

economics]. Finance and statistics, Moscow, 2002, 352 p.

4. Larichev O. *Kachestvennye metody prinyatiya resheniy. Verbalnyy analiz resheniy* [Quality decision-making methods. Verbal analysis of decisions]. Science, Moscow, 1996, 208 p.

5. Saati, T., Kerns, K. *Analiticheskoe planirovanie. Organizatsiya sistem* [Analytical planning. Organization of systems]. Radio and connection Press, Moscow, 1991, 224 p.

6. Saati, T. *Prinyatie resheniy. Metod analiza ierarhiy* [Acceptance of the solving: analytical hierarchy method]. Radio and connection Press, Moscow, 1993, 320 p.

7. Kolchina, Z. and Urazova, N. *Strategii innovatsionnogo razvitiya v energetike* [Strategies in innovative development in energetic industry]. Irkutsk State Technical University Press, Irkutsk, 2012, 204 p.

8. Bandat, G. *Primenenie korrelyatsionnogo i spektral'nogo analiza* [Using of correlated and spectral analysis]. The World, Moscow, 1983, 312 p.

Горбунова Зинаида Васильевна (Иркутск, Россия) – кандидат экономических наук, доцент каф. «Автомобильный транспорт» ФГБОУ ВО «Иркутский национальный исследовательский технический университет» (664074, г. Иркутск, ул. Лермонтова, 83, e-mail: flocean@mail.ru).

Уразова Нина Геннадьевна, (Иркутск, Россия) – кандидат экономических наук, доцент, доцент каф. «Управление промышленными предприятиями» ФГБОУ ВО «Иркутский национальный исследовательский технический университет» (664074, г. Иркутск, ул. Лермонтова, 83).

Gorbunova Zinaida V. (Irkutsk, Russian Federation) – candidate of economics science, Ass. Professor, Department of Automobile transport, Irkutsk National Research Technical University (664074, Lermontov st., 83, e-mail: flocean@mail.ru).

Nina G. Urazova (Irkutsk, Russian Federation) – candidate of economics science, Ass. Professor, Department of Management industrial enterprises, Irkutsk National Research Technical University (664074, Lermontov st., 83).

УДК 336

## ВНУТРЕННИЙ КОНТРОЛЬ ОРГАНИЗАЦИИ И ЕГО ВНЕШНИЙ АУДИТ

<sup>1</sup>Л.В. Завьялова, <sup>2</sup>И.А. Брюханенко

<sup>1</sup>Омский государственный университет им. Ф. М. Достоевского, Россия, г. Омск;

<sup>2</sup>Финансовый университет при Правительстве РФ, Омский филиал, Россия, г. Омск.

**Аннотация.** Внутренний контроль является одной из наименее изученных разновидностей финансового контроля. Однако в современных условиях он играет решающее значение для эффективной деятельности организации. В данной статье предпринята попытка на основе анализа различных источников раскрыть содержание и правила аудиторской оценки внутреннего контроля. Статья имеет междисциплинарный характер, написана на стыке финансового контроля и аудита. Особое внимание авторы акцентируют на элементах внутреннего контроля и процедурах их внешнего аудита.

**Ключевые слова:** аудит, аудиторские процедуры, внутренний контроль, контрольная среда, мониторинг средств контроля.

### Введение

С 1 января 2013 года вступил в силу Федеральный закон № 402-ФЗ от 06.12.2011 г. «О бухгалтерском учете». Данный документ внес существенные коррективы в организацию ведения бухгалтерского учета хозяйствующего субъекта. В частности, статьей 19 рассматриваемого закона определена необходимость организации и осуществления внутреннего контроля фактов хозяйственной жизни в каждом экономическом субъекте. При этом во второй части данной статьи содержатся уточняющие положения, указывающий на то, что экономические субъекты, подлежащие обязательному аудиту, помимо внутреннего

контроля фактов хозяйственной жизни обязаны организовывать и осуществлять контроль ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности [1].

К сожалению, в отечественной литературе внутреннему контролю не уделяется достаточного внимания. При этом до 2012 года законодатель обходил вопросы внутреннего контроля стороной, ограничиваясь лишь отдельными упоминаниями в правилах (стандартах) аудиторской деятельности. Следствием этого стало и незначительное внимание со стороны ученых к рассматриваемым вопросам. Тем не менее, в настоящее время внутренний

контроль становится одним из важнейших элементов управления организацией.

### **Исследование сущности внутреннего контроля**

Российское законодательство и специалисты используют процессный подход к определению понятия «внутренний контроль». Так, в соответствии с разработанными Минфином России рекомендациями по организации и осуществлению экономическим субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности внутренний контроль является процессом, который направлен «на получение достаточной уверенности в том, что экономический субъект обеспечивает: эффективность и результативность своей деятельности, в том числе, достижение финансовых и операционных показателей, сохранность активов; достоверность и своевременность бухгалтерской (финансовой) отчетности; соблюдение применимого законодательства, в том числе при совершении фактов хозяйственной жизни и ведении бухгалтерского учета» [2].

Хагажеева Радима считает, что внутренний контроль – «это процесс управления данными субъектов компании, для достижения поставленных целей с минимальными затратами, предупреждение искажений и рисков в течение деятельности организации» [3].

По мнению авторов настоящей статьи, раскрыть сущность внутреннего контроля можно опираясь на системный подход, согласно которому необходимо выделить основные взаимосвязанные элементы внутреннего контроля, взаимодействующие посредством осуществления последовательных этапов по проверке финансово-экономических и связанных с ними аспектов деятельности предприятия для обеспечения достижения хозяйствующим субъектом цели своей деятельности.

Базовыми элементами любой системы являются объект, предмет и субъект.

Объект – (от лат. *objectum* – букв. «брошенное перед чем-либо»), логико-философский термин, выражающий нечто, существующее в реальной действительности, это то, на что направлены мысль или действие субъекта, то, что воспринимается, мыслится, обсуждается и обрабатывается, в отличие от субъекта – того, кто это воспринимает, мыслит, обсуждает и

обрабатывает [4]. *Объектом* внутреннего контроля выступает хозяйствующий субъект и его отдельные структурные подразделения. Данный вопрос, как правило, не вызывает споров в литературе.

Предмет – это то, что непосредственно изучается и контролируется. *Предметом* внутреннего контроля являются факты хозяйственной жизни, формирующие финансово-хозяйственную деятельность хозяйствующих субъектов и их структурных подразделений.

Перечень *субъектов* внутреннего контроля широк и включает различные организационные структуры внутрихозяйственного управления и должностных лиц, ответственных за проведение внутреннего контроля. Их можно сгруппировать, выделив субъекты общей компетенции, субъекты финансово-хозяйственной компетенции, субъекты специальной компетенции и внешние субъекты, выполняющие функции внутреннего контроля.

К субъектам общей компетенции относятся лица и структурные подразделения, в компетенцию которых входит принятие решений по широкому перечню вопросов деятельности организаций. В частности, к ним можно отнести руководителя хозяйствующего субъекта, наблюдательный совет, общее собрание акционеров, совет директоров, и т.д. Субъектами финансово-хозяйственной компетенции являются главный бухгалтер, финансовый директор, работники бухгалтерии, финансового отдела, планово-экономического отдела и т.д.

Субъекты специальной компетенции, как правило, создаются и занимаются только контрольной деятельностью. К ним относятся подразделения внутреннего контроля, контролинга, ревизионные комиссии, комиссии по инвентаризациям, контрольно-ревизионные отделы и т.д. При этом в зависимости от специфики деятельности организации данные субъекты могут существовать только временно в виде различных комиссий, в то время как на постоянной основе контрольные функции могут выполняться субъектами финансово-хозяйственной компетенции.

Внешние субъекты, выполняющие функции внутреннего контроля, – это аудиторы и аудиторские организации, организации, предоставляющие услуги по аутсорсингу. В рекомендациях Минфина РФ по организации и осуществлению

экономическим субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности определены основные элементы внутреннего контроля экономического субъекта. К ним относятся 5 элементов: контрольная среда, оценка рисков, процедуры внутреннего контроля, информация и коммуникация, а также оценка внутреннего контроля.

Рекомендации Минфина России построены на основе «Интегрированной концепции внутреннего контроля» (кратко называемой моделью COSO). Данная модель была разработана Комитетом спонсорских организаций Комиссии Тредуэя по борьбе с недостоверной финансовой отчетностью (*Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commition – COSO*), образованной несколькими организациями: Американским институтом дипломированных общественных бухгалтеров (*American Institute of Certified Public Accountants – AICPA*), Американской ассоциацией по учету и отчетности (*American Accounting Association*), Институтом внутренних аудиторов (*Institute of Internal Auditors – IIA*), Институтом финансовых руководителей (*Financial Executives Institute – FEI*), Институтом бухгалтеров по управленческому учету (*Institute of Management Accountants*) [5]. Элементами модели COSO являются контрольная среда,

выявление и оценка рисков, средства контроля (меры по снижению риска), информационные системы и мониторинг эффективности системы контроля.

«Контрольная среда представляет собой совокупность принципов и стандартов деятельности экономического субъекта, которые определяют общее понимание внутреннего контроля и требования к внутреннему контролю на уровне экономического субъекта в целом» [2].

Принципы, по мнению Райзберга Б. А., Лозовского Л. Ш. и Стародубцевой Е. Б., представляют собой «установившиеся, укоренившиеся, общепринятые, широко распространенные правила хозяйственных действий и свойства экономических процессов» [6, с.341]. В литературе рассмотрению принципов внутреннего финансового контроля уделяется недостаточное внимания, авторы, как правило, рассматривают принципы финансового контроля в целом. Анализ мнений различных ученых-экономистов позволил авторам настоящей статьи в качестве базовых принципов внутреннего контроля выделить независимость, законность, ответственность, гласность, объективность, системность, эффективность, плановость, соответствия и разграничения функций и полномочий. Содержание данных принципов представлено в таблице 1.

Таблица 1 – Принципы внутреннего контроля

Принципы	Содержание
Независимость	Органы внутреннего контроля должны обладать организационной, функциональной, материальной и иной (родственной и т.д.) независимостью. Органы должны быть независимы от тех лиц, чью деятельность они проверяют, а также от лиц любым образом связанных с проверками (аффилированных лиц). Независимость должна быть формально закреплена во внутренних документах организации. Независимость характеризуется четкостью и адекватностью формально определенных прав и обязанностей работников (работник должен иметь возможность высказывать свои суждения)
Законность	Внутренний контроль должен основываться на нормах законодательства и внутренних регламентах хозяйствующего субъекта
Ответственность	Ответственность контролера за достоверность информации по результатам контроля, ответственность контролируемых и третьих лиц за достоверность предоставляемых данных
Гласность	Открытость информации для всех сотрудников хозяйствующего субъекта
Объективность	Информация, получаемая в ходе контрольных процедур, должна отражать истинное положение объекта контроля
Системность	Периодическая систематичность и комплексность контроля
Эффективность	Исправление отрицательных результатов контроля и возмещение ущерба
Плановость	Составление плана и программы контрольных мероприятий
Соответствия	Соответствие контроля целям и задачам
Разграничение функций и полномочий	Четкое распределение прав и обязанностей между субъектами внутреннего контроля

«Оценка рисков представляет собой процесс выявления и анализа рисков. Под риском понимается сочетание вероятности и последствий недостижения экономическим субъектом целей деятельности» [2]. Авторы статьи поддерживают мнение О. С. Макоева о том, что выявление рисков должно осуществляться на трех уровнях: на макроуровне, микроуровне и индивидуальном уровне (уровне сотрудника) [7].

На эффективность деятельности хозяйствующего субъекта и достоверность финансовой отчетности могут оказывать влияние возникающие на макроуровне риски. К ним следует отнести инфляционный риск, валютный риск, риск возникновения форс-мажорных обстоятельств, процентный риск, налоговый риск, риск ухудшения конъюнктуры товарного и финансового рынков, политический риск, техногенный риск, правовой риск и другие.

Исследуя риски, возникающие на микроуровне, следует выделять и оценивать риск неплатежеспособности покупателей, кредитный риск, депозитный риск,

операционный риск, риск снижения финансовой устойчивости, риск потери ликвидности, риск потери репутации, риск недобросовестности партнера и прочие.

На индивидуальном уровне возникновение рисков связано с неправомерными или некомпетентными решениями отдельных сотрудников хозяйствующего субъекта в результате низкой квалификации работника, превышения им своих полномочий и прав или нарушения установленных внутренних правил и регламентов. В эту группу рисков можно отнести риск хищения ценностей, риск проведения неэффективных операций, риск вовлечения предприятия в финансовых отношения с теневой экономикой и криминальными структурами, риск проведения аффилированных сделок, риск недобросовестности сотрудника и другие.

Оценка рисков хозяйствующего субъекта может осуществляться в матрице рисков и мероприятий по их нейтрализации, образец которой представлен в таблице 2.

Таблица 2 – Матрица рисков и мероприятий по их нейтрализации

Вид риска	Причина возникновения риска	Наименование области (процесса), подверженного риску	Вероятность возникновения риска	Последствия риска	Мероприятия (процедуры) по минимизации риска	Частота осуществления мероприятия (процедуры)	Ответственный и исполнитель мероприятия (процедуры)	Отметка об исполнении мероприятия (процедуры)	Примечания

«Процедуры внутреннего контроля представляют собой действия, направленные на минимизацию рисков, влияющих на достижение целей экономического субъекта»

[2]. Во внутреннем контроле можно использовать процедуры документального и фактического контроля. Их содержание представлено в таблице 3.

Таблица 3 – Процедуры внутреннего контроля

Наименование процедуры	Содержание процедуры
<b>Процедуры документального контроля</b>	
Формальный контроль	Устанавливает соблюдение формальных требований к составлению документа
Арифметический контроль	Предполагает обследование правильности и обоснованности подсчета итогов в документах
Юридическая оценка	Предполагает определение соответствия отраженных в документах операций действующему законодательству и их экономической целесообразности. Законной считается хозяйственная операция, содержание которой не противоречит действующим законам и подзаконным актам. Экономическая целесообразность хозяйственной операции определяется ее направленностью на выполнение задач, стоящих перед контролируемой организацией.

Логический контроль	Предполагает изучение объективной возможности документально оформленных хозяйственных операций посредством различных сопоставлений взаимосвязанных производственных и финансовых показателей
Сплошной контроль финансово-хозяйственных операций	Заключается в исследовании всех документов и записей в регистрах бухгалтерского учета. Применяется: <ul style="list-style-type: none"> <li>• при проведении ревизий и проверок, назначаемых по требованию следственных органов;</li> <li>• для ревизии тех участков финансово-хозяйственной деятельности предприятия, где наиболее вероятны нарушения или злоупотребления</li> </ul>
Несплошной (выборочный) контроль	Предполагает определение состояния всей совокупности единиц (генеральной совокупности) по результатам обследования некоторой их части (выборочной совокупности), отобранной в случайном порядке, по правилам научной теории выборки
Встречный контроль	Предполагает сличение первичных документов или учетных записей подконтрольной организации с одноименными или взаимосвязанными данными у контрагента по финансово-хозяйственным операциям
Обратный счет	Заключается в предварительно-экспертной оценке материальных затрат с целью последующего определения (обратным счетом) величины необоснованных списаний сырья и материалов в затраты на производство определенных видов продукции. Используется для контроля движения товарно-материальных ценностей
Оценка законности и обоснованности хозяйственных операций	Производится сопоставлением записей в учетных регистрах с оправдательными документами, а также сопоставлением данных учетных регистров с показаниями отчетности
Балансовый способ	Предполагает, что поступление отдельных видов ценностей за период между инвентаризациями, включая их остатки при предыдущей инвентаризации, сопоставляют с расходом товарно-материальных ценностей за этот же период и остатками по инвентаризационной описи на день проверки
Сравнение	Предполагает сопоставление параметрических данных объектов контроля с целью определения сходства или различия между ними. Сравнению подлежат: <ul style="list-style-type: none"> <li>• плановые показатели с фактическими;</li> <li>• отчетные данные текущего года с отчетными данными предыдущего аналогичного периода;</li> <li>• фактические данные хозяйствующего субъекта со среднееотраслевыми показателями;</li> <li>• фактические или плановые данные с нормативными показателями</li> </ul>
Приемы экономического анализа	<ul style="list-style-type: none"> <li>• расчет средних величин;</li> <li>• расчет относительных величин;</li> <li>• группировка;</li> <li>• индексный метод расчета;</li> <li>• расчет корреляционной зависимости);</li> <li>• другие приемы</li> </ul>
<b>Процедуры фактического контроля</b>	
Инвентаризация	Предполагает сопоставление фактических остатков имущества предприятия с соответствующими данными бухгалтерского учета на определенную дату и выявление отклонений.
Экспертная оценка	Основана на проведении специалистами различных экспертиз
Наблюдение	Предполагает целенаправленное и организованное восприятие и регистрацию поведения изучаемого объекта

Качественная информация и ее информативность, правила эффективная коммуникация необходимы для информационного массива, правила принятия своевременных управленческих коммуникации и перечень сведений решений. На предприятии необходимо конфиденциального характера. Это могут разработать внутренние документы, быть «Положение об информационной политике», «График документооборота» и регламентирующие структуру другие.

Оценка внутреннего контроля осуществляется для определения эффективности контроля и обоснования необходимости изменения и совершенствования системы внутреннего контроля хозяйствующего субъекта. В результате оценки формируется мнение об обеспечении внутренним контролем возможности достижения целей развития организации.

В настоящее время наблюдается значительный интерес к вопросам оценки системы внутреннего контроля, осуществляемого в интересах собственников, а также самого экономического субъекта не только силами самой организации, но и внешними аудиторскими компаниями.

### **Особенности внешнего аудита внутреннего контроля**

При проведении внешнего аудита одним из основных этапов проверки является понимание и оценка системы внутреннего контроля (СВК) аудируемого лица. Как правило, основная цель внешнего аудита заключается в выражении мнения о том, насколько достоверно в бухгалтерской (финансовой) отчетности раскрыты финансовое положение, финансовые результаты деятельности, движение денежных потоков экономического субъекта.

Продолжительное время в международных стандартах аудита (МСА) и в российских правилах (стандартах) аудиторской деятельности (ПСАД) существовала прочно устоявшаяся точка зрения, что СВК состоит из трех основных элементов: контрольной среды, системы бухгалтерского учета и отдельных средств контроля. Такой подход соответствовал МСА 400 «Оценка рисков и внутренний контроль» [8] и российскому ПСАД № 8 «Оценка аудиторских рисков и внутренний контроль, осуществляемый аудируемым лицом» [9].

Однако введенные в действие в соответствии с проектом «Ясность» (Clarity project) международные стандарты аудита - МСА 315 «Выявление и оценивание риска существенного искажения финансовой отчетности в ходе получения понимания деятельности и среды, в которой действует организация» и МСА 330 «Аудиторские действия в ответ на оцененные риски» - существенно изменили подходы к пониманию и оценке СВК для целей внешнего аудита в связи с ужесточением требований к

надежности отчетной финансовой информации [10]. Основной акцент сделан на надежности финансовой отчетности как объекта аудиторского и внутреннего контроля, а также на возможности и необходимости руководителей организаций снижать собственные риски с помощью СВК.

В систему российских стандартов аудиторской деятельности элементы риск-ориентированного подхода в аудите введены ПСАД № 8, согласно которому аудитор должен получить разумную уверенность в том, что бухгалтерская (финансовая) отчетность в целом не содержит существенных искажений, вызванных ошибкой или недобросовестными действиями [9]. Это, в свою очередь позволит аудитору выразить мнение, что финансовая отчетность подготовлена в соответствии с предпосылками ее подготовки. Решение этой задачи аудитор проводит в три этапа: оценка рисков существенных искажений бухгалтерской (финансовой) отчетности; разработка и выполнение аудиторских процедур в ответ на оцененные риски, которые бы сократили риски существенного искажения (РСИ) бухгалтерской (финансовой) отчетности до приемлемо низкого уровня; выпуск надлежащего аудиторского заключения, основанного на результатах выполненных аудиторских процедур.

Согласно федеральному стандарту аудиторской деятельности (ФСАД) № 1/2010 изучение СВК проводится аудитором с целью выбора соответствующих аудиторских процедур, но не с целью выражения мнения об эффективности данной системы [11].

Таким образом, оценка эффективности СВК не является аудиторской услугой, а изучение СВК в ходе аудита необходимо для оценки риска существенного искажения отчетности в результате недобросовестных действий или ошибок.

В этой связи появляются особенности организации финансового мониторинга объектов аудита, критериев оценки СВК аудируемого лица, а также возникают некоторые проблемы оценки надежности СВК в целях противодействия отмыванию доходов, полученных преступным путем и финансированию терроризма.

Перечень элементов СВК, содержащихся в стандартах внешнего аудита, представлен в таблице 4.

Таблица 4 – Элементы СВК в стандартах внешнего аудита

МСА 400 «Оценка рисков и внутренний контроль» (ныне отменен)	ФПСАД № 8 «Изучение и оценка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля в ходе аудита» (ныне отменен)	ПСАД № 8 «Понимание деятельности аудируемого лица, среды, в которой она осуществляется, и оценка РСИ аудируемой финансовой (бухгалтерской) отчетности» (ныне действует)	МСА 315 «Выявление и оценивание риска существенного искажения финансовой отчетности в ходе получения понимания деятельности и среды, в которой действует организация» (ныне действует)
Контрольная среда	Контрольная среда	Контрольная среда	Контрольная среда
-	-	Процесс оценки рисков аудируемым лицом	Процесс оценки рисков внутри организации
-	Система бухгалтерского учета	Информационная система, в том числе связанная с подготовкой финансовой (бухгалтерской) отчетности	Информационные системы, включая связанные бизнес-процессы, актуальные для финансовой (бухгалтерской) отчетности, и коммуникации
Процедуры контроля	Отдельные средства контроля	Контрольные действия	Контрольные действия
-	-	Мониторинг средств контроля	Мониторинг средств контроля

Как видно из таблицы 4, во всех вариантах присутствуют неизменные элементы - контрольная среда, контрольные действия (средства, процедуры контроля). При этом в отношении системы бухгалтерского учета прослеживается различный подход, итогом которого в настоящее время является ее включение российским стандартом в СВК в качестве элемента информационной системы. В целом перечень элементов системы внутреннего контроля в ныне действующих международных и российских стандартах внешнего аудита совпадает с элементами, декларированными методическими рекомендациями Минфина России по организации и осуществлению экономическим субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности.

По мнению авторов, исходя из понятия системы и обязательного наличия системообразующих признаков (сложность, целостность, делимость, единство со средой) логичнее было бы выделить в СВК такие компоненты, как контрольная среда, оценка рисков внутри организации и мониторинг средств контроля. Относительно информационной системы, представляемой аудиторскими стандартами как элемент СВК,

следует учитывать ее независимое и самодостаточное положение по отношению к СВК. В ПСАД № 8 этот момент приобретает еще более ограниченный смысл, вследствие уточнения о том, что выделена информационная система, связанная с подготовкой бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Представляются следующие обоснования к выделенным компонентам СВК в стандартах аудиторской деятельности. *Процесс оценки рисков* предполагает получить понимание, каким образом экономический субъект выявляет, и предотвращает бизнес-риски, связанные с целями подготовки финансовой отчетности, а также к каким последствиям это приводит. При этом очень важно систематизировать существующие риски для целей СВК. *Мониторинг средств контроля* (в том числе, контрольные действия) следует представлять как инструментарий для непрерывного изучения поведения рисков, а также для разработки мер по минимизации рисков. *Контрольная среда* является довольно устойчивой компонентой, которая имеет объективную основу для выделения ее как таковой. Контрольная среда – это понятие, характеризующее общее отношение, осведомленность и практические действия руководства проверяемой организации, направленные на установление,

поддержание и развитие СВК в организации. Контрольная среда является основой эффективного функционирования СВК экономического субъекта в целом. Оценка надежности контрольной среды является одним из факторов, который следует принимать в расчет при определении аудиторского риска. Отдельные аспекты оценки надежности контрольной среды могут оказывать влияние на неотъемлемый риск и риск средств контроля в отношении конкретных областей аудита, а также влиять на стратегию аудита и на особенности применения аудиторских процедур.

В соответствии с ФСАД 6/2010 аудиторы обязаны в ходе аудита также выявлять существенные искажения бухгалтерской (финансовой) отчетности, вызванные преднамеренными (непреднамеренными) действиями (бездействием) аудируемого лица, противоречащими требованиям нормативных правовых актов [12].

При этом в стандартах аудита нет достаточной проработки вопроса в отношении проверки СВК аудируемых лиц в целях противодействия (легализации) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма. Данное обстоятельство обусловлено необходимостью выполнения аудиторских процедур по выявлению случаев несоблюдения аудируемым лицом требований Федерального закона № 115-ФЗ [13].

Изучение СВК в целях противодействия отмыванию доходов и финансированию терроризма, на наш взгляд, также следует проводить по трем указанным элементам: контрольная среда, процесс оценки рисков, мониторинг средств контроля (в том числе, контрольные действия). Аудитору следует ознакомиться с организационными основами этого направления внутреннего контроля – наличие и степень разработанности правил внутреннего контроля (ПВК) в целях противодействия отмыванию доходов, полученных преступным путем и финансированию терроризма, порядок взаимодействия структурных подразделений аудируемого лица по вопросам реализации ПВК, анализ деятельности специального подразделения или отдельного должностного лица, занимающего вопросами противодействия отмыванию доходов, ознакомиться с процедурами выявления операций (сделок), подлежащих обязательному контролю [14], проанализировать наличие признаков необычных, нетипичных операций (сделок). В

процессе изучения СВК в целях противодействия отмыванию доходов, полученных преступным путем и финансированию терроризма, аудитору рекомендуется выполнять следующие аудиторские процедуры: опрос, тестирование, запросы, наблюдение, инспектирование, прослеживание хозяйственных операций, аналитические процедуры (позволяют выявить необычные операции, тенденции, коэффициенты, которые могут свидетельствовать о возможных проблемах, имеющих значение для финансовой (бухгалтерской) отчетности).

### **Заключение**

Таким образом, построение надёжной качественной системы внутреннего контроля является достаточно сложной задачей, от решения которой, во многом, зависит не только эффективность работы предприятия, но и обеспечение законности в рамках отдельной организации. При этом внутренний контроль и внешний аудит, имея различия, во многом дополняют друг друга и направлены на повышение результативности и успешности деятельности экономического субъекта.

### **Библиографический список:**

1. О бухгалтерском учете. Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ (ред. от 04.11.2014) [Электронный ресурс] – Режим доступа: URL: <http://www.consultant.ru/>.
2. Организация и осуществление экономическим субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности. Информация Минфина России от 25.12.2013 г. № ПЗ-11/2013 [Электронный ресурс] – Режим доступа: URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_156407](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_156407).
3. Хагажеева, Р. Внутренний контроль в организациях/ Р. Хагажеева [Электронный ресурс] – Режим доступа: URL: <http://www.riskovik.com/journal/stat/n7/vnutrennij-kontrol/>.
4. Крылов, С. Гуманитарные науки: Лингвистика [Электронный ресурс] – Режим доступа: URL: [http://bruma.ru/enc/gumanitarnye\\_nauki/lingvistika/OB\\_EKT.html](http://bruma.ru/enc/gumanitarnye_nauki/lingvistika/OB_EKT.html).
5. Бровкина, Н.Д. Контроль и ревизия: Учеб. пособие / Н.Д. Бровкина. – М.: ИНФРА-М, 2009. – 346 с.
6. Райзберг, Б.А. Современный экономический словарь / Б.А. Райзберг, Л.Ш. Лозовский, Е. Б. Стародубцева – 2-е изд., испр. – М.: ИНФРА-М, 1999. – 479 с.
7. Макоев, О.С. Контроль и ревизия: Учеб. пособие / О. С. Макоев. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2007. – 256 с.



8. Кодекс этики профессиональных бухгалтеров и Международные стандарты аудита. – Москва, МЦПСБУ, 2002. – 804 с.

9. Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности. Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 № 696 (ред. 22.07.2008) [Электронный ресурс] – Режим доступа: URL: <http://www.consultant.ru/>.

10. Handbook of International Standards on Auditing and Control, 2009 [Электронный ресурс] – Режим доступа: URL: [http://www.ptc-partner.ru/linkpics/News/resources\\_IFAC\\_2009-handbook.pdf](http://www.ptc-partner.ru/linkpics/News/resources_IFAC_2009-handbook.pdf).

11. Об утверждении федеральных стандартов аудиторской деятельности. Приказ Минфина РФ от 20.05.2010 № 46н [Электронный ресурс] – Режим доступа: URL: <http://www.consultant.ru/>.

12. Об утверждении федеральных стандартов аудиторской деятельности. Приказ Минфина РФ от 17.08.2010 № 90н [Электронный ресурс] – Режим доступа: URL: <http://www.consultant.ru/>.

13. О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма. Федеральный закон от 07.08.2001 № 115-ФЗ (ред. 29.06.2015) [Электронный ресурс] – Режим доступа: URL: <http://www.consultant.ru/>.

14. О внесении изменений в приказ Федеральной службы по финансовому мониторингу от 08.05.2009 № 103 Об утверждении Рекомендаций по разработке критериев выявления и определению признаков необычных сделок. Приказ Росфинмониторинга от 23.08.2013 № 231 [Электронный ресурс] – Режим доступа: URL: <http://www.consultant.ru/>.

#### INTERNAL CONTROL OF THE ORGANIZATION AND ITS EXTERNAL AUDIT

L.V. Zavyalova, I. A. Brukhanenko

**Abstract.** Internal control is one of the least studied types of financial control. However, in modern conditions it is crucial to the effective operation of the organization. In this article the authors have attempted, based on the analysis of various sources, to reveal the contents and rules of the auditor assessment of internal control. The article has interdisciplinary character, it is written at the intersection of financial control and audit. Special attention is focus on the internal controls and procedures of external auditing.

**Keywords:** audit, audit procedures, internal control, control environment, monitoring of controls.

#### References

1. О бухгалтерском учете. Федераль'nyj zakon ot 06.12.2011 № 402-FZ [On accounting. Federal law of 06.12.2011 № 402-FZ]. Available at: URL: <http://www.consultant.ru/>.

2. Organizacija i osushhestvlenie jekonomicheskim sub'ektom vnutrennego kontrolja sovershaemyh faktov hozjajstvennoj zhizni, vedenija buhgalterskogo ucheta i sostavlenija buhgalterskoj

(finansovoj) otchetnosti. Informacija Minfina Rossii ot 25.12.2013 goda № PZ-11/2013. [Organization and implementation of the economic entity's internal control committed to the facts of economic life, accounting and preparation of accounting (financial) statements. Information of the Ministry of Finance of Russia from 25.12.2013 № PZ-11/2013]. Available at: URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_156407](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_156407).

3. Hagazheeva R. Vnutrennij kontrol' v organizacijah [Internal control in organizations]. Available at: URL: <http://www.riskovik.com/journal/stat/n7/vnutrennij-kontrol/>.

4. Krylov S. Gumanitarnye nauki: Lingvistika [Humanities: Linguistics]. Available at: URL: [http://bruma.ru/enc/gumanitarnye\\_nauki/lingvistika/OB EKT.html](http://bruma.ru/enc/gumanitarnye_nauki/lingvistika/OB EKT.html).

5. Brovkina N. D. Kontrol' i revizija [Control and revision]. Moscow, INFRA-M, 2009. 346 p.

6. Rajzberg B. A., Lozovskij L. Sh., Starodubceva E. B. Sovremennij jekonomicheskij slovar' [Modern Dictionary of Economics]. Moscow, INFRA-M, 1999. 479 p.

7. Makoev O. S. Kontrol' i revizija [Control and revision]. Moscow, UNITI-DANA, 2007. 256 p.

8. Kodeks jetiki professional'nyh buhgalterov i Mezhdunarodnye standarty audita [Code of Ethics for Professional Accountants and International Standards on Auditing]. Moscow, MZRSBU, 2002. 804 p.

9. Ob utverzhdenii federal'nyh pravil (standartov) auditorskoj dejatel'nosti. Postanovlenie Pravitel'stva RF ot 23.09.2002 № 696 [On approval of the federal rules (standards) of audit activity. Government Decree of 23.09.2002 № 696]. Available at: URL: URL: <http://www.consultant.ru/>.

10. Handbook of International Standards on Auditing and Control, 2009. Available at: URL: [http://www.ptc-partner.ru/linkpics/News/resources\\_IFAC\\_2009-handbook.pdf](http://www.ptc-partner.ru/linkpics/News/resources_IFAC_2009-handbook.pdf).

11. Ob utverzhdenii federal'nyh standartov auditorskoj dejatel'nosti. Prikaz Minfina RF ot 20.05.2010 № 46n [On approval of the federal auditing standards. Order of the Ministry of Finance of the Russian Federation of 20.05.2010 № 46n]. Available at: URL: URL: <http://www.consultant.ru/>.

12. Ob utverzhdenii federal'nyh standartov auditorskoj dejatel'nosti. Prikaz Minfina RF ot 17.08.2010 № 90n [On approval of the federal auditing standards. Order of the Ministry of Finance of the Russian Federation of 17.08.2010 № 90N]. Available at: URL: URL: <http://www.consultant.ru/>.

13. O protivodejstvii legalizacii (otmyvaniju) dohodov, poluchennyh prestupnym putem, i finansirovaniju terrorizma. Federal'nyj zakon ot 07.08.2001 № 115-FZ [On counteraction to legalization (laundering) of proceeds from crime and terrorist financing. The Federal Law of 07.08.2001 № 115-FZ]. Available at: URL: URL: <http://www.consultant.ru/>.

14. O vnesenii izmenenij v prikaz Federal'noj sluzhby po finansovomu monitoringu ot 08.05.2009 №

103 Ob utverzhdenii Rekomendacij po razrabotke kriteriev vyjavlenija i opredeleniju priznakov neobychnyh sdelok. Prikaz Rosfinmonitoringa ot 23.08.2013 № 231 [On Amendments to the Order of the Federal Financial Monitoring Service of 08.05.2009 № 103 On approval of the Recommendations on the development of criteria for the identification and definition of indicators of unusual transactions. Order of the Federal Financial Monitoring Service of 23.08.2013 № 231]. Available at: URL: <http://www.consultant.ru/>.

*Завьялова Лилия Владимировна (Омск, Россия) – кандидат экономических наук, доцент кафедры «Экономика и финансовая политика ФГБОУ ВПО «Омский государственный университет им. Ф. М. Достоевского» (644077, г. Омск, пр. Мира, 55А, e-mail: zavliil@yandex.ru).*

*Брюханенко Ирина Анатольевна (Омск, Россия) – кандидат экономических наук, доцент*

*кафедры «Бухгалтерский учет, анализ и статистика» ФГБОУ ВО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации» Омский филиал Финуниверситета (г. Омск, ул. Партизанская, д.6, e-mail: bia\_ir@mail.ru).*

*Liliya V. Zavyalova (Omsk, Russian Federation) – candidate economic sciences, associate professor, department of Economics and Financial Polic, Omsk State University named after F. M. Dostoevskiy (644077, Mira, 55A prospect, Omsk, Russian Federation, e-mail: zavliil@yandex.ru).*

*Irina A. Bryukhanenko (Omsk, Russian Federation) – candidate economic sciences, associate professor, department of accounting, Analysis and Statistics, Financial University under the Government of the Russian Federation Omsk branch (Partizanskaya, 6 street, Omsk, Russian Federation, e-mail: bia\_ir@mail.ru).*

УДК 656.1

## ОСОБЕННОСТИ ЭКОНОМИЧЕСКОГО ПРОГНОЗИРОВАНИЯ ПАССАЖИРОПОТОКОВ (НА ПРИМЕРЕ КРАСНОДАРСКОГО КРАЯ)

Т.В. Коновалова, С.Л. Надирян, Ю.П. Миронова, М.П. Миронова  
Кубанский государственный технологический университет, Россия, г. Краснодар.

**Аннотация.** В статье рассмотрены методики прогнозирования пассажиропотоков. Основное внимание авторов акцентируется на прогнозировании пассажиропотока, которое можно использовать в качестве основы для планирования и выработки наиболее эффективной системы действий, обеспечивающих предоставление населению качественных услуг, связанных с перевозками, и является неотъемлемой частью сложного процесса развития систем городского пассажирского транспорта. Выявлена и обоснована необходимость совместного использования математической модели прогнозирования пассажиропотоков с учетом региональных особенностей и внутранспортного эффекта. На основе проведенного исследования авторами сделан вывод, что транспортная подвижность жителей, средняя дальность их поездок растет по мере роста и развития города, а так же его населения. В Краснодарском крае в последние 4 года наблюдался рост в потребности использования жителями общественного городского транспорта, но в период 2014 года транспортом общественного пользования было перевезено 449,9 млн. человек, что на 1,4 млн. человек меньше чем в 2013 году. Это говорит о том, что необходимо повышать качество транспортного обслуживания населения общественным городским транспортом в Краснодарском крае.

**Ключевые слова:** пассажирский транспорт, пассажиропоток, внутранспортный эффект, прогнозирование, прибыль.

### Введение

Основная задача транспорта – обеспечение потребностей населения в перевозках при постоянном улучшении качества обслуживания пассажиров. В Краснодарском крае за 2014 год транспортом общественного пользования было

перевезено 449,9 млн. человек, что на 1,4 млн. человек меньше чем в 2013 году. Наибольший объем перевозок пассажиров наблюдается в городах. Распределение объемов перевозок пассажиров по видам транспорта общего пользования в г. Краснодаре представлено на рисунке 1.