

УДК 657.7      DOI: 10.14451/1.231.169

# Методы и процедуры внутреннего контроля бизнес-процессов в экономических субъектах

© 2024 **Мощенко Оксана Викторовна**

Кандидат экономических наук, доцент Департамент аудита и корпоративной отчетности. Финансовый университет при Правительстве РФ, Россия, Москва.  
E-mail: OVMoshchenko@fa.ru

© 2024 **Чернышина Ева Георгиевна**

бизнес-аналитик. ООО Минарет.  
E-mail: evik.chernyshina@gmail.com

**Ключевые слова:** анализ и оценка рисков, бизнес-процессы, методы и процедуры контроля.

В статье рассматриваются методы и процедуры контроля бизнес-процессов, охватывающие широкий спектр действий, от мониторинга и анализа процессов до разработки и реализации стандартов, внутренних политик, которые предотвращают совершения нарушений. Методы и процедуры внутреннего контроля бизнес-процессов зависят от отрасли, вида деятельности организации и ее стадии жизненного цикла.

Необходимо различать методы внутреннего контроля от процедур, поскольку одни являются составляющей другого. Методы внутреннего контроля бизнес-процессов определяют дизайн и подход к внутреннему контролю в организации, влияя напрямую на культуру, подходы, стратегии и управление в экономическом субъекте.

Процедуры внутреннего контроля бизнес-процессов являются основой для реализации методов внутреннего контроля, обеспечивающие регулярное выполнение контрольных мероприятий.

Методы внутреннего контроля бизнес-процессов – это комплекс подходов, направленных на обеспечение эффективности и надежности дея-

тельности организации, а также на соблюдение применимых законов и стандартов. Эти методы относятся к общим стратегиям и подходам, используемым для управления рисками, обеспечения соблюдения политик и проведение процедур, для достижения целей организации [8, с. 82].

Наиболее распространенным и применяемым методом внутреннего контроля является риск-ориентированный метод, который фактически является прописанной стратегией организаций, где основные процедуры и ресурсы экономического субъекта сконцентрированы в той области или процессе, где наиболее возможность реализации риска, который может существенно повлиять на деятельность организации [7].

Основными этапами риск-ориентированного подхода являются идентификация рисков, их оценка, разработка стратегий по управлению рисками, реализация мер контрольных процедур, мониторинг и оценка эффективности, а также корректирующие действия стратегии управления рисками. Преимуществом данного метода является принятие наиболее обоснованных управленческих решений, а также повышение устойчивости организации, приводящее к повышению стоимости организации [2, с. 68].

Процедуры контроля бизнес-процессов являются ключевой частью системы управления и обеспечения качества в организации. Они помогают гарантировать, что организация развивается в соответствии с заданной стратегией, а также ее деятельность соответствует стандартам, целям и действующему законодательству.

Классификации процедур внутреннего контроля разнообразны и обширны, однако основное деление связано по методу осуществления процедур, то есть ручные и автоматизированные процедуры. Некоторые процедуры осуществляются в мануальном, полуавтоматическом или автоматическом режимах. Также осуществляется деление по моменту осуществления на превентивные и детективные процедуры.

Превентивный контроль направлен на снижение вероятности ошибок и мошенничества до того, как риск реализуется, и в основном основывается на концепции разделения обязанностей. Превентивный контроль имеет важное значение, поскольку он носит предупреждающий характер и ориентирован на качество. Основными примерами такого вида контроля являются разделение обязанностей, контроль доступа, обучение сотрудников и др. [4, с. 32]

Детективный контроль предназначен для обнаружения ошибок или мошенничества после факта реализации риска, также предоставляет доказательства того, что превентивный контроль эффективно функционирует. Основными примерами такого вида контроля являются: инвентаризация, анализ и оценка эффективности,

периодические проверки и др. [4, с. 33]

Стоит отметить, что конкретная процедура может быть отнесена к нескольким категориям, в зависимости от стратегии организации и анализа соответствующей процедуры [1, с. 79].

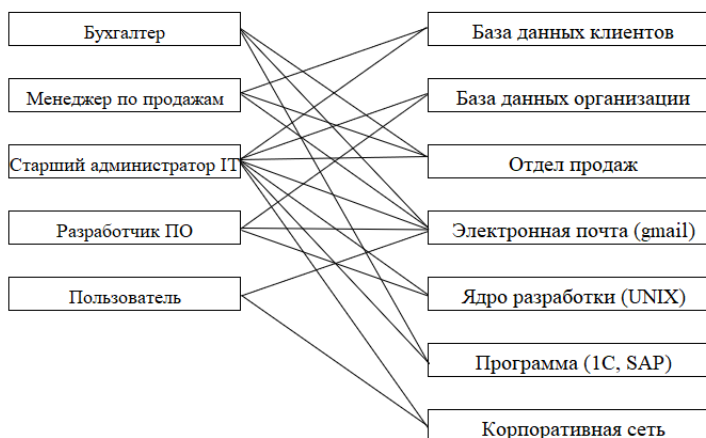
Основные типы процедур внутреннего контроля бизнес-процессов: разделение обязанностей; контроль доступа; авторизация и подтверждение операций; стандартизация процессов; документирование; физический контроль над активами; инвентаризация; периодические проверки и аудит; обучение и развитие персонала и др.

Основной процедурой превентивного контроля является разделение обязанностей или сегрегацией обязанностей (segregation of duties – SoD). Разделение обязанностей (SoD) является важным элементом как управления рисками организации, так и соблюдения таких законов, как Закон Сарбейнса-Оксли 2002 года (SOX). Существует две базовые концепции для разделения обязанностей: конфликты интересов и нарушения.

Концепция конфликтов на базе разделения обязанностей означает, что в экономическом субъекте есть несколько ролей в бизнес-процессе, которые могут действовать в своих интересах, что позволяет выполнять комбинацию действий, которые потенциально могут нанести вред для целостности процесса, а также и организации. Основным из способов для предотвращения конфликта интересов является управление доступом на базе ролей (Role-based access control – RBAC) представлен на рисунке 1.

Концепция SOD основывается на принципе, что ни один индивидуальный сотрудник не должен иметь возможность инициировать, одобрять, выполнить и учесть все аспекты финансовой транзакции или процесса. Это помогает уменьшить риск мошенничества и ошибок, так как для совершения недобросовестных действий или скрытия ошибки потребуется сговор между несколькими лицами.

Для грамотного внедрения SoD подготавлива-



**Рис. 1.** Управление доступом на базе ролей (RBAC). Источник: составлено авторами.

ется матрица разделения обязанностей. Матрица SOD для разделения обязанностей – это инструмент, используемый в управлении рисками и внутреннем контроле, особенно в области финансов и бухгалтерского учета. Целью этой матрицы является предотвращение ошибок и злоупотреблений путем разделения критически важных задач и обязанностей между разными сотрудниками или отделами.

Матрица SoD отображает роли пользователей по осям X и Y, чтобы отобразить возможные конфликты, а также осуществляется сопоставление действия и обязанности с ролями в рабочем процессе, чтобы помочь группам обеспечения соответствия разделять несовместимые обязанности [3, с. 49].

Матрица разделения обязанностей представлена на рисунке 2.

Взаимосвязанной процедурой к разделению обязанностей является контроль доступа к информации. Организация должна разработать политики, определяющие, кто имеет право доступа к определенным ресурсам и информации. Это включает в себя установление различных уровней доступа в зависимости от роли или должности сотрудника.

Авторизация и подтверждение – это контрольные процедуры, которые снижают риск ненадлежащих операций в организации, путем раз-

деления обязанностей, предотвращающие риск мошенничества. То есть в процессе участвуют как минимум два сотрудника организации.

В таблице 1 приведен пример разделения обязанностей и типов ролей в сотрудников в конкретном бизнес-процессе организации.

Подтверждение полномочий напрямую связано с предыдущей процедурой контроля и осуществляется для предотвращения риска мошенничества и конфликта интересов.

Для возможности минимизировать риски организации используют стандартные операционные процедуры (SOP). Стандартизация процессов представляет разработку и внедрение стандартных операционных процедур (SOP) для различных бизнес-процессов. В свою очередь, стандартные операционные процедуры – это документированные инструкции, созданные для сотрудников и организаций для выполнения их операционной деятельности согласно установленным стандартам и правилам. Использование стандартных операционных процедур повышает эффективность организации, путем обеспечения единообразия, вследствие снижения вероятности нарушений в экономических субъектах [1, с. 79].

Документирование, являясь одной из важнейших процедур внутреннего контроля позволяет кристально отражать прозрачность бизнес-

	Клиент	Создание / редактирование заказа	Подтверждение заказа	Подтверждение доставки	Поставщик	Создание / редактирование заявки	Подтверждение заявки	Создание / редактирование заказа на покупку	Подтверждение заказа на покупку	Получение	Запись о корректировке запасов
Клиент	■	■									
Создание / редактирование заказа	■	■	■								
Подтверждение заказа		■	■								
Подтверждение доставки			■	■							■
Поставщик				■	■			■			
Создание / редактирование заявки						■	■			■	
Подтверждение заявки						■	■				
Создание / редактирование заказа на покупку								■	■	■	
Подтверждение заказа на покупку								■	■	■	
Получение										■	■
Запись о корректировке запасов											■

Рис. 2. Матрица разделения обязанностей. Источник: составлено авторами.

Таблица 1. Разделение обязанностей и ролей в бизнес-процессе.

Сотрудник организации	Роль в процессе	Обязанности
№ 1	Инициатор	Формирование необходимого для входа в процесс
№ 2	Авторизующий	Предоставление прав и проверка для осуществления бизнес-процесса
№ 3	Согласующий	Согласование
№ 4	Подтверждающий/утверждающий	Подтверждение/утверждение

Источник: составлено авторами.

процессов. Ведь от четко налаженной системы документооборота на экономическом субъекте зависит полнота и правильность отражения всех фактов хозяйственной жизни организации.

Инвентаризация как продолжение документации позволяет осуществлять физический контроль над объектами бухгалтерского учета экономического субъекта: контролировать сохранность имущества, оценивать систему его охраны и целевое использование. Сроки проведения инвентаризацией и ее порядок проведения в России установлено в ФЗ «О бухгалтерском учете», а по видам имущества и обязательств прописано в новом ФСБУ28/2023 «Инвентаризация».

Одной из важных процедур внутреннего контроля является также обучение персонала экономического субъекта. В рамках корпоративной безопасности необходимо проведение систематических мероприятий по информированию персонала организации о внутреннем распорядке, этике, информационной безопасности и прочих внутренних локальных актов экономического субъекта [1, с. 88].

Выполнение вышеперечисленных процедур позволяет свести к минимуму различные риски, повысить эффективность финансово-хозяйственной деятельности экономического субъекта.

**Библиографический список**

1. Внутренний аудит и контроль бизнес-процессов: учебное пособие / С. Ю. Ракутько [и др.]. – Владивосток : Издательство Дальневосточного федерального университета, 2021. – 157 с.
2. Внутренний аудит по Сойеру. Сохранение и повышение стоимости организации / Институт внутренних аудиторов. – 2019. – URL: <https://www.ia-ru.ru> (дата обр. 04.12.2023).
3. Крышкин О. В. Настольная книга по внутреннему аудиту: Риски и бизнес-процессы : учебное пособие. – 5-е изд. – М. : Альпина Паблишер, 2020. – 478 с.
4. Посохина А. В. Внутренний аудит : учебное пособие. – Пермь : Пермский государственный национальный исследовательский университет, 2022. – 116 с.
5. Приказ Минфина РФ от 13.01.2023 № 4н» Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ28/2023 «Инвентаризация».
6. Федеральный закон от 06.12.2011 № 402 – ФЗ (ред. от 01.01.2023) «О бухгалтерском учете».
7. Bacis theoretical characteristics of internal control // Periódico do Núcleo de Estudos e Pesquisas sobre Gênero e Direito Centro de Ciências Jurídicas – Universidade Federal da Paraíba. – 2019. – Vol. 8, no. 4. – URL: <https://periodicos.ufpb.br/index.php/ged/article/download/48370/27561>.
8. Chalmers K., Hay D., Khlif H. Internal control in accounting research // Journal of accounting Literature. – 2019. – No. 42. – P. 80–103.