерального казначейства, ГФК субъектов. Вышеобозначенное позволяет осуществлять главными администраторами бюджетных средств внутренний финансовый контроль и внутренний финансовый аудит [12].

Целями осуществления внутреннего финансового контроля в бюджетном секторе являются:

- проверка соблюдения бюджетного законодательства и внутренних локальных актов;
- осуществление внутренних мероприятий учреждения, направленных на повышение результативности и рациональности использования бюджетных средств.

Стандартизация выступает важным исходным условием при настройке системы внутреннего финансового аудита в организации государственного сектора. Стандартизация – это одно из обязательных условий эффективного функционирования указанных систем.

Система стандартов внутреннего финансового аудита определяется ключевыми принципами, положениями и процедурами для организации внутреннего государственного финансового контроля на всех уровнях бюджетной системы.

Международный опыт стандартизации деятельности подразделений внутреннего финансового аудита подтверждает, что необходимо разрабатывать единую методологию и методику на всех уровнях бюджетной системы. При отсутствии единых методологических подходов снижается эффективность субъектов внутреннего финансового аудита в целом. При внесении соответствующих изменений правовой базы, необходимо учитывать международную концепцию внутреннего контроля COSO [13]. Пять компонентов COSO - контрольная среда, оценка риска, информация и коммуникация, мониторинг и существующие контрольные действия - часто упоминаются аббревиатурой.

Изменения в БК РФ, внесенные ФЗ от 26 июля 2019 г. № 199-ФЗ [9], устанавливают, что с 01 января 2020 г. внутренний аудит будет осуществляться в соответствии с федеральными стандартами, установленными Минфином России (пункт 5 статьи 160.2-1 Бюджетного кодекса [11] в редакции Федерального закона № 199-ФЗ).

Бесспорна полезность внутреннего финансового контроля для любого субъекта хозяйствования. Данный факт обусловлен тем, что внутренний контроль является процессом, приносящим пользу субъекту хозяйствования путем предоставления разумных, а не абсолютных гарантий:

- эффективности и результативность операций;
- достоверности финансовой отчетности;
- соответствия действующим законам и правилам;
- защите активов.

На сегодня, в связи с внесенными изменениями бюджетного законодательства, субъект внутреннего финансового аудита формирует новый документ – Реестр бюджетных рисков. Под риском понимают вероятность наступления требований событий, влекущих негативные последствия разной степени ущерба.

Связь и зависимость между качеством, которое описывает характеристики внутреннего аудита и отражает его существенные свойства, а также относительные показатели эффективности всегда были предметом различных исследований. Основной проблемой практики является определение степени влияния эффективности и результативности на качество внутреннего аудита в государственном секторе. Точное определение достигнутого результата по отношению к целевому набору и понесенным расходам требует применения методов оценки и их измерения.

Основная проблема внутреннего аудита заключается в определении его эффективности и результативности. В целом можно предположить, что эффективность внутреннего аудита направлена на достижение поставленных целей, выполнение определенных задач с наименьшим количеством ресурсов и сосредоточена на формировании добавленной стоимости для организаций государственного сектора.

По словам Нормана Маркса, чтобы определить, как измерить эффективность внутреннего аудита, необходимо достичь первоначального соглашения между руководством и заинтересованными сторонами о роли и целях внутреннего аудита (Marks 2016). Н. Маркс поясняет, что для того, чтобы внутренний аудит был эффективным, он должен предоставить комитету по аудиту и руководству уверенность в том, что они могут полагаться на процессы аудита и утвержденные системы управления аудиторскими рисками для достижения цели организации.

Методика внутреннего финансового контроля выражается в комплексном подходе реализации трех взаимосвязанных ключевых этапов, которые в совокупности позволяют определить уровень эффективности функционирования системы внутреннего контроля, ориентированной на риск.

Процедура контроля схематично представлена на рисунке 2.

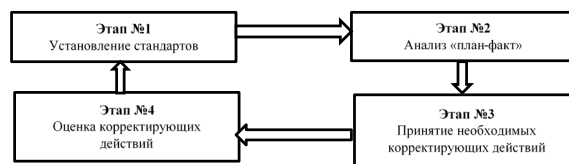


Рисунок 2 – Процедура контроля

Основной задачей при разработке комплексного метода является создание научно обоснованного методологического аппарата в совокупности позволяющего определить уровень эффективности функционирования системы внутреннего финансового контроля путем выявления и обоснования определенного обобщенного числового показателя, который при применении обусловленного критерия оценки будет указывать уровень функционирования внутреннего финансового контроля, путем осуществления органолептического метода. Кроме того, комплексный подход ориентирован на достижение высокого уровня практичности и возможности широкого использования специалистами по аудиту разноуровневой подготовки в различных областях. Недостаток данного метода определяется пренебрежением неконтролируемыми факторами влияния при определении показателей эффективности функционирования внутреннего финансового контроля. Время проведения комплексной методологии определяется предметом аудита с учетом охватываемого контрольного периода.

Специалисты, практически применяющие комплексный метод, придерживаются определенной последовательности, которые изменяются по содержанию контрольных процедур во время проведения внутреннего аудита, а также с учетом изменений в организации внутреннего финансового контроля.

Разработанный комплексный метод состоит из трех взаимосвязанных последовательных элементов (см. рисунок 3).

Первый этап комплексной методологии осуществляется с целью проведения работ по выявлению и подбору доступных возможных показателей, свидетельствующих об эффективности функционирования системы внутреннего финансового контроля. Реализация первого этапа предполагает выбор показателей эффективности работы системы внутреннего финансового контроля и

их научное обоснование.

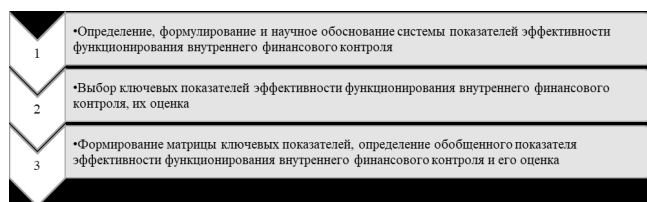


Рисунок 3 – Взаимосвязанные последовательные элементы комплексного метода

Для определения перечня показателей эффективности работы внутреннего финансового контроля необходимо:

- выявить факторы, влияющие на функционирование внутреннего финансового контроля;
- изучить подходы к оценке эффективности внутреннего финансового контроля по показателям;
- анализировать информацию, полученную в ходе проведенных мероприятий;
- сформулировать соответствующие показатели функционирования указанной системы исходя из влияния обусловленных факторов.

При рассмотрении существующих подходов к оценке эффективности внутреннего финансового контроля при наличии индикаторов обращается внимание на существующий зарубежный и международный опыт по данной проблеме. В свою очередь, сложность и специфика процесса оценки требуют значительного различия между критериями оценки качества внутреннего контроля и внутреннего аудита и показателями определения их качества. Общим для критериев и показателей является то, что они напрямую связаны с поставленными целями и задачами. Соответственно, могут быть обнаружены различия в назначении и значении дефиниций «индикатор», «критерий» и «показатель».

Термин «indicator» происходит от латинского слова и означает индикатор или показатель, а также определяется как количественная оценка уровня вмешательства. Показатель как «инструмент для проверки эффективности и последовательности вмешательств, с одной стороны, и прогресса, достигнутого в достижении целей, поставленных этими вмешательствами, с другой стороны». Организация экономического сотрудничества и развития (ОЭСР) принимает показатель как количественный и качественный фактор или переменную, которая обеспечивает простое и надежное измерение эффективности, отражая изменения, связанные с вмешательством, или помогая оценить эффективность области развития. Другие предполагают, что индикатор представляет собой набор обработанных и необработанных данных, то есть он основан на определенных допущениях, которые могут количественно определить объект, явление или процесс. В связи с этим при разработке и валидации переменной в качестве индикатора необходимо соблюдать следующие основные требования:

1. Полнота - определить и максимально охватить диапазон, в котором может быть предоставлена полная информация об изменении соответствующей характеристики наблюдаемого объекта.
2. Высокая достоверность - для определения точной характеристики оцениваемого объекта, которая направлена на будущее состояние объекта, и для количественного и качественного измерения.
3. Значительная степень точности - для определения точных методов и инструментов исследования переменной.
4. Предоставление информации - необходимость своевременной, надежной и точной информации, которая позволяет проводить сравнительный анализ результатов.
5. Адекватность выбранного показателя - показатель

соответствует специфике оцениваемого объекта.

6. Проверка показателя. Выбор показателя должен соответствовать стратегическим целям и политике организации в отношении соответствующего оцениваемого объекта.

С этимологической точки зрения значение термина «критерии» происходит от греческого слова «criteria» и означает знак, по которому оценивается объект, основание для определения, а также меру оценки чего-либо. Некоторые специалисты считают, что необходимо отличать общий термин «критерий» от термина «критерии оценки». Последнее рассматривается как требование и как таковое должно регулироваться внутренними правилами организаций. Таким образом, критерии являются субъективными, поскольку после проверки «никаких других предложений для определения фактического, текущего и текущего качества не делается».

В общем исследовании и анализе состояния внутреннего аудита необходимым отличать критерии от показателей оценки, хотя в некоторых российских литературных источниках признается равенство между этими двумя понятиями. Критерий «представляет характеристику объекта и является средством достижения его целей, критерий следует интерпретировать в контексте его присущих ему особенностей. Критерий выражает природу, внутреннюю необходимость развития, объективное улучшение объекта как системы. Показатели, являются признаком, который раскрывает критерий, то есть сами критерии указываются в / через индикаторы».

Когда критерии сравниваются с тем, что действительно существует, формируются результаты аудита. Поэтому критерии внутреннего аудита должны быть надежными, объективными, полезными, полными и принятыми руководством. Помимо проведения анализа источников и руководящих документов, необходимы собеседования со специалистами по внутреннему контролю и внутреннему аудиту.

Существует ряд показателей, которые влияют на эффективность функционирования внутреннего финансового контроля и их распределение по качественным и количественным характеристикам.

Следует добавить, что в ходе изыскания большинства экспертов и исследователей в анализируемых подходах к оценке эффективности имеют тенденцию использовать преимущественно качественные характеристики.

В то же время, основной задачей внутреннего контроля является предотвращение потерь и нехватки имущества и ресурсов и реализация неэффективных управленческих решений. Затем индекс потерь и недостатки за соответствующий период играют важную роль в оценке эффективности внутреннего финансового контроля. Технология контроля схематично представлена на рисунке 4 [15].



Рисунок 4 – Технология контроля

Таким образом, результатом первой части первого уровня комплексного метода является выбор перечня количественных и качественных показателей, свидетельствующих об эффективности объекта исследования и формировании соответствующей базы данных.

Вторая часть первого уровня предусматривает на-

учное обоснование показателей, выбранных в ходе анализа и исследований. Метод экспертных оценок путем составления соответствующей анкеты и последующего опроса для оценки предлагаемых индикаторов экспертами.

Показатели для деятельности внутреннего аудита, и они должны быть соответственно сгруппированы в:

- индикаторы, определяющие внедрение процесса внутреннего аудита - экономия, эффективность и результативность внутреннего аудита и т. д.;

- показатели для определения результатов внутреннего аудита - добавленная стоимость, достигнутая для организации; совершенствование оперативной деятельности организации; достижение некоторой уверенности (в отношении: экономичности, эффективности и результативности операционной деятельности; надежности и полноты финансовой и операционной информации; соблюдения законодательства, внутренних актов и договоров; защита активов и данных организации); достигнутые цели и задачи проведенного аудита; усиление внутреннего контроля в организации; достижение целей стратегического и годового плана внутреннего аудита;

- показатели для определения деятельности системы финансового управления и контроля - эффективность и результативность системы; улучшение взаимодействия между структурными подразделениями; достижение прозрачности процессов в организации; содействие законному и целесообразному использованию средств; Надлежащее нормативное регулирование путем организации охвата и функционирования элементов системы финансового управления и контроля, которые включают: среду контроля, управление рисками, меры мониторинга, информацию и коммуникацию, а также мониторинг.

Чтобы достичь цели второго этапа первого уровня, необходимо принять ряд мер, а именно:

1. Формирование группы экспертов - команда формируется из специалистов внутреннего контроля и внутреннего аудита; в связи с тем, что специалисты по внутреннему контролю непосредственно организуют функционирование внутреннего финансового контроля, а эксперты по аудиту оценивают эффективность системы внутреннего финансового контроля.

2. Разработка анкеты - анкета включает в себя все идентифицированные показатели.

3. Проведение опроса - проведение личного письменного опроса без работы экспертов в группах.

4. Расчет показателей.

Комплексный подход позволяет представителям службы аудита использовать научно обоснованный подход к оценке эффективности внутреннего финансового контроля, а разработка метода имеет дальнейшую практическую значимость.

При применении комплексного подхода предлагается, чтобы представитель службы аудита, посредством применения процедур тестирования, анкетирования и анализа финансовой (бухгалтерской) отчетности, определял значение выбранных показателей и простых математических расчетов для определения эффективности деятельности внутреннего финансового контроля.

Р.П. Бульга, дает следующее определение внутреннему финансовому контролю — это «процесс, осуществляемый менеджерами организации с целью получения информации относительно выполнения следующих задач: обеспечения соблюдения законов и нормативных актов; повышения эффективности и рациональности хозяйственной деятельности организации; формирования достоверной финансовой отчетности, а также обеспечения надежной информацией» [16].

А. Горлов отмечает «действия сотрудников компании, направленные на повышение вероятности достижения поставленных перед организацией целей, называются контролями. Совокупность таких действий внутри организации называется системой внутренних контролей» [17].

Оценка текущего контроля определяется непосредственно в самом процессе контроля. Оценка направлена на измерение: текущей практической контрольной деятельности; дополнительные контрольные задачи; измерение выполнения определенных задач и процессов для немедленной корректировки. В процессе постоянного контроля «выполняются оценки, назначаются новые задачи или отменяются невыполненные задачи, перенаправляются функции и задачи, собираются стейкхолдеры и рабочие группы, чтобы найти оптимальную комбинацию для достижения конечной цели.

Механизмы внутреннего финансового контроля используются при оценке устойчивого развития субъектов хозяйствования, выступают инструментарием определения экономической добавленной стоимости, реализации концепции сохранения капитала и при этом выполняет функции стоимостно-ориентированного управления бизнес-структурами [18, 19, 20].

Отметим, что текущий контроль не является рутинной контрольной работой, начинающейся и заканчивающейся в соответствующий период времени, а представляет собой систему сложно организованных последовательных и взаимосвязанных процессов, одним из которых является оценка. Выводы текущего контрольного процесса формируются экспертами и включают оценку универсальности, последовательности, регулярности и систематичности контрольной деятельности. Оценка основана на наблюдении, анализе и обобщении текущей информации.

Оценка постконтрольного значения является конкретной информацией с учетом того факта, что объект такого контроля выступает результатом уже выполненного действия или процесса. Оценка фактического контроля определяется путем сравнения предварительного и текущего контроля. Последующий мониторинг представляет собой последующую оценку законности финансовой деятельности контролируемого объекта. На основе оценки разрабатываются рекомендации и направления по улучшению деятельности организации. Точные и своевременные рекомендации также определяют эффективность последующего контроля.

По времени оценки выделяют следующие контрольные оценки: предварительные, текущие, промежуточные, окончательные и последующие, являющиеся ключевым компонентом для всех разработанных систем, таких как контроль. Они выступают сопутствующей частью процесса контроля и могут быть формальными или неформальными. Необходимо обратить внимание на то, что неофициальные оценки не имеют времени доказывания, как официальные оценки. Они зависят от неопределенности и неточности источников информации, формируются некомпетентными лицами, которые не имеют соответствующих полномочий для выражения мнения о контроле. Со своей стороны, согласно времени оценки, формальные и неформальные оценки могут быть предварительными, текущими, промежуточными, окончательными и последующими.

Классификация вида оценки зависит от времени оценки, которое определяется этапом контрольного процесса. Когда процесс контроля на предварительном подготовительном этапе, а также при выполнении предварительной формы контроля, оценка носит предварительный характер для соответствующего контролируемого объекта. Это может быть субъективным по своей природе, так как иногда оно основано на гипотезах, которые будут проверены в ходе контрольной деятельности.

Текущие оценки зависят от стадии разработки контролируемого объекта, а также от обобщенной информации, доступной контроллеру в отличие от промежуточных и итоговых контрольных оценок, которые определяются точным формальным требованием (внутренним приказом, указом, постановлением, стандартом, законом и т.д.). В текущих контрольных оценках формальные требования определяются по умолчанию, т.е. текущие

контрольные оценки должны разрабатываться в ходе текущего процесса контроля (Taylor and Glezen 1991). В свою очередь, точное определение промежуточных и итоговых контрольных оценок напрямую связано с проводимыми оценками, сопоставимостью данных, показателей, факторов и т.д. Цель контрольных мероприятий не может быть достигнута, если факты, процессы и события не будут обобщены и оценены заранее.

ВЫВОДЫ

Задачи контроля направлены на контролируемый объект, а именно на: охрану имущества организации; оптимизацию доходов и минимизацию расходов; эффективность использования производственных мощностей и т.д. Задачи управления соответствуют комплексному, постоянному и оперативному характеру контроля, а в зависимости от специфики они определяются использованием количественных или качественных методов оценки, обуславливающих важность оценки основных контрольных задач и оценки вторичных (дополнительных) контрольных задач. Заметим, что в одном контрольном периоде оценщики могут давать оба типа оценок одновременно, поскольку некоторые задачи могут быть первоначально помещены в соответствующий период, при этом вторичные задачи впоследствии перемещаются на выполнение основных задач.

Следующий критерий классификации контрольных оценок связан с принадлежностью оценщика. Оценщики могут быть как внешними по отношению к организации, так и внутренними. Исходя из вышеизложенного, контрольные оценки могут быть как внутренними, так и внешними для организации. Внешние и внутренние оценщики имеют различные полномочия, а также имеют доступ к различной информации (обобщенной или подробной), что в свою очередь повлияет на методологию формирования контрольной оценки.

В заключении статьи необходимо отметить, что вопрос о методологии оценки внешнего и внутреннего контроля и аудита все еще остается проблематичным в практике контрольных процедур и на сегодняшний день являются дискуссионными, а выбор каждого метода зависит от заранее поставленных целей и задач контроля ориентированных, а оценки контроля качества, которые основаны на наблюдениях, а количественные оценки - на количественных обследованиях наблюдаемого объекта. Процедуры внутреннего контроля и аудита выступают действенными инструментами устранения финансовых нарушений.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ:

1. Кучеров, А.В. Внутренний аудит в России / А. В. Кучеров, Е. В. Леушина. — Текст : непосредственный, электронный // Молодой ученый. — 2013. — № 6 (53). — С. 359-362. — URL: <https://moluch.ru/archive/53/7029/>
2. Амбарнова О.Ю., Варкулевич Т.В. (2017). Система внутреннего контроля и ее интегральная оценка - как инструмент улучшения показатели страховых компаний. АНИ: Экономика и управление, 2 (19), 15-19.
3. Мельник М.В. Международные стандарты ISSAI и INTOSAI GOV, структура, содержание и практика применения высшими органами финансового контроля // Бухгалтерский учет, аудит и статистика. 2012. № 6. С. 135 - 144.
4. Horlo I.V. (2007). Application of mathematical models for assessment of effectiveness of the system of internal control. Economic and mathematical simulation, 4 (85), 57-61.
5. Nedyalkova P. Quality of Internal Auditing in the Public Sector Perspectives from the Bulgarian and International Context Univ. of Econ. - Varna, 2019, pp. 266.
6. Даудов С.Д., Ковалева О.Н. Оценка системы внутреннего контроля внутренним аудитом как метод повышения эффективности бизнес-процессов организации // Вестник НГИЭИ. 2017. № 7 (74). С. 132-147.
7. Парамонова Л.А. Риск-ориентированный подход к организации внутреннего аудита экономического субъекта // Гуманитарные балканские исследования. 2017. № 1. С. 35-37.
8. Варкулевич Т.В., Булгакова М.А. Методология внутреннего аудита в строительной отрасли // Карельский научный журнал. 2017. Т. 6. № 2 (19). С. 59-63.
9. Макаров П.В. Оценка эффективности поведенческого аудита безопасности на предприятиях строительной отрасли // XXI век: итоги прошлого и проблемы настоящего плюс. 2019. Т. 8. № 4 (48). С. 221-226.

10. Бердникова Л.Ф. К вопросу о теоретических основах построения учета и внутреннего аудита в торговой организации // Балканское научное обозрение. 2017. № 1. С. 36-39.

11. Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31.07.1998 № 145-ФЗ (ред. от 12.11.2019). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс» (дата обращения: 17.04.2020).

12. Приказ Федерального казначейства от 23 июня 2017 г. № 16н "Порядок проведения анализа осуществления главными администраторами средств федерального бюджета внутреннего финансового контроля и внутреннего финансового аудита" - Информация официального сайта Федерального казначейства: <https://roskazna.ru/kontrol/analiz-osushchestvleniya-gasfb-vfk-i-vfa/reglamentiruyushchie-dokumenty/?year=2017> (дата обращения: 17.04.2020).

13. Приказ Минфина России от 21.11.2019 № 196н «Об утверждении федерального стандарта внутреннего финансового аудита «Определения, принципы и задачи внутреннего финансового аудита» Зарегистрирован в Минюсте России от 18.12.2019 № 56863/

14. Федеральный закон от 26.07.2019 N 199-ФЗ "О внесении изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации в части совершенствования государственного (муниципального) финансового контроля, внутреннего финансового контроля и внутреннего финансового аудита"

15. Каширская Л.В., Ситнов А.А., Шамашева К.О. Организация системы внутреннего контроля и управления рисками в высших учебных заведениях, Вестник экономической безопасности. 2019. № 1. С. 215-226.

16. Булыга Р.П. Классификация и стандартизация финансового контроля и аудита в российской федерации, Учет. Анализ. Аудит. 2017. № 5. С. 10-17.

17. А. Горлов. Внутренний аудит: риски и контроль / <https://www.audit-it.ru/articles/audit/a104/977106.html>

18. Petrov A.M., Nikiforova E.V., Kiseleva N.P., Grishkina S.N., Lihartova O.V. Creation of the reporting on sustainable development of companies based on socioeconomic measurement statistics // International Journal of Recent Technology and Engineering. 2019. T. 8. № 2. С. 4005-4012.

19. Kosolapova M.V., Muravitskaya N.K., Tolmachev M.N., Melnikova L.A., Petrov A.M. Technology for solving the problems related to the implementation of the concept of preserving capital in accounting and statistics // International Journal of Recent Technology and Engineering. 2019. T. 8. № 3. С. 789-792.

20. Terenteva T.V., Shashlo N.V., Kuzubov A.A., Shnaider V.V. Economic added value as a tool of cost-oriented management by business structures of industry // Herald National Academy of Managerial Staff of Culture and Arts Herald. 2018. № 2. С. 167-172.

Статья подготовлена по результатам исследований, выполненных за счет бюджетных средств по государственному заданию Финансового университета

Статья поступила в редакцию 07.08.2020

Статья принята к публикации 27.11.2020