Организация системы внутреннего контроля на предприятии в условиях компьютерной обработки данных

Е.В. Кузнецова, ведущий аудитор ЗАО «Трансэксперт»

В условиях рыночной экономики благополучие любого предприятия полностью зависит от качества управления. В связи с этим руководители и собственники предприятий все большее внимание уделяют созданию эффективной системы внутреннего контроля. В СССР административно-командная экономика предъявляла к контролю весьма жесткие требования. Этим объясняется достаточно фундаментальная проработка традиционных методов контроля в трудах отечественных ученых. Однако бурный прогресс в развитии информационных технологий приводит к необходимости изменения подхода к организации системы внутреннего контроля на предприятии, созданию новых и адаптации существующих методов к принципиально новым технологиям обработки данных.

Система внутреннего контроля представляет собой совокупность надлежащей системы бухгалтерского учета, контрольной среды и средств контроля

Нормативными документами, затрагивающими различные аспекты организации системы внутреннего контроля, являются аудиторские стандарты. Поскольку данные документы регламентируют аудиторскую деятельность, большинство руководителей предприятий и сотрудников финансовых служб с ними незнакомо. Рассмотрим основные вопросы организации системы внутреннего контроля, отраженные в аудиторских стандартах и представляющие практический интерес для бухгалтеров.

В соответствии с правилом (стандартом) аудиторской деятельности «Изучение и оценка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля в ходе аудита», одобренным Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ 25.12.96 г., Протокол № 6, систему внутреннего контроля следует рассматривать как совокупность надлежащей системы бухгалтерского учета, контрольной среды и средств контроля.

Система бухгалтерского учета включает в себя учетную политику и основные принципы ведения бухгалтерского учета, организацию документооборота и распределение обязанностей между учетными работниками, порядок отражения хозяйственных операций в учете и порядок подготовки периодической отчетности.

Под **контрольной средой** понимается осведомленность и практические действия руководства экономического субъекта, направленные на установление и поддержание системы внутреннего контроля. Контрольная среда включает в себя:

✓ стиль и основные принципы управления данным экономическим субъектом;

✓ организационную структуру экономического субъекта;

✓ распределение ответственности и полномочий;

✓ осуществляемую кадровую политику;

✓ порядок подготовки бухгалтерской отчетности для внешних пользователей;

✓ порядок осуществления внутреннего управленческого учета и подготовки отчетности для внутренних целей;

✓ соответствие хозяйственной деятельности экономического субъекта в целом требованиям действующего законодательства.

Составляющие контрольной среды

Среди наиболее часто применяемых традиционных **методов контроля** следует выделить: инвентаризацию, осмотр, обследование, проведение экспертиз, проверку арифметических расчетов, записей в регистрах бухгалтерского учета и правильности корреспонденции счетов, исследование документов с точки зрения правильности их составления.

Внутренний контроль, представленный системой мер, обеспечивающих соблюдение требований действующего законодательства, сохранность активов, достижение плановых показателей, в той или иной степени имеет место в каждой российской компании.

Ответственность за организацию системы внутреннего контроля несет руководство предприятия. В соответствии с учредительными документами или правилами внутреннего распорядка на предприятии может быть назначен ревизор, создана ревизионная комиссия или организован отдел внутреннего аудита, которым может быть передана часть функций по поддержанию системы внутреннего контроля.

Внутренний контроль может быть действенным только в случае получения и эффективного использования достоверной оперативной информации о состоянии всей управляемой системы. Правильно организованная система внутреннего контроля дает возможность не только выявить отклонения от принятых и утвержденных правил, процедур, законоположений, но и дать оценку причинам этих отклонений и сформировать необходимые управляющие воздействия. Комплексное решение этих задач невозможно без широкомасштабного использования современных средств вычислительной техники и программного обеспечения.

Первым этапом внедрения компьютерной техники на подавляющем большинстве предприятий стала автоматизация ведения бухгалтерского учета. Это вполне объяснимо, поскольку в бухгалтерию стекается информация из большинства подразделений предприятий.

Следующим этапом автоматизации обычно является установка персональных компьютеров в других структурных подразделениях — на

складах, в отделе сбыта, отделе логистики и т. д., создается единая вычислительная сеть, которая в основном используется для обмена информацией по электронной почте. При вводе информации сотрудниками различных службы некоторые данные довольно часто оказываются продублированными. Если процесс автоматизации предприятия заканчивается на втором этапе, то достичь сколько-нибудь значительного повышения качества управления (скорости принятия решений и их качества) не удается.

Реального прорыва в качестве управления достигают предприятия, внедрившие комплексные информационные системы, которые увязывают в единое целое все информационные потоки предприятия, хранят всю информацию в единой базе. Наиболее распространенными российскими комплексными информационными системами являются программные комплексы «Галактика» и «Парус».

Наивысшее качество управления достигается посредством внедрения комплексных информационных систем

При внедрении новых информационных технологий неизбежно происходят ***изменения в подходе к отражению в учете фактов хозяйственной деятельности:***

1. Сближаются место возникновения информации и место ее регистрации. Каждый сотрудник регистрирует ту информацию, которую он порождает (или получает первым).

2. Сокращается интервал времени между моментом совершения операции и ее отражением в учете. Информация становится доступной непосредственно с момента ввода.

3. Появляется возможность регистрирования не только уже свершившихся фактов хозяйственной деятельности, но и действий, намеченных к исполнению (условия оплаты и отгрузки по договорам, платежные календари и т. д.).

4. Функции ведения аналитического учета распределяются между различными подразделениями.

5. Документы, относящиеся к одной сделке, одной хозяйственной операции или просто имеющие логическую связь, регистрируются с взаимными ссылками.

6. Бухгалтерский учет ориентируется не только на составление финансовой и налоговой отчетности, но и на оперативную подготовку данных для нужд управления, в связи с чем возрастает уровень детализации аналитического учета.

7. Пересматриваются набор, вид и периодичность подготовки финансовых документов, предоставляемых руководству.

При автоматизации системы обработки учетно-финансовой информации претерпевают изменения как сама система бухгалтерского учета, так и контрольная среда и средства контроля. Рассмотрим проблемы, возникающие при компьютеризированной обработке данных в комплексной информационной системе, и возможные пути их решения:

№ п/п	Организационные изменения в системе учета и документооборота	Проблема	Пути решения
1	Вводом первичной информации занимаются не только сотрудники бухгалтерии, но и работники других структурных подразделений, выполняющие кроме учетных и иные функции	Возможность ввода ошибочной информации или информации из некорректно составленных первичных документов	Следует максимально формализовать процесс ввода информации для предотвращения ошибок и фальсификаций. Необходимо повышение уровня знаний персонала в области информационных технологий
2	Информация сразу становится доступной в режиме on-line широкому кругу сотрудников различных подразделений и руководству предприятия, так как отчеты запрашиваются из корпоративной базы данных, а не из соответствующих подразделений	Непроверенные (ошибочные) данные могут использоваться для нужд управления, попадать в отчеты	Контроль должен стать более оперативным, необходимы разработка и применение новых контрольных процедур
3	Переход на единую базу для всех подразделений предприятия	Возможны утечка или несанкционированное изменение информации, мошенничества с использованием компьютеров	Следует обеспечить защиту данных от несанкционированного доступа, ограничить возможности редактирования информации, особенно постоянного (нормативно-справочного) характера
4	Обработка информации осуществляется по заранее заданным алгоритмам	При неправильном составлении определенного алгоритма повышается вероятность системных ошибок	Желательно наличие специалиста (группы специалистов), который бы осуществлял методологическую поддержку используемых программных средств. Необходимо иметь возможность изменять программное обеспечение, особенно в части методов регистрации первичной информации
5	Ограниченные возможности полного разделения ответственности и полномочий. Изменяются методы подтверждения, имеет место автоматическое санкционирование некоторых типовых операций	Возникает потенциальная опасность манипулирования данными	Следует не допускать совмещения таких функций, как ввод данных, обработка учетной информации, использование ее результатов и внесение изменений в программы. Сделки необходимо санкционировать до начала их компьютерной обработки
6	Значительная часть документов хранится на машинных носителях. В ряде случаев документы на бумажном носителе отсутствуют	Имеется потенциальный риск искажения или потери данных в результате сбоев в работе оборудования	Необходимо обеспечить копирование базы данных. Для сопровождения программных средств желательно создание на предприятии отдельной компьютерной службы

Одним из направлений построения системы внутреннего контроля является обеспечение информационной безопасности экономических информационных систем. Специалисты по проектированию информационных систем выделяют следующие организационные средства обеспечения информационной безопасности:

Организационные средства обеспечения информационной безопасности

✓ подбор персонала и подготовка пользователей;

✓ ограничение прав и полномочий пользователей, т. е. применение процедур, препятствующих несанкционированному копированию данных и внесению несанкционированных изменений;

✓ упорядочение доступа к ЭВМ, т. е. четкое определение круга лиц, имеющих доступ к компьютерным данным и операциям;

✓ использование только лицензионных программ;

✓ ведение регистрационного журнала;

✓ тестирование новых или модернизированных программных средств;

✓ документирование вносимых в систему компьютерной обработки данных изменений;

✓ периодические мероприятия по выявлению и исправлению ошибок в обработке данных;

✓ использование средств защиты данных от вирусов и хакерства;

✓ обеспечение возможности восстановления поврежденных или утерянных данных;

✓ контроль за выходными данными, в том числе их передача только лицам с соответствующим уровнем доступа.

По мнению автора, в ходе разработки проекта комплексной автоматизации необходимо подготовить пакет документов, содержащий описание системы контроля в целом и контрольных процедур, выполняемых на каждом автоматизированном рабочем месте.

Необходимо регламентировать ряд процессов, закрепив порядок их осуществления во внутренних документах предприятия (регламентах).

В **регламенте процесса копирования** данных на магнитный носитель необходимо определить, кто, с какой периодичностью и каким образом выполняет этот процесс.

В **регламенте процесса вывода документов на бумажный носитель** следует определить перечень документов, регистров бухгалтерского учета, сводных отчетов, которые в обязательном порядке должны храниться на бумажном носителе. Необходимо определить лиц, ответственных за вывод этих документов на печать и периодичность «распечатывания».

В **регламенте процесса подготовки внутренней управленческой отчетности** следует определить полный перечень внутренних отчетов (при необходимости — разработать собственные уникальные формы), периодичность их составления, сотрудников, ответственных за их подготовку, и лиц, которым информация предоставляется. Разработчики программных средств обычно идут навстречу пожеланиям своих клиентов и вносят необходимые изменения, позволяющие автоматизировать процесс подготовки определенных форм внутренней отчетности.

Регламент регистрации в учете документов, на которые в дальнейшем будут делаться ссылки, определяет, сотрудниками какой службы и в какой момент времени должна осуществляться регистрация этих документов. Первичную регистрацию документов целесообразно при возможности поручать сотрудникам той службы, которая их оформляет. Так, вновь заключенные договора с покупателями следует регистрировать сотрудникам отдела по работе с клиентами (отдела сбыта).

Большое внимание следует уделить разработке альбома типовых проводок. Современные комплексные информационные системы позволяют отражать операции в нескольких системах счетов и на основании различных правил формирования записей о хозяйственных операциях («по отгрузке» и «по оплате», в соответствии с западными стандартами учета и т. п.). Если для опытного сотрудника бухгалтерии не составляет труда самостоятельно определить необходимую корреспонденцию счетов для конкретной хозяйственной операции в соответствии с требованиями российских стандартов учета, то в случае использования других систем счетов полный альбом типовых проводок может оказаться незаменимым. Такой документ очень важен для предприятий, имеющих территориально обособленные подразделения, в которых используются локальные версии программ. В этом случае перед составлением альбома типовых проводок необходимо решить вопросы унификации плана счетов и аналитического учета.

Компьютерный учет позволяет отображать полученную информацию в любом аналитическом разрезе

Организации ведения аналитического учета следует уделить особое внимание. При ручной обработке данных возможности ведения аналитического учета предопределены структурой используемых накопительных регистров. В программах же компьютерного учета выходную информацию можно получить практически в любом аналитическом разрезе. Но для того чтобы использовать эти возможности, необходимо следовать определенным жестким правилам.

На момент ввода данных бухгалтер должен иметь полную информацию о хозяйственной операции. Предположим, что аналитический справочник «Материалы» имеет иерархическую структуру. На первом уровне перечислены группы материалов, внутри каждой группы — отдельные виды, внутри каждого вида — отдельные наименования. Так, при оприходовании приобретенных материалов бухгалтер должен располагать необходимой информацией для отнесения их к соответствующей группе и виду. Эти сведения могут быть получены, например, от представителя технической службы, по заявке которой приобретался данный материал. Необходимость получения информации должна быть учтена при разработке системы документооборота.

На промышленных предприятиях разработка структур справочников основных средств, материалов, МБП, должна проводиться с участием технических специалистов с тем, чтобы классификация этих объектов соответствовала специфике производственного процесса. Особое внимание следует уделить аналитическим справочникам, которые сопоставляются со счетами учета затрат.

Необходимо соблюдать определенные требования к вводу наименований объектов. Так, например, для компьютерной программы наименования ЗАО «Луч», ЛУЧ, Луч ЗАО — разные элементы справочника. Следует установить единый порядок, например, сначала указывать наименование предприятия без кавычек, затем организационно-правовую форму.

Аналитические справочники можно подразделить на справочники с условно-постоянной информацией и справочники с часто пополняющейся информацией. Порядок пополнения справочников различных групп должен быть закреплен в соответствующих внутренних регламентах. Содержание справочников с условно-постоянной, в том числе с нормативной информацией, должно регулярно проверяться сотрудниками соответствующих служб. Например, нормы выработки, используемые для автоматизированного расчета зарплаты, проверяются сотрудниками отдела труда и заработной платы. Внесение изменений в эти справочники обязательно должно санкционироваться. Обязанности пополнения каждого конкретного справочника должны быть закреплены за определенным сотрудником.

Итак, применение сложных информационных систем требует адекватной системы внутреннего контроля, иначе используемая в процессе управления информация может оказаться недостоверной. Можно сэкономить рубли, досконально проверяя авансовые отчеты сотрудников, но потерять миллионы из-за отсутствия достоверной информации о финансовом состоянии предприятия в целом.

УМЦ № 74 Института профессиональных бухгалтеров

ИКТ ПОДГОТОВКА ПРОФЕССИОНАЛЬНЫХ БУХГАЛТЕРОВ

Программа курса - 240 часов.

Форма обучения	Вечерняя (возможна дневная)
Продолжительность обучения	**5 недель** (ежедневно, кроме выходных с 16:30 до 21:00) **10 недель** (понедельник, среда, пятн. 18:30 до 21:00, субб. 10:00-16:00)
Выдаваемые документы:	Сертификат государственного образца Аттестат профессионального бухгалтера (после сдачи экзамена)

ПОВЫШЕНИЕ КВАЛИФИКАЦИИ ДЛЯ ПРОДЛЕНИЯ АТТЕСТАТА ПРОФЕССИОНАЛЬНОГО БУХГАЛТЕРА *Спецкурсы - 40 часов.*

Бухгалтерский управленческий учет
Бухгалтерская (финансовая) отчетность
Анализ бухгалтерской (финансовой) деятельности
Бухгалтерский учет в страховых организациях
Трансформация бухгалтерской отчетности российских предприятий в соответствии с международными стандартами
Международные стандарты финансовой отчетности
Инвестиционный анализ

Тел.: (095) 150-9213; 150-8604 http://www.ikt.ru