

Марфицына Маргарита Сергеевна,
студент,
кафедра учета, анализа и аудита,
Институт экономики и менеджмента,
Ведущий бухгалтер-ревизор,
ФГАОУ ВО «УрФУ имени первого Президента России Б.Н. Ельцина»,
г. Екатеринбург, Российская Федерация

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ СИСТЕМЫ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ ВЫСШИХ УЧЕБНЫХ ЗАВЕДЕНИЙ

Аннотация:

В статье анализируется опыт отечественных и зарубежных исследователей, анализирующих эффективность установления системы внутреннего контроля, системы управления рисками, меры борьбы с искажениями финансовой отчетности. Объектом исследования в данной статье выступают высшие учебные заведения, так как доходная часть данных организаций состоит не только из собственных средств, но и из средств, полученных из федерального бюджета. В статье представлена классификация искажений финансовой отчетности. Определены основные методы борьбы с искажениями в отчетности.

Ключевые слова:

Нейронные сети, система внутреннего контроля, система управления рисками, цифровизация, искажение, ошибка, финансовая отчетность.

Организация стремится создать систему внутреннего контроля, которая была бы комфортна для применения, эффективно модернизировалась под современные условия, конъюнктуру рынка, не являются исключением и федеральные университеты Российской Федерации.

Основная цель данной статьи заключается в резюмировании зарубежных и отечественных исследований, в которой излагаются вопросы эффективности формирования системы внутреннего контроля, мер противодействия риску внутреннего мошенничества, а также определения основных контрольных процедур, обнаруживающих и предупреждающих данный риск в высших учебных заведениях.

Объектом исследования выбраны высшие учебные заведения, так как перед данными организациями лежит большая ответственность, во-первых, перед обществом за создание эффективной и компетентной рабочей силы. Во-вторых, перед государством в целом за эффективность использования бюджетных средств.

В таблице 1 можно отметить, что доходная часть данных высших учебных заведений не только состоит из собственных средств, но и так же из иных источников, формируемых за счет бюджетов всех уровней, денежных средств населения, внебюджетных фондов и иностранных источников, при этом большая часть денежных средств, а именно 94 % – 95 % – это денежные средства поступившие из федерального бюджета, и только 5% и 10% – это денежные средства, поступившие из местного бюджета и бюджета субъектов федерации.

Таблица 1 – Темп роста показателя «Объем поступивших денежных средств» с 2015 по 2021 годы в процентах [1].

Наименование показателей	2016/2015	2017/2016	2018/2017	2019/2018	2020/2019	2021/2020
Объем поступивших средств (за отчетный год)	98,6	105,2	113,5	107,4	107,2	108,0
в том числе средства:						
бюджетов всех уровней (субсидий) – всего	95,4	105,2	114,4	107,8	111,7	103,1
в том числе бюджета:						
федерального	95,4	104,1	115,7	107,9	111,8	103,0
субъекта Российской Федерации	97,7	126,1	95,9	105,7	109,6	103,9
местного	44,3	184,2	52,3	95,7	103,9	85,9

Таким образом, эффективно установленная система внутреннего контроля высших учебных заведений обеспечивает сохранность не только собственных средств университетов, но и денежных средств государства. Перед университетами лежит большая ответственность за сохранность и эффективность своей деятельности, а

именно, поддержание функции обучения, научно-исследовательской, профессиональной и социокультурной функций, но, при этом университеты не только должны сохранять то, что уже было создано, но и создавать платформу для дальнейшего изменения, модернизации, сохраняя свою конкурентоспособности среди отечественных и зарубежных университетов. В данном случае говорится о видоизменении системы внутреннего контроля с внедрением в нее эффективной и работоспособной информационной системы.

Несмотря на то, что исследователи долгие годы работают над повышением эффективности деятельности организаций, механизмами управления деятельностью, они не могут прийти к конечному результату. При этом становится очевидным, что эталонная система внутреннего контроля должна обладать качественными специалистами, которые регулярно повышают свои компетенции [2,3], и осуществляют действия непротиворечащие законодательству и внутренним стандартам организации. Данная организация должна иметь компетентный руководящий состав, руководство должно обеспечивать надзор, нести ответственность за совершенные действия, а также контролировать действия персонала [4].

Система внутреннего контроля должна быть автоматизирована и урегулирована при помощи системы индикаторов, которые закреплены во внутренней документации университетов, обычно для этого используется риск-ориентированный подход. Основным элементом системы внутреннего контроля является система управления рисками, которая состоит из реестра рисков и индикаторов, осуществляющих обнаружение, регулирование и мониторинг рисков. Причем необходимо заметить, что система показателей системы внутреннего контроля должна представлять собой единое целое, все индикаторы должны быть взаимосвязаны между собой.

При анализе отечественных и зарубежных источников была выявлена тенденция к созданию целостной системы бухгалтерского, налогового и управленческого учетов. Так, например, в статьях Yan Zeng [5] и Xiaowei Chen [6] создаются алгоритмы на основе нейронной сети для объединения бухгалтерского и управленческого учетов, для увеличения работоспособности компании, слаженности действий, отсутствия дублирующих операций.

Можно обратить внимание, что все эти критерии эффективности системы внутреннего контроля, представленные ранее, в полной мере прописаны в приказе ФНС России от 25.05.2021 № ЕД-7-23/518@ «Об утверждении Требований к организации системы внутреннего контроля, а также форм и форматов документов, представляемых организациями при раскрытии информации о системе внутреннего контроля» (Зарегистрировано в Минюсте России 28.07.2021 N 64409) (далее Приказ ФНС России № ЕД-7-23/518)[7]. Данный нормативный документ регулирует требования по формированию системы внутреннего контроля в рамках налогового мониторинга, но также пригоден для всех компаний, желающих установить систему внутреннего контроля.

Обратим внимание на дефиницию «налоговый мониторинг» для урегулирования, которого был создан анализируемый ранее представленный нормативно-правовой акт. «Налоговый мониторинг – это форма налогового контроля, которая заменяет традиционные проверки на онлайн-взаимодействие на основе удаленного доступа к информационным системам налогоплательщика и его бухгалтерской и налоговой отчетности. [8]» Таким образом, можно сделать вывод о необходимости объединения и тесного взаимодействия двух систем – это финансовой системы и информационной системы.

Несмотря на то, что приказ ФНС России № ЕД-7-23/518 содержит все тенденции в рамках установления системы внутреннего контроля, он так же и привносит свои пояснения. Так, например, в данном нормативно-правовом акте прописывается, что система внутреннего контроля, в частности система управления рисками должна быть направлена исключительно на обнаружение и минимизацию «искажением бухгалтерской (финансовой), налоговой и иной отчетности организации, в целях налогового мониторинга», именно поэтому возникает необходимость анализа тематик исследования относящихся к искажениям бухгалтерской, налоговой и иной отчетностей.

Было обнаружено, что данная парадигма разделилась на три тематики:

- вопросы выявления и ранжирования признаков искажений и сопутствующих им рискам, базирующихся в работах Романовой С.В., Пупковой М.В. [9], Шилко С.И., Гордеевой А.А. [10], Швыревой О. И., Сиденко Н.М. [11], Тахтарбекова Г. Ш.;

- вопросы обнаружения, локализации, минимизации искажений, раскрываемых в работах Соколовой В.А., Кириловой Л.Е.[13], Дмитриевича Д. С., Обрадовича В.М., Милутиновича С.[2], Yan Zeng [5];

- вопросы автоматизации проведения контрольных процедур, раскрываемые в работах Yan Zeng [5].

Согласно исследуемому материалу в таблице 2 «Виды искажений финансовой отчетности» было выявлено, что искажения бухгалтерской, налоговой и иных форм отчетности по характеру совершенных действий можно разделить на законные и преднамеренные, то есть действия, являющиеся изначально умышленно незаконными, и законные непреднамеренные, совершенные случайно, в следствии человеческого фактора. Обратим внимание, что все виды искажений отчетности вызывают риск внутреннего мошенничества.

Таблица 2 – Виды искажений финансовой отчётности.

1 уровень	2 уровень	3 уровень
Незаконные	Преднамеренные искажения	<ul style="list-style-type: none"> • Фальсификация бухгалтерских документов, записей - внесение заведомо ложной информации об обязательствах, сделках, имуществе организации в документы и регистры бухгалтерского учета, отчетности с целью введение в заблуждение пользователей отчетности относительно финансового положения организации. • Вуалирование - неполные по объему записи в учете – отражение финансовых данных в системе счетов в неполном объеме
		Приукрашивание – манипулирование показателями финансовой отчетности в лучшую или худшую сторону.
Законные	Непреднамеренные	<p>Ошибки:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Случайные ошибки – расхождения, отклоняющиеся от истины и в сторону занижения, и в сторону завышения. • Систематические ошибки – тип хозяйственной операции, который систематически отражаются с отступлением от общепризнанной методики. Расхождения, возникающие либо в сторону завышения, либо в сторону занижения. • Нестандартные операции – хозяйственные или разовые операции, платежи, работы и услуги, которые представляются излишними для отражения

При этом заметим, так как объектом нашего исследования являются университеты, деятельность которых достаточно регламентирована и регулирована, как внешними, так и внутренними нормативно-правовыми актами, искажения могут быть незаметным и неочевидным, именно по этому эффективному методу является проведение контрольных процедур, основанных на количественных показателях. Обратим внимание на основные методы, обнаружения искажений в отчётности, они представлены в таблице в таблице 3 «Количественные методы обнаружения искажений в отчётности».

Таблица 3 – Количественные методы обнаружения искажений в отчётности.

Контрольная процедура	Способ расчета	Вид манипуляций
Коэффициент денежных средств, полученных от текущей деятельности	Сальдо денежных потоков от текущих операций / Чистая прибыль (убыток)	Осуществляется анализ возможных манипуляций с прибылью организации через взаимосвязь чистой прибыли и сальдо денежных потоков от текущих операций
Модель М. Бениша [14,15]	Расчет восьми основных показателей (DSRI (индекс дневных продаж в дебиторской задолженности), GMI (индекс валовой маржи), AQI (индекс качества активов), SGI (индекс роста продаж), DEPI (индекс амортизации), SGAI (индекс общих административных расходов на продажи), LVGI (индекс кредитного плеча), TATA (общая сумма начислений к общей сумме активов)	Осуществляется анализ возможных манипуляций с основной отчётностью компаний
Модель Роксас на основе модели М. Бениша [16]	Расчет пяти основных показателей (DSRI (индекс дневных продаж в дебиторской задолженности), GMI (индекс валовой маржи), AQI (индекс качества активов), SGI (индекс роста продаж), DEPI (индекс амортизации).	
Аналитические тесты в модели Ф. Бенфорда [2;14]	Проведение шести тестов, направленных на поиск числовых аномалий, анализа частоты повторов и причин появления цифр, анализа округлений.	Осуществляется анализ цифровых значений на предмет аномальности

Можно заметить, что существуют два основных метода комплексного анализа отчётности на предмет манипуляций – это модель М. Бениша и модель Ф. Бенфорда, которые в своей комбинации являются базой для обнаружения искажений в отчётности.

Нельзя не забывать, что необходимо не только обнаруживать манипуляции с отчётностью, но и противодействовать их появлению, а также осуществлять мониторинг деятельности на предмет манипуляций, для этого необходимо:

- внедрить эффективную систему внутреннего контроля и корпоративного управления в компании;
- создать систему поведенческих, этических и профессиональных стандартов;
- делегировать полномочия с разделением зон ответственности, ограничением доступа к информации и установлением наказаний в случае обнаружения нарушений;
- разработать внутренний регламент, направленный на обнаружение, расследование, предотвращение появления искажений в отчетности компаний;
- Разработать целостную систему мониторинга искажений, например, прописать проведение контрольных процедур во внутренней документации организации, базирующуюся на методах М. Бениша и Ф. Бенфорда;
- усовершенствовать информационную системы обеспечивающую предотвращение внутренних и внешних мошеннических действий, например, установить процедуры анализа корпоративной почты;
- установить видеонаблюдения;
- осуществить проверку соискателей на должности, контрагентов через сервисы, предназначенные для проверки юридических лиц, частных предпринимателей, директоров организаций, такие как СПАРК, Контур. Фокус, 1С: Контрагент, Rusprofile, За Честный Бизнес, Главбух Контрагенты, Контур. Призма;
- внедрить и осуществить анализ учета рабочего времени.

Таким образом, можно сделать вывод, что система внутреннего контроля высших учебных заведений должна быть модернизирована и усовершенствована, пересмотрена на предмет эффективности его функционирования и доработана. Современный мир нуждается в финансово стабильных университетах, которые приспособливают к новым условиям.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Официальный сайт государственной статистики Российской Федерации: <https://rosstat.gov.ru>;
2. Dimitrijević D. S., Obradović V. M., Milutinović S. Indicators of fraud in financial reporting in the Republic of Serbia //Теме. – 2019. – С. 1319-1338;
3. Chen X. The Fusion Model of Financial Accounting and Management Accounting Based on Neural Networks //Mobile Information Systems. – 2022. – Т. 2022;
4. Chen J. Application Analysis of Artificial Intelligence Algorithm in Accounting Field under the Background of Innovation Economy //Mobile Information Systems. – 2022. – Т. 2022;
5. Zeng Y. Neural Network Technology-Based Optimization Framework of Financial and Management Accounting Model //Computational Intelligence and Neuroscience. – 2022. – Т. 2022;
6. Chen X. The Fusion Model of Financial Accounting and Management Accounting Based on Neural Networks //Mobile Information Systems. – 2022. – Т. 2022;
7. Приказ ФНС России от 25.05.2021 № ЕД-7-23/518@ "Об утверждении Требований к организации системы внутреннего контроля, а также форм и форматов документов, представляемых организациями при раскрытии информации о системе внутреннего контроля"(Зарегистрировано в Минюсте России 28.07.2021 N 64409) (далее Приказ ФНС России № ЕД-7-23/518);
8. Официальный сайт федеральной налоговой службы. URL: <https://www.nalog.gov.ru/rn77/>;
9. Романова С. В., Пупкова М. В. Искажения информации в бухгалтерской (финансовой) отчетности //Символ науки. – 2016. – №. 4-1. – С. 184-187;
10. Юрьева Л.В., Марфицына М.С. Риски инновационной деятельности на промышленных предприятиях // Дискуссия. 2020. № 3 (100). С. 15-22.
11. Швырева О.И., Сиденко Н.М. Классификация искажений финансовой информации в бухгалтерской и налоговой отчетности и их предпосылки // ЕГИ. 2019. №26 (4). URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/klassifikatsiya-iskazheniy-finansovoy-informatsii-v-buhgalterskoy-i-nalogovoy-otchetnosti-i-ih-predposylki>;
12. Тахтарбеков Г. Ш. Классификация признаков искажения финансовой отчетности / Г. Ш. Тахтарбеков, Ж. А. Кеворкова. — Текст : непосредственный // Молодой ученый. — 2016. — № 7 (111). — С. 1006-1008. — URL: <https://moluch.ru/archive/111/27956/>;
13. Соколова В.А., Кирилина Л.Е. Выявление искажений бухгалтерской отчетности // Экономика и управление: анализ тенденций и перспектив развития. 2016. №27. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/vyavlenie-iskazheniy-buhgalterskoy-otchetnosti>;
14. Юрьева, Л. В., Долженкова, Е. В. Рискоориентированная концепция адаптации промышленных предприятий к условиям цифровой экономики : монография / Л. В. Юрьева, Е. В. Долженкова ; М-во науки и высшего образования РФ ; ФГАОУ ВО «УрФУ им. первого Президента России Б.Н.Ельцина», Нижнетагильский технол. ин-т (фил.). – Нижний Тагил : НТИ (филиал) УрФУ, 2019. – 100 с.
15. Штефан М.А., Ферулева Н.В. Аудит фальсификации финансовой отчетности: специфические аспекты // Международный бухгалтерский учет. 2017. №2 (416). URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/audit-falsifikatsii-finansovoy-otchetnosti-spetsificheskie-aspekty>
16. Официальный сайт образовательного портала FINREPO. URL: <https://finrepo.fi/ru/модель-бениша>

Marfitsyna Margarita Sergeevna,
Student,
Department of Accounting, analysis and audit,
Institute of Economics and Management,
UrFU named after the first President of Russia B.N. Yeltsin,
Yekaterinburg, Russian Federation

IMPROVING THE INTERNAL CONTROL SYSTEM OF HIGHER EDUCATIONAL INSTITUTIONS

Abstract:

The article analyzes the experience of domestic and foreign researchers who analyze the effectiveness of establishing an internal control system, a risk management system, and measures to combat financial reporting distortions. The object of research in this article is higher education institutions, since the revenue side of these organizations consists not only of their own funds, but also of funds received from the federal budget. The article presents a classification of misstatements in financial statements. The main methods of combating distortions in reporting are identified.

Keywords:

Neural networks, internal control system, risk management system, digitalization, distortions, error, financial reporting.