

О.А. Курако

РАЗВИТИЕ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ: ИСТОРИЯ И СОВРЕМЕННОСТЬ

В данной статье рассматривается вопрос о возникновении и дальнейшем развитии внутреннего финансового контроля с древнейших времен и до наших дней. В зависимости от различных исторических периодов контроль развивался по-разному, изменяя свои методы, согласно той или иной эпохе. Также в статье отмечены особенности развития внутреннего контроля как в мире, так и в России.

Ключевые слова: контроль, внутренний контроль, аудит, финансовый контроль, методология внутреннего контроля, финансовая отчетность, реформы, органы по контролю, нормативные акты, инвентаризация, учет.

На всех стадиях исторического развития государства самой важной его функцией считается контроль. Ведь именно от него зависит благополучие и экономический рост страны. Изменения экономического положения страны побуждали изменяться и внутренний контроль как в организационном, так и в правовом плане. На всем этапе своего развития он прошел 5 этапов, соответствующих определенным историческим эпохам, каждая из которых оказывала на него давление, изменяя и перестраивая [1]. Периодизация развития внутреннего контроля представлена на рис. 1.

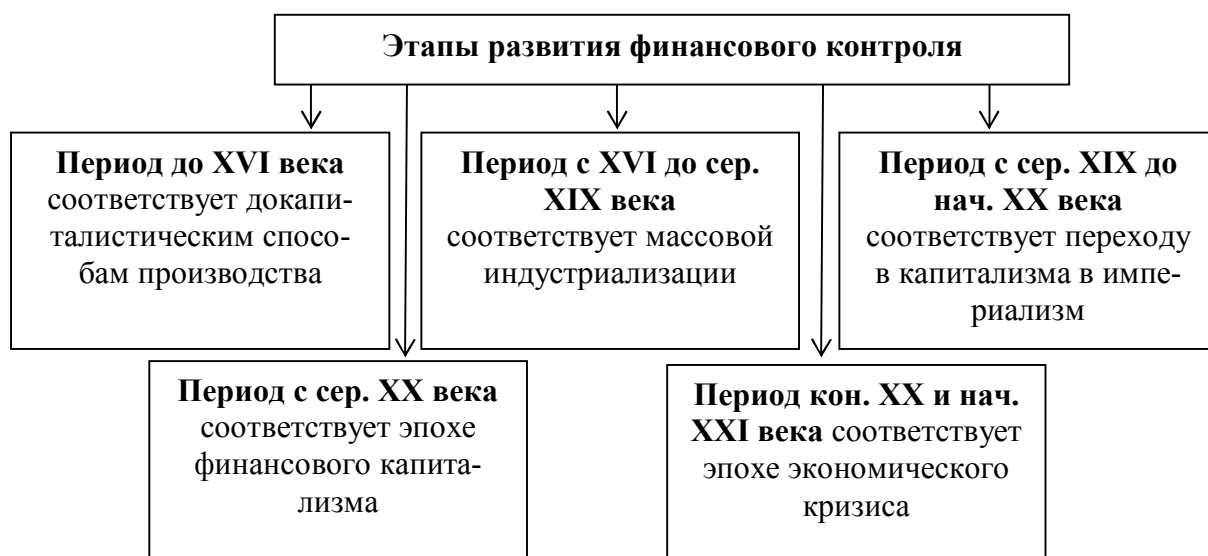


Рисунок 1 – Основные этапы развития внутреннего контроля в мире

Первый этап. Основной характеристикой финансового контроля в данном историческом периоде является то, что он находится в состоянии зачатка. Как такового контроля не было. Собственники управляли производством на основании собственного хозяйственного опыта, который у них сформировался при

ведении домашнего хозяйства. Но несмотря на это, можно встретить первые упоминания о приемах внутреннего контроля уже в Древнем мире.

Одним из таких приемов признается инвентаризация, которая использовалась в Древнем Египте. Об этом свидетельствуют папирусные свитки. На них записывалась информация о ценностях, а также о днях, когда ее зафиксировали. Инвентаризация богатства фараонов считалась очень важной задачей, и чем больше ее проводилось, тем мудрее выглядел правитель в глазах своего народа, а его народ был счастливее.

Еще одним методом внутреннего контроля считается разделение функций, т.е. нескольким разным людям принадлежало право доступа, управления и контроля за материальными ценностями.

Например, в Древнем Египте оформление любого распоряжения насчет хозяйственной деятельности проходило под наблюдением и непосредственным участии троих уполномоченных лиц, каждый из которых выполнял определенные функции, такие как управление, контроль, доступ к активам. Ученые полагают, что данная схема была основана на сильном недоверии к окружающим людям. Но, возможно, что благодаря такому сомнительному подходу было сохранено экономическое процветание страны, которое длилось почти четыре тысячи лет. И постепенно начала складываться убежденность в том, что контроль необходим исключительно всем исполнителям, несмотря на их честность, порядочность и преданность своему работодателю.

На уровне с этими методами применялось также и обособление учета и контроля, закрепление которого осуществлялось специально обученными людьми. Например, в Римской империи контроль был обязанностью следующих служащих: прокураторов, кураторов, квесторов. После гибели империи в Италии стал широко применяться аудит, служивший обособленной функцией контроля. Труды аудиторов получили широкое распространение среди купцов Флоренции и Венеции, проверявших платежеспособность капитала торговых судов, на борту которых находились ценные грузы.

На данном историческом этапе происходит формирование приемов материальной ответственности. Именно в Древней Греции впервые стала распространяться ответственность лица за потерю или кражу товарно-материальной ценности, а также появилось наказание за это, состоявшее в том, чтобы возполнить стоимость данной вещи в десятикратном размере. Из-за этого воровство в Элладе не было распространено.

Второй этап развития финансового контроля можно охарактеризовать активным ростом экономики, который был вызван процессом быстрого накопления капитала. Наиболее интенсивно это протекало в Англии, где в короткое время проходила массовая экспроприация крестьянства, принудительная конфискация всех земель, принадлежащих монастырям, а также роспуск военных дружин феодалов и превращение этих людей в многочисленную армию наемных рабочих. Им было предоставлено множество рабочих мест на различных мануфактурах, которые были построены на деньги от разграбления колоний, продажи людей в рабство и каперства. Благодаря этим денежным средствам

стало возможно промышленное инвестирование первоначального капитала в метрополиии.

Именно в этот период происходит становление бухгалтерского учета, при совершенствовании и систематизации которого был написан труд Луи Пачоли, который получил название «Трактат о счетах и записях». Благодаря ему в бухгалтерском учете получили развитие функции внутреннего контроля.

Третий этап развития характеризуется быстрым экономическим развитием и увеличением концентрации массы капитала. В этот период расширяются масштабы бизнеса, структура организаций становится намного сложнее, а также увеличивается число операций одного хозяйственного субъекта. В это время внутренний контроль окончательно закрепляется в системе. Но она не совершенна, т.к. ее основные усилия сосредоточены исключительно на контроле над денежными средствами. В это время на систему внутреннего финансового контроля обращают внимание сторонние наблюдатели, которые впоследствии называются внешними аудиторами. В их обязанности входит давать верную оценку проверяемой финансовой отчетности и делать предположения о продолжении функционирования предприятия в ближайшее время. В связи с ускорением роста производства начинает усложняться учетная и организационная структура организации, вследствие чего аудиторы не могут проверять каждую хозяйственную операцию корпорации. Из-за этого начинается поиск решений об увеличении скорости проверки документации, но без увеличения трудовых затрат. Впоследствии внешние аудиторы начинают применять выборочную проверку, ориентируясь на надежность внутреннего контроля, т.к. именно от него напрямую зависит возможность выборки.

Изменившись к началу XX в., внутренний контроль начинает не только улучшать старые приемы, но и придумывать новые, среди которых можно выделить ротацию персонала, анализ и использование учетных записей. Обязанности данного контроля получили значительное расширение, включив в себя сохранение активов, проверку надежности учетной информации и т.д. Также внутренний контроль будет направлен не столько на нахождение ошибок в документации, а сколько на их предотвращение.

Впоследствии все это будет помогать в решении задач по эффективному размещению и использованию различных ресурсов организации для повышения ее производственной и финансовой деятельности.

Четвертый этап соответствует развитию финансового капитализма. В этот период большое развитие получила как транспортная промышленность, так и ИКТ (информационные компьютерные технологии). Все это послужило для создания возможностей непосредственного управления мировой экономикой.

На этом этапе заканчивается развитие системы внутреннего контроля, нормы ведения которого прописываются во многих нормативных актах. Начиная появляться организации внутренних аудиторов, которые договариваются об общих для всех принципах ведения внутреннего контроля. Именно здесь происходит разработка общих регламентов и стандартов ведения внутреннего контроля. Наиболее известным из таких документов является «Интегрирован-

ная концепция внутреннего контроля».

Пятый этап развития финансового контроля начинается в то время, когда экономика испытывает следующие потрясения:

- мировой экономический кризис;
- потерю традиционных ценностей и нравственных устоев общества;
- рост угрозы терроризма, банкротство многих организаций, ужесточение положений налогового законодательства;
- демографический кризис;
- повышение уровня информационных рисков.

Именно из-за изменения экономической ситуации начинают происходить перемены в применении методов внутреннего контроля. Главным считается теперь идентификация рисков, а также их оценка и вероятность возникновения. В дальнейшем начинает происходить срастание внутреннего контроля с риск-менеджментом, бережливым производством и т.д.

Все это найдет отражение во многих нормативных актах, которые появятся на рубеже XX и XXI вв.[4].

В Российской Федерации появление и развитие внутреннего финансового контроля происходило несколько иначе, но было также связано с определенными историческими эпохами (рис. 2).

В России внутреннего контроля не существовало вплоть до 1656 г. При таком слабо развитом финансовом управлении учет и контроль денежных средств осуществлял сам князь, полномочия которого были закреплены сводом законов «Русская Правда».



Рисунок 2 – Основные этапы развития внутреннего контроля в России

Первый институт по осуществлению финансового контроля появился лишь 10 марта 1656 г. Он был создан на основании Счетного приказа, подписанного при правлении Алексея Михайловича. Функции этого органа были в основном не контрольные, а счетные, т.е. он вел доход и расход денежных

средств государства.

Дальнейшее развитие финансового контроля в России происходит во время великих преобразований Петра I, которые помогли значительно увеличить уровень государственного бюджета, а также расширить управленческий аппарат, что значительно увеличило роль финансового контроля в империи. Ближняя канцелярия, которую учредил Петр I в 1699 г., была главным органом внутреннего контроля. В ее ведении находились не только финансовые дела, но и административные, такие как численность армии, ее оснащенность и др.

В 1711 г. был образован Сенат, контролировавший своевременность поступления доходов и расходов государства. В состав этого органа входило 9 коллегий, наибольшую роль из которых имела Ревизион-коллегия, занимавшаяся только контролем за финансами.

Полноценное оформление системы внутреннего контроля в России произошло в XIX в., когда в стране проводились либеральные реформы.

Важное значение этого периода имеет образование Главного управления ревизии государственных счетов. В обязанности нового органа входило проведение ревизии доходов и расходов бюджета. Затем, в 1811 г., появилась должность государственного контролера, который обладал теми же правами, что и министры [2].

Потом Главное управление ревизии государственных счетов в 1836 г. было переименовано в Государственный контроль, который стал одним из важнейших государственных ведомств.

Все это позволило в 1866 г. создать в губерниях не зависимые от мнения местных властей органы, получившие названия контрольные палаты, работа которых заключалась в ежемесячной проверке доходов и расходов правительства, а отчеты об этой проверке публиковались.

Образование СССР значительно повлияло на систему государственного контроля. 27 ноября 1917 г. выходит положение о рабочем контроле. На основании данного положения происходит учреждение Высшего совета народного хозяйства, а в губерниях появляются совнархозы, следившие за законностью действий всех рабочих.

В советский период система государственного контроля состояла из следующих компонентов:

- партийного;
- государственного;
- народного;
- общественного.

В этот период финансовый контроль был в большей степени направлен на правильное размещение и использование денежных, материальных и трудовых ресурсов. Вследствие этого в 1987 г. появилась форма независимого контроля, т.е. аудит [3].

Уже в 1995 г. появилась Счетная палата РФ, которая должна была восстановить независимый контроль в изменившихся условиях управления.

Первый нормативный акт, регулирующий организацию финансового контроля в РФ, был принят 25 июля 1996 г. Это был Указ Президента РФ № 1095 «О мерах по обеспечению государственного финансового контроля в РФ».

Но самым главным в развитии контроля становится Федеральный закон от 07.02.11 №6 – ФЗ «Об общих принципах организации и деятельности контрольно-счетных органов субъектов РФ и муниципальных образований». Он установил общие правила по организации и деятельности контрольно-счетных органов [5].

Современная система внутреннего контроля выглядит совсем иначе (рис. 3).

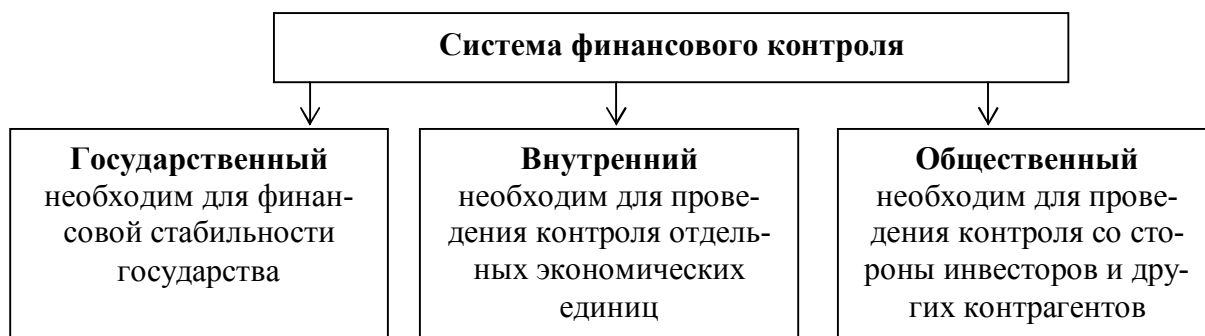


Рисунок 3 – Современная система финансового контроля

Закрепляет понятие внутреннего контроля ФЗ от 06.12.11 №402 – ФЗ «О бухгалтерском учете», который с 2013г. является неотъемлемой частью финансовой политики государства. При правильном его использовании можно значительно увеличить эффективность деятельности как организаций, так и государства.

Список литературы:

1. Астахов В.П. Бухгалтерский (финансовый) учет: учебное пособие для вузов. – М.: Издательство Юрайт, 2013. – 955 с.
2. Бдайчиева Л.Ж. Бухгалтерский учет: учебник. – М.: Издательство Юрайт, 2014. – 735с.
3. Боброва Е.А. Методика планирования управления затратами предприятий // Вестник ОрелГИЭТ. – 2014. – №3(29). – С. 75-79.
4. Дмитриева И. М. Бухгалтерский учет и аудит: учеб. пособие для бакалавров. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательство Юрайт, 2014. – 287 с.
5. Поленова С.Н. Теория бухгалтерского учета: учебник. – М.: «Дашков и К°», 2011. – 464 с.
6. Швецкая В.М. Практикум по бухгалтерскому учету: учеб.пособие для студентов вузов и колледжей / В. М. Швецкая, Н. Б. Донченко, Н. А. Кириллова. - 6-е изд., доп. и перераб. – М.: «Дашков и К°», 2014. – 336 с.

Курако Ольга Александровна

студентка 2 курса факультета экономики и управления

ФГБОУ ВПО «Орловский государственный институт экономики и торговли»

e-mail: olgakurako@gmail.com

Научный руководитель:

Боброва Елена Александровна

к.э.н., доцент кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита

ФГБОУ ВПО «Орловский государственный институт экономики и торговли»

e-mail: bobrova77@bk.ru