

РОЗВИТОК КОНЦЕПЦІЇ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ

Внутрішній контроль є важливою та фундаментальною концепцією, яку бізнес-професіонали на всіх рівнях, а також як зовнішні, так і внутрішні аудитори мають розуміти. Усі члени підприємства несуть відповідальність за внутрішній контроль на своїх ланках та за його ефективне проведення. Всі працівники підприємства мають розвивати розуміння належної системи контролю відповідно на всіх ланках підприємства та відповідальності та визначати, чи їх діяльність є операційно ефективною.

Внутрішній контроль – це процеси, що запроваджуються системою менеджменту та які створюються для надання відповідної впевненості щодо: надійності фінансової та операційної інформації; відповідності стратегії та планів підприємства законам, правилам та нормативному регулюванню; схоронності активів; ефективності операційної діяльності; досягнення місії, цілей та поставлених завдань підприємства; чесності та етичних норм [2, с. 24].

Підприємство має належний контроль, якщо: виконання встановленої місії відбувається на основі етичних норм; створюється надійна та точна інформація; виконуються вимоги відповідних законів та політики підприємства; забезпечується економне та ефективне використання ресурсів; забезпечується належна схоронність активів.

Міжнародні стандарти професійної практики внутрішнього аудиту визначають контроль як будь – які заходи, що вживаються (здійснюються) менеджментом, радою директорів та іншими працівниками з метою управління ризиками та збільшення ймовірності досягнення встановлених цілей та завдань. Керівництво планує, організовує та спрямовує виконання належних заходів, щоб забезпечити впевненість досягнення цілей та завдань підприємства [1].

Перше визначення, яке було запропоновано Американським інститутом сертифікованих громадських бухгалтерів (AICPA – American Institute of Certified Public Accountants) та було використано Американською комісією з цінних паперів в Законі про цінні папери 1934 року стало гарним підґрунтям для розвитку концепції внутрішнього контролю. AICPA вперше кодифікував стандарти Положення про стандарти аудиту (SAS №1), які визначали практику зовнішнього аудиту фінансової звітності в США протягом багатьох років. Згідно з SAS №1 внутрішній контроль включає план підприємства та сукупність методів та вимірників, адаптованих до виду бізнесу підприємства та прийнятих підприємством для забезпечення схоронності активів, перевірки правильності та надійності бухгалтерської інформації, сприяння підвищення операційній ефективності та підтримання прийнятої політики управління [2, с. 25].

Оригінальний SAS №1 був модифікований додаванням адміністративного (управлінського) та бухгалтерського контролю до базового визначення внутрішнього контролю. Адміністративний контроль включає, але не обмежується тільки планом підприємства, процедурами та записами (документами), які стосуються процесів прийняття рішень (авторатизації) щодо надання дозволу на здійснення господарських операцій. Такий дозвіл є функцією менеджменту, яка безпосередньо пов'язана з досягненням завдань підприємства і є відправним кроком (позицією) для встановлення бухгалтерського контролю за господарськими операціями.

Бухгалтерський контроль включає план підприємства, процедури та документи, які стосуються схоронності активів, достовірності фінансової звітності і, отже, які призначені для забезпечення достатньої впевненості що: операції виконуються згідно з загальним або спеціальним дозволом керівництва; операції відображаються в обліку по мірі виникнення для складання фінансової звітності відповідно до загально прийнятих принципів бухгалтерського обліку чи інших критерій та підтримки звітності активів; доступ до активів здійснюється тільки з відповідного дозволу керівництва; бухгалтерські записи активів порівнюються з їх фактичною наявністю через певні проміжки часу та приймаються відповідні заходи при виявленні відхилень. Звітність щодо активів підприємства та доступ до них мають лише уповноважені особи з періодичним проведенням інвентаризацій.

Вищевказані визначення не обов'язково є взаємовиключними, оскільки деякі процедури та записи, засновані в бухгалтерському контролі, можуть бути включені в адміністративний контроль. Наприклад, дані про продаж окремих видів продукції та витрати можуть бути використані для бухгалтерського контролю, а також при прийнятті рішень стосовно ціни одиниці продукції чи інших аспектів операцій. Прикладами винятково адміністративного контролю є документи, які підтверджують не ефективну роботу персоналу з метою оцінки персональної відповідальності.

Таким чином більш ранні інтерпретації стандартів АІСРА підкреслюють, що система внутрішнього контролю поширюється не тільки на питання, які стосуються бухгалтерського обліку та фінансової звітності, а й включає контроль управлінських рішень.

Важлива роль щодо внутрішнього контролю належить Закону США «Про корупційну практику за кордоном» 1977 року (Foreign Corrupt Practices Act – FCPA) [2, с. 27]. Вказаний закон значно вплинув на оцінку та документування системи внутрішнього контролю у великих корпораціях США. Підприємства, які ніколи не мали формалізованої документації процедур внутрішнього контролю, почали її запроваджувати. Часто таку відповідальність покладали на відділ внутрішнього аудиту, який прикладав свої найкращі зусилля для дотримання положень внутрішнього контролю зазначеного закону. FCPA вимагав від підприємств документування процедур внутрішнього контролю, але не зобов'язував зовнішніх аудиторів засвідчувати те, чи відповідає внутрішній контроль положенням FCPA.

Сучасні стандарти внутрішнього контролю COSO (Committee of Sponsoring Organizations) забезпечують чудовий опис всієї багатовимірної концепції внутрішнього контролю, визначаючи, що внутрішній контроль являє собою процес, що знаходиться під впливом суб'єкта господарювання, директорів підприємства,

менеджменту та іншого персоналу, призначений для забезпечення достатньої впевненості в досягнення цілей у наступних категоріях: ефективність і результативність діяльності; достовірність фінансової звітності; дотримання законів і правил.

Література:

1. International Professional Practices Framework (IPPF) 2013 Edition. Copyright © 2009 – 2012 by The Institute of Internal Auditors, 247 Maitland Avenue, Altamonte Springs, Florida 32701 – 4201, USA. All right reserved. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.theiia.org/bookstore/product/international-professional-practices-framework-2011-1533.cfm>
2. Moeller, Robert R. Brink's modern internal auditing : a common body of knowledge / Robert Moeller. – 7th ed. – John Wiley & Sons, Inc. – 2009 – 794 p.