

# Концепция организационно-экономического механизма функционирования внутреннего контроля<sup>1</sup>

## The Concept of the Organizational and Economic Mechanism for the Functioning of Internal Control

УДК 336

DOI: 10.12737/article\_5d88955f71c2f5.35267102

**М.К. Аристархова**, д-р экон. наук, профессор, заслуженный экономист Республики Башкортостан, зав. кафедрой налогов и налогообложения ФГБОУ ВО «Уфимский государственный авиационный технический университет»

**e-mail:** ninufa@mail.ru

**В.Ш. Фахрутдинов**, аспирант кафедры налогов и налогообложения ФГБОУ ВПО «Уфимский государственный авиационный технический университет», начальник отдела внутреннего аудита ООО «Газпром трансгаз Уфа», дипломированный внутренний аудитор (CIA)

**e-mail:** v.fahrutdinov@mail.ru

**M.K. Aristarkhova**, Doctor of Economic Sciences, Professor, Honored Economist of the Republic of Bashkortostan, Head of the Department of Tax and Taxation, Ufa State Aviation Technical University

**e-mail:** ninufa@mail.ru

**V.Sh. Fakhrutdinov**, Postgraduate Student, Department of Tax and Taxation, Ufa State Aviation Technical University, Head of Internal Audit "Gazprom transgaz Ufa" OOO, Certified Internal Auditor (CIA)

**e-mail:** v.fahrutdinov@mail.ru

**Аннотация.** Представленная статья затрагивает актуальные вопросы функционирования внутреннего контроля на предприятии. Разработан инструментарий организационно-экономического механизма функционирования внутреннего контроля, включающего в себя принципы, функции, логику, временной аспект, контроллинг, нормы. Выделены структурные и функциональные составляющие внутреннего контроля. Сформирована адаптивная организационная структура системы управления рисками и внутреннего контроля, которая может быть положена в основу формирования модели функционирования внутреннего контроля производственного предприятия.

**Ключевые слова:** управление, внутренний контроль, операционные риски, концепция, инструментарий, пространственная модель.

**Abstract.** The presented article touches upon topical issues of the functioning of internal control at the enterprise. A toolkit has been developed for the organizational and economic mechanism for the functioning of internal control, which includes principles, functions, logic, the time aspect, controlling, and norms. The structural and functional components of internal control are highlighted. An adaptive organizational structure of the risk management and internal control system has been formed, which can be the basis for the formation of a model for the functioning of the internal control of a gas transmission company.

**Keywords:** management, internal control, operational risks, concept, tools, spatial model.

### Функции внутреннего контроля

Функции внутреннего контроля являются тем инструментом, который определяет состав и содержание работ каждого структурного элемента системы внутреннего контроля. При этом за каждым элементом закрепляются соответствующие функции. На рис. 3 представлена схема закрепления определенных функ-

ций за соответствующими участниками системы внутреннего контроля.

Сегодня наиболее популярным способом организации любой деятельности считается риск-ориентированный подход, его применение позволяет проводить точечные проверки, экономит время проверки, позволяет корректировать интенсивность, продолжительность и периодичность контрольных действий. Применительно к функционированию внутреннего контроля это означает такой способ ор-

<sup>1</sup> Окончание. Начало – Аудитор № 8, 2019.





Рис. 3. Закрепление функций участников системы внутреннего контроля

ганизации и осуществления контроля, при котором каждый идентифицированный риск компенсируется контрольной процедурой. При этом важно, чтобы предупредительные меры контроля были интегрированы в процессы управления и принятия решений. С учетом вышеизложенного систему внутреннего контроля и систему управления рисками следует рассматривать в их единстве и взаимосвязи (как единую систему внутреннего контроля и управления рисками — СВКиУР) как совокупность взаимосвязанных организационных мер и процессов, организационной структуры, локальных нормативных актов, иных документов, методик и процедур (положения, регламенты, стандарты и методические указания), норм корпоративной культуры и действий, предпринимаемых работниками структурных подразделений и направленных на обеспечение достаточных гарантий достижения целей и решения задач, а также поддержку работников структурных подразделений при принятии решений в условиях неопределенности.

Аналогичный вывод в пользу риск-ориентированных технологий во внутреннем контроле можно сделать на основании изучения трудовых функций внутреннего контролера, изложенных в профессиональном стандарте «Специалист по внутреннему контролю (вну-

тренний контролер)», утвержденному приказом Минтруда России от 22.04.2015 № 236н [12], а именно:

- выявление и оценка условий, способствующих возникновению значимых рисков и их трансформации в рисковые события, выработка рекомендаций по эффективному управлению рисками;
- анализ рисков бизнес-процессов;
- оценка соответствия производимых хозяйственных операций и эффективность использования активов правовой и нормативной базе;
- оценка правильности проведения и учета финансово-хозяйственных операций;
- оценка эффективности разработанных контрольных процедур.

На рис. 4 представлены функции участников СВКиУР.

В целях настоящего исследования «владелец» бизнес-процесса — это лицо или структурное подразделение, осуществляющее реализацию, совершенствование бизнес-процесса, ответственное за результаты и достижение поставленных целей.

«Владелец» риска — это структурное подразделение, осуществляющее реализацию этапов процесса управления риском (идентификацию, оценку и мониторинг риска, разработку, реализацию и мониторинг мероприятий по управлению риском, подготовку



Рис. 4. Закрепление функций участников СВКиУР

и представление отчетности), присущих деятельности структурного подразделения.

*Риск-координатор* — это работник или структурное подразделение организации, к обязанностям которого отнесено обеспечение методологической поддержки процесса управления рисками, консолидация информации по рискам/процедурам внутреннего контроля, формирование реестра рисков и отчетности по рискам/процедурам внутреннего контроля, координация взаимодействия участников процесса управления рисками.

*«Владелец» процедур внутреннего контроля* — это работник или структурное подразделение, на которые в установленном порядке возложена обязанность осуществления процедур внутреннего контроля (определяется «владельцем» бизнес-процесса).

*Центр ответственности в области внутреннего контроля и управления рисками* — это профильное структурное подразделение (иная штатная единица, группа специалистов, комиссия), на которое в соответствии с установленным порядком, локальным нормативным актом организации либо управленческим решением возложена ответственность за решение задач и выполнение функций, обеспечивающих проведение всех необходимых работ в процессе управления внутренним контролем, а также обладающее необходимыми трудовыми и материальными ресурсами для выполнения возложенных на него задач.

Фундамент будущей системы внутреннего контроля закладывается на этапе создания предприятия (компании): при проектировании организационной структуры и выстраивании биз-

нес-процессов. Организационная структура представляет собой схему иерархической подчиненности, демонстрирует способ взаимодействия между подразделениями и органами управления в отношении реализации властных полномочий, информационных потоков и выполнения функциональных обязанностей. Организационная структура, отвечая на вопросы о количестве и составе подразделений, их соподчиненности, вместе с тем не раскрывает механизма их работы. Понять суть и цель происходящего, определить лиц, ответственных за процесс (подпроцессы), а также полученные результаты позволяют правильно выстроенные бизнес-процессы. Иными словами, организационная структура — это поле деятельности бизнес-процессов, главная задача которой — максимально способствовать их работе, не создавая «трений» и «препятствий».

На схеме 1 в качестве примера представлена взаимосвязь организационной структуры производственного предприятия с системой внутреннего контроля и управления рисками.

Сегодня полномочия участников СВКиУР законодательно не определены. В настоящем исследовании предпринята попытка выделить проектные (базовые) полномочия участников СВКиУР. Так, *руководитель предприятия* — директор производственного предприятия:

- обеспечивает функционирование СВКиУР;
- утверждает локальные нормативные акты, касающиеся СВКиУР, в которых определяются «владельцы» рисков.

*«Владельцы» бизнес-процессов* (заместители директора по направлениям деятельности):

- обеспечивают интеграцию процессов управления рисками и процедур внутреннего контроля в реализуемые ими бизнес-процессы;
- направляют предложения риск-координатору;
- осуществляют идентификацию рисков, присущих данному бизнес-процессу, разрабатывают процедуры внутреннего контроля, необходимые для снижения идентифицированных рисков, и согласовывают их с риск-координатором.

*«Владельцы» рисков* (структурные подразделения предприятия):

- осуществляют реализацию этапов процесса управления риском;
- предоставляют отчетность по рискам риск-координатору;

- осуществляют по результатам оценки рисков выбор способа реагирования на риски, разработку и внедрение мероприятий по управлению рисками.

*Риск-координатор* в лице директивно назначенного работника:

- систематизирует, обобщает полученную от «владельцев» рисков и процедур внутреннего контроля отчетность;
- осуществляет ведение статистики по рискам;
- осуществляет методологическую поддержку «владельца» рисков;
- формирует отчетность по рискам и внутреннему контролю;
- проводит рабочие совещания для идентификации и оценки рисков;
- представляет информацию по рискам структурным подразделениям организации, цели и задачи которых оказывают влияние на соответствующие риски.

*«Владельцы» процедур внутреннего контроля:*

- обеспечивают внедрение, исполнение и непрерывный мониторинг эффективности процедур внутреннего контроля;
- представляют отчетность по процедурам внутреннего контроля риск-координатору.

В настоящем исследовании обосновывается роль и значение такой структурной составляющей, как Центр ответственности в области внутреннего контроля и управления рисками (далее — Центр ответственности). Предполагается, что созданный на основе матричной организационной структуры (когда сотрудник подчиняется более чем одному руководителю) Центр ответственности обеспечит адаптивность, гибкость, комплексность, целенаправленность СВКиУР, скорость принятия решений, способность реагировать на изменения внешней и внутренней среды. Формирование Центра ответственности планируется осуществлять из числа сотрудников структурных подразделений — «владельцев» рисков. Например, с учетом ранее идентифицированных и классифицированных рисков (общие, операционные, правовое, налоговые и т.д.) в составе Центра ответственности будут представлены по одному сотруднику из числа таких структурных подразделений, как Финансово-экономическое управление, бухгалтерия,

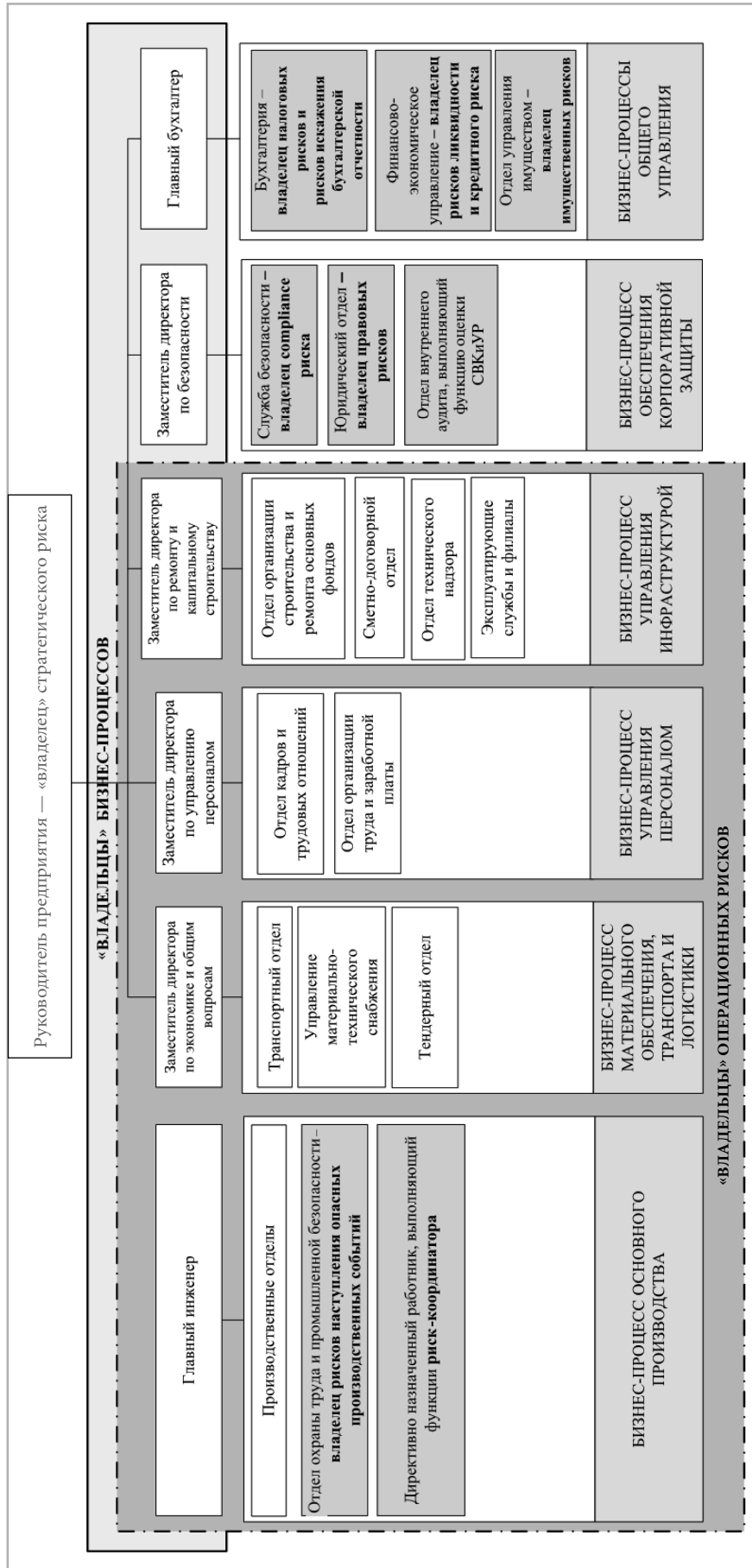


Схема 1. Взаимосвязь организационной структуры производственного предприятия с системой внутреннего контроля и управления рисками



Служба безопасности, отдел управления имуществом, юридический отдел, отдел охраны труда, отдел внутреннего аудита, а также делегированные сотрудники производственных отделов.

Основными задачами Центра ответственности являются:

- координация деятельности структурных подразделений предприятия по внутреннему контролю и управлению рисками;
- определение методологических подходов к процессам управления рисками и процедурам внутреннего контроля (разрабатывает, согласовывает и обеспечивает актуализацию локальных нормативных актов и методических документов);
- формирование сводной отчетности по рискам и процедурам внутреннего контроля для предоставления органам управления организации;
- формирование портфеля ключевых рисков, их анализ с целью предоставления результатов руководителю предприятия;
- анализ мероприятий по совершенствованию процедур внутреннего контроля, разработанных структурными подразделениями организации.

Участники СВКиУР взаимодействуют по вертикали и горизонтали. Вертикальное взаимодействие включает взаимодействие руководителя предприятия, руководителей структурных подразделений и риск-координатора. Горизонтальное взаимодействие осуществляется между структурными подразделениями, риск-координатором, «владельцами» рисков, «владельцами» процедур внутреннего контроля, «владельцами» бизнес-процессов и предприятия в целом. Взаимодействие организации с внешними заинтересованными сторонами, в том числе с органами государственного надзора, внешними аудиторами, банками, страховыми компаниями, акционерами, инвесторами должно осуществляться с соблюдением требований действующего законодательства, локальных нормативных актов.

### **Логизация внутреннего контроля**

Взаимосвязь бизнес-процессов предприятия и СВКиУР предполагает устранение информационных барьеров между ними и использование субъектами внутреннего контроля единых,

непротиворечивых и однозначно определяемых показателей, сведений на всех уровнях управления внутренним контролем. Для обеспечения своевременного получения необходимой информации всеми структурными элементами СВКиУР следует организовать единое информационное пространство предприятия, интегрирующее общее управление предприятием и управление внутренним контролем. Подобную интеграцию предполагается осуществлять с помощью контрольной логизации.

Контрольная логизация — это координация деятельности по управлению предприятием и деятельности по управлению СВКиУР на основе передачи информации, а также организационных мероприятий, систематических консультаций специалистами Центра ответственности работников других структурных подразделений предприятия. Потенциальные возможности контрольной логизации позволяют рассматривать ее в качестве связующего звена, с помощью которого происходит интеграция СВКиУР и управления предприятием. Общий подход к разработке механизма контрольной логизации представлен на рис. 5.

Схема применения контрольной логизации при создании Центра ответственности в области внутреннего контроля и управления рисками представлена на рис. 6.

### **Временной аспект СВКиУР**

Выделенные внутри Центра ответственности взаимосвязи требуют осуществления интеграции СВКиУР в целостную систему управления предприятием. Для этого, как было отмечено выше, предлагается применить логизацию, кроме того, следует учитывать временной аспект организации внутреннего контроля. С помощью логизации осуществляется координация деятельности по управлению предприятием и деятельности по управлению внутренним контролем на основе организационных мероприятий, систематических консультаций специалистами Центра ответственности работников других подразделений предприятия, а также на основе передачи информации. Потенциальные возможности контрольной логизации позволяют рассматривать ее в качестве связующего звена, посредством которого происходит интеграция и координация СВКиУР и управления предприятием



Рис. 5 Схема контрольной логистики



Рис. 6. Содержание контрольной логистики

«И1» — информация, передаваемая сотрудниками Центра ответственности в различные структурные подразделения предприятия; «И2» — входящая информация, «Ив» — внутренняя информация

на всех уровнях, а именно: стратегическом, тактическом, оперативном.

Интеграция СВКиУР с бизнес-процессами предприятия обуславливает необходимость распределения функций управления внутренним контролем во времени на стратегическое, тактическое и оперативное управление, кото-

рые отражают уровни управления предприятием в целом. Такое выделение уровней управления позволит осуществить временную увязку деятельности Центра ответственности и работ по управлению предприятием в целом.

При помощи инструмента временного аспекта СВКиУР обеспечивается организация



всех структурных элементов предприятия на стратегическом, тактическом и оперативном уровнях управления, которые отражают уровни принятия управленческих решений. На стратегическом уровне, как правило, принимаются решения со сроком реализации 5–10 лет. Это решения, связанные с выбором направлений развития предприятия, их уточнением и корректировкой. Применительно к СВКиУР основной задачей, решаемой на стратегическом уровне, должно стать формирование стратегии контроля в увязке с бизнес-целями. На тактическом уровне принимаются управленческие решения среднесрочного характера. Именно здесь происходит интеграция СВКиУР с бизнес-процессами предприятия. Для оперативного уровня управления характерны решения, определяющие текущее направление деятельности организации. Работы оперативного уровня состоят из выполняемых ежедневно рутинных процедур, а также оперативного реагирования на все изменения внутренней и внешней среды. Применительно к СВКиУР на данном уровне осуществляется разработка контрольных процедур. При помощи инструмента контрольной логистики осуществляется информационная (документальная, первичная) интеграция СВКиУР и систем управления предприятием, а с помощью инструмента временного аспекта достигается их временная увязка.

На рис. 7 представлена модель пространственного изображения организационной структуры предприятия и СВКиУР. Преимуществом данной модели является возможность наглядно увидеть, что бизнес-процессы предприятия объединяются с уровнями стратегического, тактического, оперативного управления. Кроме того, данная модель содержит вертикальную плоскость, которая пронизывает архитектуру предприятия и демонстрирует, что внутренний контроль присутствует на каждой стадии управления предприятием (стратегическом, тактическом, оперативном) и в его осуществлении участвует весь персонал экономического субъекта (рядовые работники, линейные руководители и руководство предприятием).

### Контроллинг

Как было отмечено ранее, внешняя среда СВКиУР характеризуется высокой степенью изменчивости, следовательно, высока вероятность того, что в процессе реализации разработанных контрольных процедур могут возникать непредвиденные отклонения, анализ причин которых, а также их оперативное нивелирование могут осуществляться с помощью контроллинга.

Применительно к СВКиУР контроллинг позволяет осуществлять учет и анализ деятельности Центра ответственности, а реализация данного инструментария может осуществляться

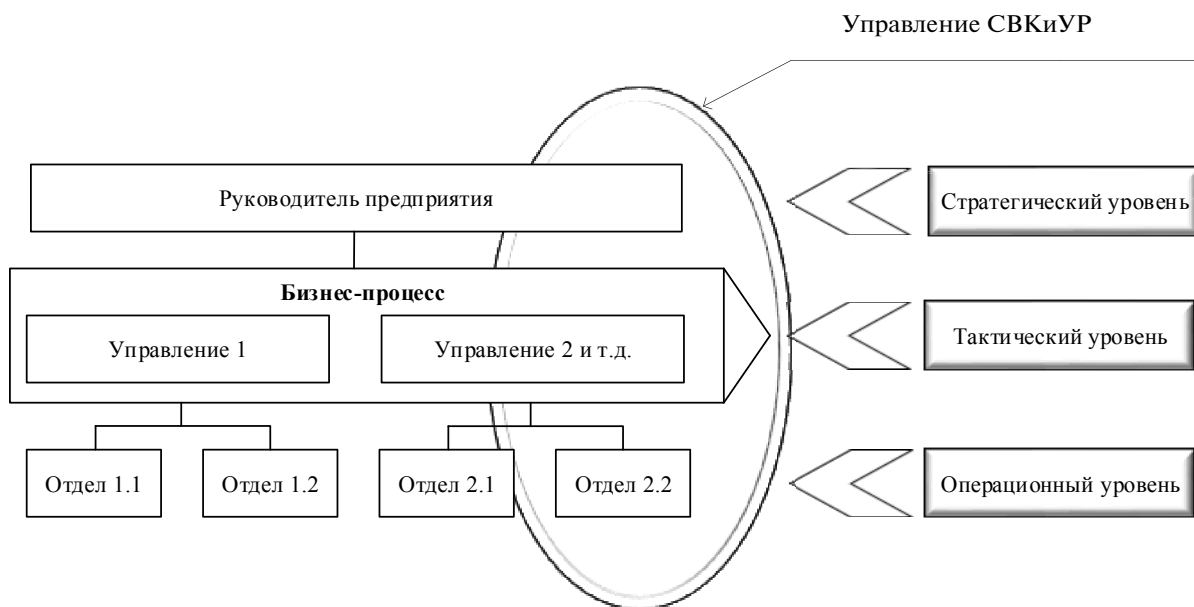


Рис. 7. Модель пространственного представления организационной структуры управления предприятием и СВКиУР



ся с помощью предлагаемого (ниже) авторами показателя, отражающего эффективность функционирования СВКиУР.

Будем исходить из того, что внутренний контроль — это функции, осуществляемые субъектами внутреннего контроля, контрольные процедуры, выполняемые каждым сотрудником на своем месте, а также непосредственно сам процесс по выстраиванию системы внутреннего контроля.

Соответственно, говорить об эффективности внутреннего контроля можно только в том случае, если дополнительные доходы, полученные в результате внедрения мероприятий внутреннего контроля, превышают расходы, связанные с его внедрением. Только в этом случае организация на предприятии внутреннего контроля целесообразна и экономически выгодна.

Вопрос группировки расходов, связанных с внедрением внутреннего контроля, является сегодня практически непроработанным. С учетом этого предлагается рассматривать расходы внутреннего контроля как вида деятельности, как функции и подразделения, как действия.

К расходам внутреннего контроля как вида деятельности по построению СВКиУР, написанию политик, регламентов и т.п. и разработке контрольных процедур относятся затраты на организацию труда внутренних контролеров (содержание рабочего места, командировочные расходы), а также затраты тех, на кого направлена контрольная деятельность, в том числе недополученные доходы проверяемых в результате отвлечения от своих непосредственных обязанностей из-за необходимости взаимодействия со специалистами Центра ответственности.

К расходам внутреннего контроля как *функции и подразделения* относятся затраты на оплату труда, надбавки и доплаты к ней, премии, отпускные, страховые взносы, материальная помощь, затраты на обучение и повышение квалификации специалистов Центра ответственности.

В целях сокращения данного вида затрат рекомендуется получить понимание относительно природы контрольных функций, предполагающее:

- уточнение требований законодательства, регулирующего деятельность предприятия;

- принятие решения о формировании единых правил выполнения контрольных действий во всех процессах предприятия;

- выбор формы организации внутреннего контроля.

К расходам внутреннего контроля как действия относятся затраты, связанные с выполнением контрольных процедур каждым сотрудником на своем рабочем месте. Ранее проведенным исследованием было получено понимание, что специфической задачей внутреннего контроля, отличающей его от других форм контроля (внутренний аудит, комлаенс-контроль, контроллинг, мониторинг), является контрольная деятельность на основе используемой методологии и осуществление формально установленных контрольных процедур по управлению операционными рисками [8]. Контрольная процедура — действие, направленное на минимизацию рисков, влияющих на достижение целей экономического субъекта. Принципиальной задачей при этом является определение перечня рисков, покрываемых контрольными процедурами. Очевидно, что для сокращения затрат контрольные процедуры должны разрабатываться для критических рисков, а стоимость выполнения контрольных процедур должна быть экономически целесообразной. При этом важно обеспечить простоту дизайна процедуры и ее выполнимость.

Виды, формы и примеры контрольных процедур представлены в Информации Минфина России № ПЗ-11/2013 (согласование, авторизация, сверка, арифметический контроль, анализ отклонений, физический контроль сохранности активов, инвентаризация, общие и специализированные контрольные процедуры информационных технологий) [10]. Данный документ основан на положениях концепции COSO [11] и разработан для контрольных процедур за формированием финансовой отчетности организации, тем не менее изложенные в нем постулаты вполне применимы ко всем бизнес-процессам.

К доходам СВКиУР предлагается относить суммы сэкономленных денежных средств в результате организации деятельности предприятия согласно разработанной Центром ответственности методологии. Доходы также формируют «недопущенные расходы» в случае, если на этапе аналитической работы были своевременно выявлены и устранены вызы-

вающие их причины. Кроме того, к доходам СВКиУР относят положительную динамику штрафных санкций в том случае, если сумма штрафных санкций до организации внутреннего контроля была больше, чем после. Сведения о значении сумм доходов и расходов внутреннего контроля предлагается фиксировать в бюджете его функционирования, форма которого представлена в табл. 1.

Расчет показателя эффективности СВКиУР может осуществляться по формуле:

$$Efficiency = \sum Д / \sum Р,$$

где  $\sum Д$  — дополнительные доходы, или эффект, полученный в результате внедрения мероприятий внутреннего контроля;  $\sum Р$  — сумма расходов, связанных с внедрением мероприятий внутреннего контроля.

Кроме того, эффективность внутреннего контроля может быть также выражена через оценку деятельности сотрудников организации, когда выполнение всех требований внутреннего контроля включено в ключевые показатели эффективности. В то же время самой важной является оценка «заказчика», когда достигнуты цели внутреннего контроля, а менеджментом приняты управленческие решения, результатом которых явились: эффективность деятельности; достоверность всех видов учета и отчетности; соблюдение действующего законодательства; обеспечение сохранности активов (включая информационные активы).

### Нормы как условие целедостижения

Любая институциональная среда может быть рассмотрена как совокупность норм, или

правил, предопределяющих ее функционирование. С этой точки зрения внутренний контроль не является исключением, поскольку внутренний контроль осуществляется людьми, и в этом плане нормы являются главным связующим звеном между уровнями управления бизнесом, например, между руководителем и подчиненными. Работник, выбирая те или иные нормы для понимания руководителя и согласования с ним своих действий, в то же время обеспечивает стабильность системы в целом. Например, система управления предприятием стабильна и способна к устойчивому развитию лишь в той мере, в какой работники используют в своем повседневном экономическом поведении те нормы, на которых она основывается. Переход от взаимоотношений между работниками, преследующими свои частные интересы, к бизнес-процессам предприятия осуществляется через нормы рыночного поведения. В этой связи норма в рамках системы внутреннего контроля может рассматриваться с нескольких позиций: с позиции полезности, с позиции отношений между субъектами, с позиции законности.

В ранее выполненном исследовании М.К. Аристарховой, В.Ш. Фахрутдинова [2] была предложена конструкция нормы эффективной системы внутреннего контроля, в которой определены требования, предъявляемые к нормальной системе внутреннего контроля. Нормальной в том смысле, что ее функционирование предполагает, чтобы каждый из четырех компонентов нормы (сложный утилитаризм, персонифицированное доверие, целерациональное действие, легализм) имелся в наличии и функцио-

Таблица 1

Форма бюджета функционирования СВКиУР

Дополнительные доходы, полученные в результате внедрения мероприятий внутреннего контроля		Расходы, связанные с внедрением мероприятий внутреннего контроля		
Сэкономленные денежные средства в результате внедрения мероприятий внутреннего контроля	«Недопущенные расходы», выявленные на этапе аналитической работы	как вида деятельности	как функции и подразделения	как действия

нировал совместно с другими интегрированным образом, обеспечивая разумную уверенность в достижении организацией поставленных целей. При этом в случаях, когда имеется существенный недостаток, касающийся наличия и работы того или иного элемента либо их совместного интегрированного функционирования, организация не может считать, что она отвечает требованиям нормальной системы внутреннего контроля.

### **Заключение**

Резюмируя вышеизложенное, важно отметить, что выделенный инструментарий находится в тесной взаимосвязи и представляет собой целостную систему, применение которого определяется выработанной методологией функционирования внутреннего контроля, в рамках которой выделено три этапа формирования адаптивной организационной структуры. На первом этапе определяются структурные составляющие внутреннего контроля, на втором выделяются функциональные составляющие внутреннего контроля, на третьем разрабатываются технологии работы каждой функциональной составляющей внутреннего контроля. Состав и характеристика структурных составляющих внутреннего контроля, вид его организационной структуры, формы организации внутреннего контроля будут индивидуальными для каждого предприятия, поскольку все вышеперечисленное должно согласовываться с общей организационной структурой предприятия и, кроме того, учитывать пожелания заказчиков и требования законодательства.

Организационная структура каждого отдельно взятого предприятия уникальна, так как ее формирование происходит под влиянием таких индивидуальных факторов, как отраслевые особенности деятельности предприятия, его организационно-правовая форма, вид и масштаб деятельности и т.д. В этой связи для определения структурных составляющих системы внутреннего контроля представляется верным применить метод абстрагирования, сущность которого заключается в мыслительном отвлечении от несущественных свойств, связей, отношений предметов и одновременном выделении одной или нескольких интересующих исследователя сторон этих предметов.

Основная цель абстракции состоит в том, чтобы заменить в познании сравнительно сложное простым. При определении способа организации внутреннего контроля, его структурных составляющих как раз имеет смысл абстрагироваться от всего многообразия вариантов их организации. Принципиальный момент в данной абстракции — закрепление каждой функции внутреннего контроля за отдельным структурным элементом.

В целях настоящего исследования авторами был рассмотрен вариант организации внутреннего контроля в виде создания Центра ответственности в области внутреннего контроля и управления рисками, структурные элементы которого были обозначены как отделы и службы по направлениям рисков. При проектировании структурных элементов Центра ответственности необходимо принимать во внимание принципы функционирования внутреннего контроля, которые должны быть зафиксированы в соответствующих внутренних документах предприятия. К таким документам, в частности, относятся Положение о системе внутреннего контроля, Положение о Центре ответственности, должностные инструкции сотрудников и др.

Разработанные функции внутреннего контроля применяются при определении функционального назначения каждого структурного элемента Центра ответственности, которые фиксируются во внутренних документах, регламентирующих организацию его функционирования. В рамках проводимого исследования каждая структурная составляющая Центра ответственности была обозначена в соответствии с ее функциональным назначением.

Поскольку практическая реализация функций внутреннего контроля осуществляется путем выполнения особых видов работ, действий, процедур, был разработан проектный состав работ, выполняемый сотрудниками Центра ответственности. Данный состав работ определяет основные направления деятельности сотрудников и должен быть зафиксирован во внутренних документах, регламентирующих организацию и функционирование Центра ответственности.

В процессе организационного проектирования Центра ответственности с помощью инструментов логистики и временного аспек-



та формируются организационные, консультационные, информационные взаимосвязи, причем как внутренние, так и внешние, с другими структурными подразделениями пред-

приятия. Выделенные организационные, консультационные, информационные взаимосвязи находят свое отражение во внутренних регламентирующих документах организации.

### Литература

1. *Аристархова М.К., Гулякова А.А.* Организационный аспект корпоративного налогового менеджмента // Вестник УГАТУ. — 2010. — Т. 14. — № 4 (39). — С. 245–255.
2. *Аристархова М.К., Фахрутдинов В.Ш.* Инструментарий организационно-экономического механизма функционирования внутреннего контроля на предприятии // Аудитор. — 2018. — № 10. — С. 17–26.
3. *Аристархова М.К., Фахрутдинов В.Ш.* Механизм функционирования внутреннего контроля на предприятии // Сборник статей по результатам XI Всероссийской научно-практической конференции с международным участием, посвященной 100-летию Республики Башкортостан «Инновационные технологии управления социально-экономическим развитием регионов России», 23–24 мая 2019 г.
4. *Бурцев В.В.* Внутренний контроль в организации: методологические и практические аспекты // Аудиторские ведомости. — 2002. — № 8.
5. *Макаренко С.А.* Сущность и принципы организации внутреннего контроля в организациях оптово-розничной торговли // Международный бухгалтерский учет. — 2012. — № 46. — С. 37–50.
6. *Мишучкова Ю.Г.* Особенности организации системы внутреннего контроля на предприятиях мукомольной промышленности // Аудитор. — 2012. — № 8. — С. 48–54.
7. *Орлова О.Е.* Внутренний контроль: организационный аспект // Актуальные вопросы бухгалтерского учета и налогообложения. — 2012. — № 21. — С. 67–84.
8. *Фахрутдинов В.Ш.* Особенности формирования экономическими субъектами системы органов внутреннего контроля [Электронный ресурс] // Научное обозрение. Экономические науки. — 2019. — № 2. — С. 26–32. — URL: <https://science-economy.ru/ru/article/view?id=1002> (дата обращения: 23.07.2019).
9. *Фахрутдинов В.Ш.* Вопросы подготовки квалифицированных кадров для управления внутренним контролем [Электронный ресурс] // Научное обозрение. Экономические науки. — 2018. — № 4. — С. 27–31. — URL: <https://science-economy.ru/ru/article/view?id=987> (дата обращения: 27.01.2019).
10. Информация Минфина России № ПЗ-11/2013 «Организация и осуществление экономическим субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности» [Электронный ресурс]. — URL: <http://www.minfin.ru>.
11. Документы, выпущенные Комитетом спонсорских организаций Комиссии Тредвея (COSO) [Электронный ресурс]. — URL: <http://www.coso.org> (дата обращения: 01.09.2018).
12. Приказ Минтруда России от 22.04.2015 № 236н «Об утверждении профессионального стандарта «Специалист по внутреннему контролю (внутренний контролер)» (Зарегистрировано в Минюсте России 13.05.2015 № 37271) [Электронный ресурс] // Официальный интернет-портал правовой информации. — URL: <http://www.pravo.gov.ru> (дата обращения: 10.11.2018).