

Потапова Н.В.

СИСТЕМА ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ НАДЕЖНОСТИ УЧЕТНОЙ ИНФОРМАЦИИ ПРЕДПРИЯТИЯ

Введение. Проблемы и противоречия экономико-экологической безопасности, ограниченность финансовых ресурсов, а также рост самосознания предпринимательского сообщества обуславливают важность исследования вопросов и поиска новых эффективных методов управления предприятием. При этом обоснованность принимаемых решений в немалой степени будет определяться надежностью информации, в том числе содержащейся в бухгалтерской отчетности.

Обеспечение надежности информации, которая напрямую зависит от достоверности и полноты раскрытия всех существенных данных, характеризующих деятельность предприятия, является одной из важнейших задач бухгалтерского учета, внутреннего контроля и аудита. Совокупность качественных характеристик информации формирует уровень надежности информационного обеспечения системы управления предприятия.

Проблемы качественных характеристик бухгалтерской информации рассматривают в своих работах как зарубежные, так и отечественные ученые, в частности Е.С. Хендриксен, Ф.Ф. Бутынец, М. Метьюс, М. Перера, Б. Нидлз, Ч. Т. Хорнгрен, Бетге Йорг и др. [1, 2]. При глубокой изученности требований и принципов формирования информации такими ведущими учеными, как В.И. Стражев, Г.В. Савицкая, В.Ф. Палий, Я.В. Соколов, А.Д. Шеремет, О.В. Рожнова [3, 4, 5], в экономической литературе нет четкого подхода к данной проблеме, не уделено внимание определению и организации внутреннего контроля надежности информации, роли принципа достаточности для ее обеспечения.

На основе выделенной проблемы можно сформулировать задачи настоящего исследования, которые заключаются в обеспечении комплексного подхода к изучению качественных характеристик информации на предприятии на основе оценки ее надежности, уровень которой определяется эффективностью внутреннего контроля и аудита. Методическое обеспечение данной проблемы в настоящее время проработано недостаточно.

Понятие надежности учетной информации и методические аспекты ее контроля на предприятии. Для современных коммерческих предприятий, являющихся управляемыми динамическими системами социально-экономической природы, внутренний контроль представляется необходимым и неотъемлемым элементом системы обеспечения экономической безопасности.

Внутренний контроль в широком смысле отражает процесс, осуществляемый на предприятии органами управления с целью получения информации о выполнении задач по достижению эффективности деятельности, обеспечению достоверности финансовой отчетности и соблюдению законодательства и деловой этики [6].

Система мер внутреннего контроля содействует эффективной и ответственной реализации службами предприятия своих функций, сотрудниками – должностных обязанностей.

При организации эффективной системы внутреннего контроля руководство одной из целей ставит обеспечение бизнеса надежной информацией.

Надежность – свойство объекта сохранять во времени в установленных пределах значения всех параметров, характеризующих способность выполнять требуемые функции в заданных режимах и условиях его использования [7].

Характеристика «надежности» заключается в отсутствии непредвиденных недопустимых изменений качества объекта в процессе эксплуатации и хранения. Таким образом, характеристика надежности тесно связана с временным фактором, сохранностью качественных признаков объекта и различными сторонами процесса

эксплуатации.

Информация и ее свойства являются важным объектом исследования проблем эффективности системы управления предприятием. Изучению подлежат количественные и качественные характеристики информации (семантический, вероятностно-статистический, алгоритмический, комбинаторный и другие подходы), а также содержание информации как экономической категории и затратные аспекты ее получения, воспроизводства и накопления.

Бухгалтерский учет и отчетность являются основными источниками информации при принятии управленческих решений. Основная цель финансовой (бухгалтерской) отчетности – это предоставление необходимой полезной информации всем потенциальным пользователям, заинтересованным в получении информации о финансовом положении и его изменениях, о результатах хозяйственной деятельности, эффективности управления и степени ответственности руководителей. Однако информация бухгалтерского учета и отчетности зачастую не отражает реальной ситуации. Причинами возможного искажения информации являются различные субъективные и объективные факторы.

На формирование отчетности могут влиять субъективные интересы или мнение составителей – с целью искажения реального положения вещей или при специфическом понимании отдельных положений учета [8].

Наиболее существенным риском искажения бухгалтерской информации является вуалирование баланса – лишение его информации конкретности и определенности, что приводит к возможности получения неверных выводов, позволяет скрыть отрицательные моменты работы или затрудняет их обнаружение. При этом несовершенство методологии бухгалтерского учета, противоречия в законодательстве и гибкость законодательных норм бухгалтерского учета позволяют узаконить данные искажения. Иоган Шерр классифицировал такого рода хозяйственные операции, применяя термин «извращение» баланса [9] (соединение разнородного имущества под одним названием, включение фиктивных кредиторов и дебиторов, манипуляция с переоценкой материальных средств, продажа активов по завышенным (заниженным) ценам).

Строгая регламентация процесса составления отчетности и эффективный внутренний контроль снижает влияние данных факторов.

Несоответствие оценки активов и пассивов по балансу их рыночной стоимости искажает реальную оценку баланса. Наличие долгосрочной, просроченной и безнадежной к погашению дебиторской задолженности искажает оценку ликвидности активов, необоснованно завышая величину оборотных средств. Наличие больших сумм незавершенного производства (особенно в сельскохозяйственных организациях), вероятность реализации которых имеет высокую степень неопределенности и зависит от спроса на продукцию и экономических условий, искажает оценку ликвидности средств. Нестабильность денежной единицы приводит к искажению достоверности данных финансовой отчетности.

Для решения проблем, касающихся оценки надежности информации, необходимо определение факторов, непосредственно влияющих на ее уровень. Определяя надежность учетной информации, необходимо выделить признаки и свойства, делающие информацию полезной (пригодной) для достижения заданных целей в определенном периоде, т. е. обуславливающие ее возможности удовлетворять потребности конечных пользователей.

Потапова Наталья Васильевна, к.э.н., доцент кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита Брестского государственного технического университета.

Беларусь, БрГТУ, 224017, г. Брест, ул. Московская, 267.

Таблица 1 – Составляющие характеристики и проблематика надежности информационной системы организации

Качественная характеристика информации	Влияния на качество информации
Уместность и надежность	В результате фактора времени (сроков) представления отчетности, информация, представленная с опозданием, может оказаться недостаточно уместной, что не позволит принять верные и своевременные решения. Необходимо определение достаточного сочетания уровней уместности и надежности информации
Достоверность и надежность	Наиболее приемлемо использование данных, содержащихся на счетах бухгалтерского учета, так как они обладают самой высокой степенью достоверности, в связи с однозначностью толкования информации, наиболее легко поддаются обработке и позволяют осуществлять контроль возможных фальсификаций баланса. Однако даже специалистами в области бухгалтерского учета и анализа информация, полученная из Главной книги, не может быть использована без дополнительной обработки
Доступность и надежность	Трудности могут возникнуть в связи со спецификой деятельности, уровнем ведения учета, качеством контроля на предприятии. Использование только внутренних, как наиболее доступных, данных отчетности, синтетического и аналитического учета не обеспечивает использование всей существенной информации, содержащейся во внешних источниках
Существенность и надежность	Зависит от возможности выявления и устранения ошибок: отсутствуют неучтенные ошибки, величину которых невозможно оценить, а учтенные ошибки не превышают некоторой заданной величины
Эффективность и надежность	Соотношение между выгодами и затратами, связанными с информацией, зависят от субъективных запросов и возможностей потребителя, что и напрямую влияет на уровень надежности информации. Чем выше требуемый уровень надежности информации, тем больший уровень затрат, которые в свою очередь не должны превышать выгоды от ее использования. При этом и выгоды, и затраты перераспределяются в значительной мере на конечных потребителей товаров и услуг в составе цен и прибыли от эффективного вложения ресурсов

Внешними факторами надежности бухгалтерской информации будут являться: законодательное регулирование, правовые нормы и стандарты, уровень бухгалтерской этики, установленные правила применения профессионального суждения, процесс формирования и представления информации, субъективные требования пользователей информации.

Выделим внутренние факторы надежности информации:

- **техническое обеспечение** – характеризует безотказность работы носителя информации (надежность информационных систем), предполагает возможность непрерывно сохранять работоспособность в течение заданного интервала времени при данных условиях эксплуатации, обеспечивает доступность информационных данных и возможность их обработки;
- **организационная структура информационного обеспечения** – характеризует оптимальность объемов информационных потоков, распределенных во времени и пространстве. Обеспечивает долговечность информации (способность сохранять свои качественные характеристики в заданном интервале времени) и информационную обеспеченность потребителей;
- **сохраняемость** – характеризуется возможностью восстановления исходных качественных характеристик, а также возможностью своевременного обнаружения и исправления ошибок и искажений информации;
- **качество информации** – характеризует содержание информации, ее полезность, обеспечивается соблюдением принципов и требований формирования информационных данных.

Согласно МСФО качественная характеристика надежности информации раскрывается через ее: правдивое представление; преобладание сущности над формой; нейтральность; осмотрительность; полноту [10]. Качество информации зависит прежде всего от источников ее представления – первичных документов, учетных регистров и форм различных видов отчетности. Для обеспечения надежности информации необходимо обеспечение правдивости ее накопления, сбора, регистрации и обработки.

Для количественной оценки надежности используют единичные показатели надежности (характеризуют только одно свойство надёжности) и комплексные показатели надёжности (характеризуют несколько свойств надёжности).

Определим аспекты оценки надежности информации:

- надежность элементов – надежность носителей и источников информации;

- надежность структуры – надежность организации информационных потоков;
- надежность условий эксплуатации – надежность информационной системы.

Рассмотрим составляющие характеристики и проблематику надежности информации предприятия (таблица 1).

Качество информации является одним из главных требований для потребителей информации, главным критерием для которых является ее полезность. При этом выбор способов получения, добросовестности представления информации, влияющих на ее достоверность, является задачей лиц, представляющих информацию и мало интересуют пользователей, заинтересованных скорее в сокращении временного периода и финансовых затрат на получение информации.

Достижение рассмотренных качественных характеристик не всегда в достаточной мере обеспечивает эффективность использования информации на предприятии, поскольку при отсутствии надлежащего контроля показателями информации легко манипулировать.

Контроль надежности информации представляет собой совокупность устройств, методов и способов, обеспечивающих правильное преобразование информации с заданной точностью, выявление и устранение ошибок, влияющих на принятие решений. Определим параметры оценки уровня надежности информации в системе внутреннего контроля предприятия (таблица 2).

Таблица 2 – Параметры оценки уровня надежности информации в системе внутреннего контроля предприятия

Наименование параметра	Характеристика
Масштабность	Отражает объем (в пространственно-временном разрезе) информационных данных
Достаточность	Отражает меру количественных и качественных характеристик информационных данных
Компонентность	Отражает структурное содержание информационных данных

Для обеспечения надежности целесообразно рассматривать информацию как «количественную меру устранения неопределенности (энтропии), меру организации системы» [7]. Следовательно, в системе принципов формирования информации необходимо соблюдение принципа достаточности информации, что позволит более

Таблица 3 – Принцип достаточности информации предприятия в системе внутреннего контроля

Влияние принципа достаточности	Направления действия принципа достаточности
<i>на соблюдение принципов:</i>	<i>1) по полноте охвата информации</i>
– доступности	Использование внутренней и внешней информации в полном объеме в зависимости от целей контроля
– достоверности	Ограничение по степени точности исходной информации в зависимости от ее состава и целей контроля
– существенности	Ограничение по набору изучаемых показателей в зависимости от их влияния на принятие решения
	<i>2) по точности расчета результативного показателя</i>
<i>При расчете показателей деятельности предприятия</i>	Установление интервального диапазона для округления значений показателей в зависимости от структуры активов, достоверности исходной информации и приоритетов сторон при принятии решений на основе этих показателей
	<i>3) по временному периоду и интервалу анализа</i>
<i>При формировании исходной информации для принятия решения</i>	Ограничение выборки информации по охвату временного периода и интервалам расчета показателей в зависимости от целей контроля

конкретно определить (ограничить) информационный массив, сформированный исходя из общепринятых принципов.

В общем, «достаточность» предполагает определение меры (степени) чего-либо, в результате чего достигается удовлетворение или соответствие определенным условиям.

Для определения уровня надежности информации в процедурах внутреннего контроля предлагаем выделить три направления действия принципа достаточности (таблица 3).

Соблюдение принципа достаточности информации для принятия решений позволит ввести определенные ограничения по полноте охвата объекта контроля и по перечню изучаемых показателей, повысит оперативность и качество внутреннего контроля.

Оценку уровня надежности предлагаем проводить по следующим основным параметрам с учетом требования достаточности (таблица 4).

Таблица 4 – Матрица оценки надежности информации

Параметр \ баллы				Характеристика параметра
безопасность				защищенность
эффективность				результативность
достоверность				Устойчивость уместность реальность
Итого общая сумма баллов				X
Уровень надежности	низкий	средний	высокий	X

На основе результатов оценки предложенных параметров определяется уровень надежности учетной информации:

высокий уровень – указывает на высокую защищенность, оптимальное соотношение информационных выгод и затрат, достаточную полезность и устойчивую уместность, риски недостоверного отражения ситуации минимальны;

средний уровень – риски недостоверности информации возможны, но способны оперативно быть взятыми под контроль, защищенность и уместность на достаточном уровне;

низкий уровень – риски недостоверности информации существенны, полезность минимальная, защищенность и уместность на уровне ниже приемлемого.

Заключение. Недостаточно эффективный контроль и отсутствие оценки надежности учетной информации способствует риску принятия ошибочных управленческих решений, что негативно повлияет на дальнейшую деятельность предприятия.

Эффективно действующая система контроля надежности учетной информации на предприятии позволит:

- обеспечить информационную безопасность и эффективность;
- обеспечить соблюдение требований к качеству информации;
- стимулировать сохранение и рациональное использования информационных ресурсов;
- снизить риски, повысить качество и расширить область применения учетной информации в процессе принятия управленческих решений.

СПИСОК ЦИТИРОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Бетге, Йорг. Балансоведение: пер. с нем. / Йорг Бетге; науч. ред. В.Д. Новодворский. – М.: Бухгалтерский учет, 2000. – 411 с.
2. Хорнгрен, Ч.Т. Бухгалтерский учет: управленческий аспект / Ч.Т. Хорнгрен, Дж. Фостер; пер с англ. под ред. Я.В. Соколова. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 416 с.
3. Стражева, Н.С. Бухгалтерский учет: учеб.-методич. пособие / Н.С. Стражева, А.В. Стражев. – Изд. 10-е, перераб. и доп. – Мн.: Книжный Дом, 2004. – 432 с.
4. Соколов, Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: учеб. пособие для экон. спец. вузов. – М.: Аудит: ЮНИТИ, 1996. – 638 с.
5. Палий, В.Ф. Комментарий к международным стандартам финансовой отчетности / В.Ф. Палий – М.: Аскери, 1999. – 352 с.
6. Словарь современных экономических и правовых терминов / Авторы–составители В.Н. Шимов, А.Н. Тур, Н.В. Страх [и др.]; под ред. В.Н. Шимова и В.С. Каменкова. – Минск: Амалфея, 2002. – 816 с.
7. Ожегов, С.И. Словарь русского языка: ок. 57000 слов / Под ред. д.ф.н. проф. Н.Ю. Шведовой. – Изд. 16-е, испр.– М.: Русский язык, 1984. – 797 с.
8. Соколов, Я.В. Классификация ошибок в аудите // Бухгалтерский учет. – 1998. – № 3. – С. 5–9.
9. Шерр, И.Ф. Бухгалтерия и баланс: пер. с нем. С.И. Цедербаума. – М.: Экономическая жизнь, 1925. – С. 79.
10. Рожнова, О.В. Международные стандарты бухгалтерского учета и финансовой отчетности: учебное пособие для вузов / О.В. Рожнова – изд. 2-е, перераб. и доп. – М.: Экзамен, 2003. – 256 с.

Материал поступил в редакцию 26.12.2016

ПОТАРОВА N.V. Internal control system reliability of accounting information companies

The article is devoted to presenting the foundations of the system of internal control reliability of accounting information in the enterprise. The concept of information safety. The factors affecting the level of reliability. The parameters of the information level of reliability assessment, taking into account the principle of sufficiency.