

## 7.2. КОНТРОЛЬНАЯ СРЕДА ПРЕДПРИЯТИЯ

Гладышев В.В., аспирант кафедры международного бухгалтерского учета и аудита

Гос. университет – Высшая школа экономики

Статья посвящена контрольной среде в разрезе системы внутреннего контроля предприятия. Автор дает определение системе внутреннего контроля, характеризует ее основные элементы. Дается подробная характеристика элементов контрольной среды предприятия. Статья содержит информацию для оценки влияния факторов на контрольную среду.

В начале 1990-х гг. в российских финансовых организациях, в частности в банковской системе, появились самостоятельные подразделения внутреннего контроля. Во второй половине 1990-х гг. и особенно в начале XXI в. система внутреннего контроля развивалась во всех сегментах бизнеса: акционерных обществах, открытых акционерных обществах, имеющих филиалы, дочерних и зависимых организациях.

Система внутреннего контроля организуется руководством предприятия. Это первое и основное отличие внутреннего контроля от прочих видов контроля. Независимый аудит проводится независимым аудитором. Внутренние контрольные процедуры проводятся штатным ревизором (внутренним аудитором) какого-либо ведомства, фирмы и виды контрольных действий также определяются этим ведомством.

Система внутреннего контроля предполагает создание такой совокупности мер, методик и процедур, которые будут использоваться руководством предприятия для упорядоченного эффективного ведения финансово-хозяйственной деятельности, гарантии сохранности активов, рационального использования привлеченных ресурсов, выявления, исправления и предотвращения ошибок и искажения информации, своевременной подготовки достоверной финансовой и бухгалтерской отчетности. Система внутреннего контроля создается для обеспечения соблюдения политики, стратегии руководства, сохранности имущества и информации, своевременной и достоверной подготовки информации, соблюдения требований законодательства, формировании рачительного использования ресурсов предприятия [5].

В российском аудиторском стандарте (правиле) №8 «Понимание деятельности аудируемого лица, среды, в которой она осуществляется, и оценка рисков существенного искажения аудируемой финансовой (бухгалтерской) отчетности» дается следующее определение системе внутреннего контроля – процесс, организованный и осуществляемый представителями собственника, руководством, а также другими сотрудниками компании, для того чтобы обеспечить достаточную уверенность в достижении целей с точки зрения надежности финансовой (бухгалтерской) отчетности, эффективности и результативности хозяйственных операций и соответствия деятельности хозяйствующего субъекта нормативным правовым актам. Это означает, что организация системы внутреннего контроля и ее функционирование направлены на устранение каких-либо рисков хозяйственной деятельности, которые угрожают достижению любой из этих целей [3].

В том же федеральном стандарте (правиле) выделяется пять элементов системы внутреннего контроля [3] (рис. 1).

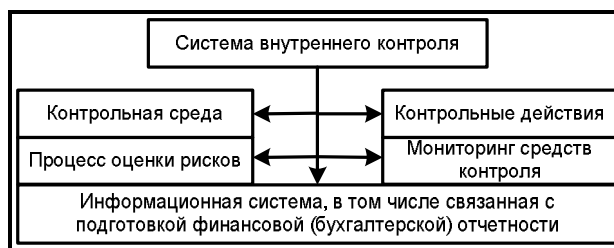


Рис. 1. Элементы системы внутреннего контроля, выделяемые в соответствии с федеральными аудиторскими стандартами (правилами)

Разделение системы внутреннего контроля на пять элементов предоставляет аудиторам удобный подход для анализа того, каким образом различные элементы системы внутреннего контроля хозяйствующего субъекта могут влиять на аудит. Такой подход необязательно отражает то, каким образом в компании организована и применяется система внутреннего контроля. Аудитору важно установить, что конкретные средства контроля эффективно предотвращают или выявляют и устраняют существенные искажения на уровне подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности в однотипных операциях, остатках по счетам бухгалтерского учета или случаях раскрытия информации. Аудитор может использовать иную терминологию и подходы при рассмотрении системы внутреннего контроля и для описания разных элементов системы внутреннего контроля и их влияния на аудит при условии, что в ходе аудита будут рассмотрены все элементы, указанные в Федеральном стандарте (правиле) №8 [3].

Данные правила предъявляются к аудиторам, непосредственно проводящим аудит деятельности аудируемого лица. В общем случае для характеристики системы внутреннего контроля принято выделять три элемента:

- контрольную среду;
- систему бухгалтерского учета;
- отдельные средства контроля (рис. 2).

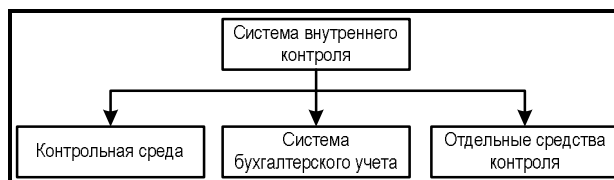


Рис. 2. Элементы системы внутреннего контроля, выделяемые в соответствии с международной практикой

В зависимости от организационно-правовой структуры предприятия система внутреннего контроля может быть полностью централизована и сформировано отдельное подразделение, которое будет разрабатывать соответствующие регламенты для всех звеньев производства. Может быть создана система внутреннего контроля, в которой основную часть работы выполняют подразделения, находящиеся внутри производственно-хозяйственных звеньев, т.е. внутри бизнес-единиц предприятия. Однако во всех случаях в соответствии с международной практикой система внутреннего контроля включает в себя вышеперечисленные составляющие [5]. При любой интерпретации элементов системы внутреннего контроля контрольная среда занимает основополагающее место.

Контрольная среда в значительной мере зависит от структуры системы управления. Под контрольной средой обычно понимают уровень осведомленности сотрудников предприятия и действия руководства, направленные на установление и поддержание системы внутреннего контроля, а также осознание ими важности такой системы [5].

В Федеральном стандарте (правиле) №8 дается следующее определение контрольной среды – выполнение функций управления и руководства, а также мнение, осведомленность и действия представителей собственника и руководителей относительно системы внутреннего контроля хозяйствующего субъекта, а также понимание значения такой системы для деятельности компании. Контрольная среда оказывает влияние на сознательность сотрудников в отношении контроля. Она является основой для эффективной системы внутреннего контроля, обеспечивающей поддержание дисциплины и порядка [3].

Основная ответственность в деле предотвращения и обнаружения недобросовестных действий и ошибок лежит как на представителях собственника, так и на руководстве компании.

Контрольная среда предусматривает разработку нормативно-регламентационных документов, определяющих задачи и полномочия отдельных работников аппарата управления. В этих документах должно быть четко прописано, как проходит утверждение и каким образом принимается любой документ. В процессе подготовки любого ответственного документа и принятия решения участвует большое число менеджеров. Один из них непосредственно готовит документ и является исполнителем принимаемого решения, другие визируют документ, оценивая его соответствие ранее принятым документам, нормативам, которые действуют на предприятии. Далее определяется конкретное лицо, которое берет на себя ответственность принятия соответствующего решения. В этом случае уже в процессе подготовки документа появляется возможность предотвратить многие нечеткости, неясности, неполноту рассмотрения проблемы и недоучет многих внутрипроизводственных факторов [5].

Контрольная среда системы внутреннего контроля включает следующие элементы:

- доведение до сведения сотрудников принципа честности, других этических ценностей и их поддержание (существенные элементы, оказывающие влияние на эффективность организации средств контроля, управления ими и мониторинга их работоспособности);
- приверженность профессионализму (мнение руководства об уровне профессиональных знаний, необходимых для выполнения соответствующих видов работ);
- участие представителей собственника (независимость от руководства, их опыт и статус, масштабы их вовлечения в деятельность и надзор за ней, информация, которую они получают, уровень сложности поднимаемых и обсуждаемых с руководством компании вопросов, их взаимодействие с внутренними и внешними аудиторами);
- философия и стиль работы руководства (подход руководства к выявлению рисков хозяйственной деятельности и управлению ими, позиция и действия руководства в отношении подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности, обработки информации, а также персонала и задач, имеющих отношение к бухгалтерскому учету);
- организационная структура (система, в рамках которой планируется, осуществляется, контролируется и отслеживается деятельность компании для достижения стоящих перед ней целей);

- распределение ответственности и полномочий (каким образом происходит разделение ответственности и полномочий в ходе осуществления деятельности и каким образом устанавливается иерархия подотчетности сотрудников друг другу);

- кадровая политика и практика (набор сотрудников, их адаптация (инструктаж), подготовка, обучение, оценка, консультирование, продвижение по службе и вознаграждение) [3].

Эффективность средств контроля не может быть обеспечена при отсутствии честности и других этических ценностей у сотрудников, осуществляющих управленческие и контрольные функции. Честность и другие этические ценности являются существенными элементами, оказывающими влияние на эффективность организации средств контроля и их мониторинга. Данные ценности определяются этическими и поведенческими стандартами, действующими в конкретной компании, и тем, как они доводятся до всеобщего сведения и применяются на практике. Это включает действия руководства, направленные на устранение или уменьшение факторов, которые могли бы побудить персонал к совершению нечестных, незаконных или неэтичных поступков, а также доведение до сознания персонала ценностных и поведенческих стандартов аудируемого лица с помощью распоряжений руководства, кодекса поведения, а также личного примера.

Профессионализм – это профессиональные знания и навыки, необходимые для выполнения задач, которые определяют суть деятельности конкретного работника. Приверженность профессионализму отражает мнение руководства об уровне профессиональных знаний, необходимом для выполнения соответствующих видов работ, и о том, каким образом этот уровень устанавливается в качестве квалификационных требований.

Представители собственника в значительной степени оказывают влияние на сознательность сотрудников в отношении контроля. Характерными особенностями, которые должны быть присущи представителям собственника, являются:

- независимость от руководства;
- опыт и статус;
- масштабы вовлечения в деятельность и надзор за ней;
- уместность (надлежащий характер) действий;
- особенности информации, которую они получают;
- уровень сложности вопросов поднимаемых и обсуждаемых с руководством;
- взаимодействие с внутренними и внешними аудиторами.

Полномочия представителей собственника устанавливаются в регламентах деятельности, инструкциях и рекомендациях. Одной из важных функций представителей собственника является надзор за эффективностью и работоспособностью системы внутреннего контроля, привлечение внимания и принятие необходимых мер в случае обнаружения серьезных недостатков этой системы.

Представители собственника противостоят различным факторам, осуществляющим давление на руководство в отношении финансовой (бухгалтерской) отчетности. Например, основания для выплаты вознаграждения руководству могут создать ситуацию, когда руководство столкнется с противоречиями друг другу интересами – заинтересованности в составлении достоверной финансовой (бухгалтерской) отчетности и ощутимых выгодах от улучшения результатов деятельности. При организации контрольной среды, необходимо обратить внимание на такие вопросы, как независимость представителей собственника и их способность оценивать действия руководства.

Компетентность и стиль работы руководителей имеют широкий диапазон характеристик. К таким характеристикам могут относиться следующие:

- подход руководства к выявлению рисков хозяйственной деятельности и управлению ими;
- позиция и действия руководства в отношении составления финансовой (бухгалтерской) отчетности (осмотрительность при выборе принципов учета и разумный подход к подготовке оценочных показателей);
- подходы руководства к обработке информации, учетным функциям и кадровой политике.

Организационная структура является неотъемлемым элементом контрольной среды и представляет собой систему, в рамках которой планируется, осуществляется, контролируется и отслеживается деятельность хозяйствующего субъекта для достижения стоящих перед ним целей. Каждая компания разрабатывает организационную структуру, соответствующую ее потребностям.

Распределение ответственности и полномочий предполагает установление иерархии подотчетности сотрудников, а также охватывает политику в отношении надлежащей деловой практики, знаний и опыта ключевого персонала и предоставляемые для выполнения обязанностей возможности. Данный элемент контрольной среды включает систему информирования персонала о целях компании, взаимосвязи индивидуальных действий каждого сотрудника с действиями других сотрудников, участии каждого сотрудника в достижении целей компании.

Кадровая политика и практика в отношении сотрудников подразумевают:

- набор сотрудников;
- адаптацию (инструктаж при приеме на работу);
- подготовку специалистов;
- обучение персонала;
- оценку работы сотрудников;
- консультирование;
- продвижение по службе;
- вознаграждение персонала.

Например, при наборе наиболее квалифицированных сотрудников критериями являются базовое образование, предшествующее опыту работы, последние достижения, честность и этичное поведение. Такие

критерии должны демонстрировать стремление компании к найму компетентных и заслуживающих доверия сотрудников.

Правильная организация кадровой политики с применением психологических методов позволяет существенно уменьшить риск утечки конфиденциальной информации и другие негативные последствия функционирования нелояльного персонала. Политика в области обучения, которая приобщает сотрудника к его деятельности в компании и его ответственности, а также такие практические мероприятия, как обучение на семинарах, должны наглядно отражать ожидаемый уровень качества выполняемой работы и стандарты поведения.

Служебный рост сотрудников, осуществляемый в результате периодической оценки работы, должен демонстрировать приверженность компании к продвижению по службе квалифицированного персонала на более высокие уровни ответственности [3].

Правильная психологическая организация процесса увольнения помогает предупредить необдуманные шаги уволенных сотрудников (особенно имевших отношение к конфиденциальной внутрифирменной информации), продиктованные чувством мести, – информирование правоохранительных органов, налоговой инспекции, конкурентов о действительных или мнимых недостатках и просчетов бывшего работодателя [7].

Состояние внутренней контрольной среды зависит от политики высшего руководства предприятия. Стратегия внутреннего контроля строится в соответствии со следующими направлениями:

- философия и стиль управления;
- организационная структура;
- распределение ответственности и полномочий;
- кадровая политика;
- внешняя бухгалтерская (финансовая) отчетность;
- внутренняя управленческая отчетность;
- работа с внешними органами государственного контроля.

Лицо, желающее оценить состояние контрольной среды, должно собирать сведения о стратегии внутреннего контроля именно в этих направлениях [7]. Получение информации о состоянии контрольной среды возможно с использованием следующей формы (табл. 1).

Таблица 1

**ОЦЕНКА ВЛИЯНИЯ ФАКТОРОВ НА КОНТРОЛЬНУЮ СРЕДУ**

Фактор	Слабое влияние	Среднее влияние	Сильное влияние
<b>Управленческая философия и стиль руководства</b>			
Управленческие и оперативные решения: • Крупное предприятие	Единое руководство	Умеренное разделение полномочий	Широкое разделение полномочий и ответственности
• Малое предприятие	Владение отдельно от руководства	Умеренное вовлечение собственников в процесс руководства	Активное вовлечение собственников в процесс руководства
Отношение руководства к коммерческим рискам	Склонность к риску	Умеренная осторожность	Несклонность к риску
Контроль за коммерческими рисками	Неудовлетворительный контроль	Средняя степень контролируемости рисков	Жесткий контроль
Понимание руководством предприятия значения финансовой отчетности	Недостаточное	Средняя степень понимания	Руководство уделяет большое внимание этим вопросам
Готовность к исправлению существенных ошибок и искажений	Отсутствие готовности, нежелание вносить исправления	Степень готовности не определена	Руководство понимает необходимость внесения корректировок и совершает соответствующие действия
Обращение к аудиторам за консультациями по вопросам учета	Случаи обращения отсутствуют	Руководство время от времени проводит консультации с аудиторам	Широкое использование практики проведения консультаций
Восприятие и выполнение аудиторских рекомендаций	Отказ руководства от выполнения рекомендаций	Частичное выполнение рекомендаций	Выполнение всех рекомендаций
Статус системы внутреннего контроля в организации (степень приоритетности)	Низкий	Промежуточный	Высокий

Фактор	Слабое влияние	Среднее влияние	Сильное влияние
<b>Организационная структура</b>			
Соответствие организационной структуры размеру и степени сложности бизнеса	Недостаточное	Относительное	Высокое
Распределение каналов ответственности и полномочий	Неясное выделение каналов ответственности и полномочий	Неформальное разграничение ответственности и полномочий высшим руководством	Формальное определение руководством соответствующих каналов и их документальное закрепление
Уровень, на котором разрабатываются процедуры и стратегии утверждения сделок	Не определен	Определяется неформально высшим руководством	Определяется формально высшим руководством
Готовность использовать контрольные процедуры для утверждения хозяйственных операций	Недостаточная	Умеренная	Широкое использование контрольных процедур
Контроль за децентрализованной деятельностью	Слабый	Умеренный	Строгий
Вовлечение руководства в контроль за обработкой данных	Недостаточное	Умеренное	Широкое
Организация систем коммуникации между руководством учетных подразделений и подразделений, занимающихся обработкой информации	Плохая	Недостаточно хорошая	Хорошая
Заседания совета директоров с целью разработки стратегий и процедур анализа результатов деятельности и принятия необходимых решений. Своевременная подготовка и подписание протоколов	Нерегулярные заседания с неотработанным ведением протоколов и непродуманной повесткой дня	Нерегулярные заседания с отработанной процедурой ведения протоколов и продуманной повесткой дня	Регулярные заседания с отработанной процедурой ведения протоколов и продуманной повесткой дня
Характеристика контрольно-ревизионного управления: • Четкое разделение обязанностей	Признак разделения обязанностей отсутствуют	Неформальное разделение обязанностей	Документально оформленное разделение обязанностей
• Наличие ресурсов (профессиональные контролеры и специалисты) и полномочий для выполнения обязанностей	Недостаточное количество ресурсов и полномочий	Имеющихся ресурсов и полномочий едва хватает для выполнения обязанностей	Достаточное количество ресурсов и полномочий
• Обзор контрольных процедур	Контрольные процедуры не существуют / организованы неадекватно	Не все необходимые процедуры осуществляются	Информированная, бдительная и эффективная система процедур
• Взаимодействие с внешними аудиторами	Каналы взаимодействия отсутствуют	Существуют косвенные каналы взаимодействия	Существуют непосредственные каналы взаимодействия
• Совершенно ревизионных комиссий	Не проводятся	Проводятся нерегулярно	Проводятся регулярно
• Членство	Независимые члены (не принадлежащие к числу исполнительных руководителей) составляют меньшинство	Председатель и большинство членов не осуществляют исполнительных функций	Председатель и все члены комиссий не осуществляют исполнительных функций
• Протоколы заседаний	Отсутствуют	Имеются в наличии, но содержат ограниченную информацию	Протоколы заседаний содержат полную информацию о рассматривавшихся вопросах
<b>Распределение полномочий и обязанностей</b>			
Разработки деловой стратегии и кодекса поведения	Разработки отсутствуют	Разработки выполняются неформально и не охватывают все сферы хозяйственной деятельности	Разработки зафиксированы документально
Коммуникация деловой стратегии	Коммуникация не проводится	Коммуникация носит неформальный или частичный характер	Коммуникация внутри предприятия носит формальный характер
Разработка стратегии на случай возникновения конфликтов интересов	Разработка не осуществляется	Разработка осуществляется формально или частично	Разработка формально закреплена в документах
Коммуникация стратегий в отношении конфликтов интересов	Информация о стратегиях не доводится до персонала	Информация доводится неформально или частично	Организован формальные процедуры коммуникации стратегий
Установление ответственности и полномочий по выявлению противозаконных, сомнительных и неэтичных действий	Ответственность и полномочия не устанавливаются	Проводится ограниченное или неформальное установление ответственности и полномочий	Ответственность и полномочия устанавливаются на предприятии формально
Установление ответственности служащих (включая особые обязанности)	Ответственность служащих не устанавливается	Ответственность служащих частично устанавливается и документально оформляется	Полностью устанавливается и документально оформляется
Передача информации об ответственности служащих	Не передается	Передается неформально или частично	Формально передается внутри предприятия

Фактор	Слабое влияние	Среднее влияние	Сильное влияние			
<b>Кадровая политика и практика</b>						
Установление кадровой политики и практики, соответствующих величине и структуре предприятий	Не устанавливаются	Частично устанавливаются	Устанавливаются полностью			
Образование, опыт, квалификация и компетенция персонала	Низкий уровень	Средний уровень	Высокий уровень			
Единство персонала	Плохое	Среднее	Полное			
Понимание персоналом своих обязанностей и методики работы	Плохое	Среднее	Полное			
Наблюдение за персоналом со стороны руководства	Наблюдение не проводится	Проводится ограниченное наблюдение	Проводится всестороннее наблюдение			
Обучение персонала	Обучение не проводится	Проводится ограниченное обучение	Проводится всестороннее обучение			
Текущность кадров в системе учета	Высокая	Умеренная	Низкая			
Загруженность служащих в системе учета	Чрезмерная	Умеренная	Оптимальная			
<b>Внешняя бухгалтерская (финансовая) отчетность</b>						
Соблюдение графика документооборота	Практически не соблюдается	Соблюдается время от времени	Соблюдается постоянно			
Составление приказа об учетной политике	Документ отсутствует	Документ составлен формально	Документ разработан детально по всем операциям учета			
Отслеживание нормативных изменений в учете и налогообложении	Изменения выявляются плохо	Изменения выявляются недостаточно хорошо	Изменения выявляются хорошо, и предпринимаются соответствующие действия, чтобы обеспечить их согласованность			
Согласование внешней финансовой отчетности с внутренними отчетами руководства (формы оперативного и управленческого учета)	Не передается	Передается формально или частично	Формально передается внутри предприятия			
<b>Внутренняя управленческая отчетность</b>						
Соответствие принятых форм и регистров управленческого и оперативного учета величине и структуре предприятия	Недостаточное соответствие	Соответствие только по отдельным операциям	Полное соответствие			
Установление бюджета по группе расходов предприятия: • Установление	Не проводится	Проводится неформально или частично	Проводится формально и / или полностью			
• Информирование	Не производится	Производится неформально или частично	Производится формально			
• Контроль	Не осуществляется	Осуществляется неформально или частично	Осуществляется формально и / или полностью			
Выявление отклонений от запланированных показателей	Не выявляются	Выявляются неформально или частично	Выявляются формально			
Информирование руководства об отклонениях	Не осуществляется	Осуществляется неформально или частично	Осуществляется формально и полностью			
Изучение отклонений и предпринимаемые корректирующие действия	Не проводятся	Проводятся неформально или частично	Проводятся формально или полностью			
Установление процедур по защите от несанкционированного доступа к документам, записям и активам	Не осуществляется	Осуществляется неформально или частично;	Осуществляется формально и / или полностью			
Установление политики по развитию и усовершенствованию системы учета и контроля	Не производится	Производится неформально или частично	Проводится формально и / или полностью			
Установление политики по контролю за доступом к программам и файлам	Не производится	Производится неформально или частично	Проводится формально и / или полностью			
<b>Работа с органами государственного контроля</b>						
Установление процедур, гарантирующих исполнение требований органов надзора и контроля в сфере: • налогообложения • банковского контроля • правил фондовых бирж • таможенного контроля • контроля государственных пенсионных и социальных фондов	Не устанавливаются	Устанавливаются неформально или частично	Устанавливаются формально и / или полностью			
в сфере требований законодательных и контролирурующих органов						
Контроль за вышеописанными процедурами				Осуществляется плохо	Осуществляется посредственно	Осуществляется хорошо

## ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Таким образом, охарактеризовав все составляющие контрольной среды предприятия, можно прийти к выводу, что это первостепенный элемент любой системы внутреннего контроля. Обратив более детальное внимание к контрольной среде предприятия, проработав каждый ее элемент, уже на данном этапе можно построить эффективную систему внутреннего контроля. В свою очередь эффективная система внутреннего контроля при минимальных затратах позволит эффективно и результативно вести финансово-хозяйственную деятельность компании, управлять активами и пассивами, включая обеспечение сохранности активов, а также управлять бизнес-рисками компании.

## Литература

1. О бухгалтерском учете [Электронный ресурс] : федер. закон от 21 нояб. 1996 г. №129-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
2. Об аудиторской деятельности [Электронный ресурс] : федер. закон от 30 декабря 2008 г. №307-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
3. Федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности [Электронный ресурс] : утв. постановлением Правительства РФ от 4 июля 2003 г. №405. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
4. Бровкина Н.Д. Контроль и ревизия [Текст] : учеб. пособие / Н.Д. Бровкина. – М. : ИНФРА-М, 2010.
5. Мельник М.В. и др. Ревизия и контроль [Текст] : учеб. / М.В. Мельник, А.С. Пантелеев, А.Л. Звездин. – М. : КНОРУС, 2009.
6. Пугачев В.В. Внутренний аудит и контроль [Текст] / В.В. Пугачев. – М. : Дело и сервис, 2010.
7. Сотникова Л.В. Внутренний контроль и аудит [Текст] : учеб. / Л.В. Сотникова. – М. : Финстатинформ, 2001.

## Ключевые слова

Финансовый аудит; внутренний аудит; финансовый контроль; внутренний контроль; система внутреннего контроля; элементы контроля; контрольная среда; оценка контрольной среды; контроллинг; федеральные аудиторские стандарты.

*Гладышев Виталий Валентинович*

## РЕЦЕНЗИЯ

Актуальность темы. С каждым годом потребности российского бизнеса в капитале и в качественном менеджменте растут. Практика показывает, что наличие в компании эффективной системы внутреннего контроля становится основой для улучшения финансовых показателей, повышения качества управленческих решений. Система внутреннего контроля компании позволяет выявлять и устранять существенные риски деятельности, обеспечивает достоверность информации в финансовых отчетах. Таким образом внутренний контроль представляет собой эффективный, но в то же время недостаточно используемый инструмент в деятельности компании. Контрольная среда является основным элементом системы внутреннего контроля. Поэтому изучение места и значения контрольной среды в системе внутреннего контроля становится особенно актуально.

Научная новизна и практическая значимость. В статье изложены основы процесса разработки эффективной системы внутреннего контроля, освещены основные аспекты, связанные с действием современных контрольных систем, показано их значение и особое место в управлении хозяйствующим субъектом.

Заключение. Работа заслуживает положительной оценки, тема, затронутая автором, является весьма актуальной. Рецензируемая статья отвечает требованиям, предъявляемым к научным публикациям, и может быть рекомендована к опубликованию.

*Шишкова Т.В., к.э.н., профессор, заведующий кафедрой международного бухгалтерского учета и аудита Государственного университета – Высшей школы экономики*

## 7.2. INTERNAL CONTROL ENVIRONMENT OF THE COMPANY

V.V. Gladyshev, Postgraduate Student of the Higher School of Economics, Economics Department, Speciality «International accounting and audit»

This article is devoted to the control environment in the context of the internal control system of the enterprise. The author defines the system of internal control, describes internal control elements. There is a detailed description of the elements of the control environment of the enterprise in the article. This article also contains information how to make control environment assessment.

## Literature

1. Federal Law «On accounting» dated 21.11.1996 №129-FZ.
2. Federal Law «On audit» dated 30.12.2008 №307-FZ.
3. Russian Audit Standards, approved by Russian Government dated 04.07.2003 №405.
4. N.D. Brovkina. Control and revision: manual. – M.: Infra-M, 2010.
5. M.V. Melnik, A.S. Panteleev, A.L. Zvezdin. Revision and control: manual. – M.: KNORUS, 2009.
6. V.V. Pugachev. Internal audit and control. – M.: Delo i servis, 2010.
7. L.V. Sotnikova. Internal control and audit. Manual. – M.: Finstatinform, 2001.

## Keywords

Financial audit; internal audit; financial control; internal control; the system of the internal control; control elements; control environment; control environment assessment; controlling; Russian audit standards.