

Байдәулетов М.
**Ішкі бақылау элементі
ретінде бақылау ортасының
ерекшеліктері**

Мақалада ішкі бақылаудың түсінігі, мақсаты мен міндеттері және бақылау ортасының элементтерінің сипаттамасы берілген. Ішкі бақылау деп ұйымның басшылығының ұйымдастырған және ұйымда шаруашылық операцияларының жасалған кезінде барлық жұмыскерлердің өздерінің лауазымдық міндеттерін ең тиімді орындау мақсатында жүзеге асырылатын шаралар жүйелерінің түсінігін айтады. Мұндай жағдай ол тексерушінің ғана ісі болып табылатын ұйымда бақылау-тексеру бөлімінің жұмыс істеуін ғана емес, ұйымның бүкіл басқару аппаратының жұмысы болып табылатын баршаны қамтыған бақылауды құруды білдіреді. Ішкі бақылау жүйесінің тиімділігін айқындайтын бизнесті сенімді ақпаратпен қамтамасыз ету мен активтердің сақталуын, ақпараттарды қорғауды, шаруашылық қызметінің тиімділігін, есеп саясатының сақталуын және қаржылық есептілікті жасау және ұсыну тәртіптерінің сақталуын қамтамасыз ету сияқты мақсат-міндеттерімен тығыз байланысты. Ішкі бақылау жүйесін бақылау саясатының жиынтығы немесе бақылау ортасы, есеп жүйесі және бақылау процедуралары сияқты үш элементтің жиынтығы ретінде қарастыруды талап етеді.

Түйін сөздер: ішкі бақылау, бақылау ортасы, қорғану функциясы.

Baydauletov M.
**Features environment control as
an element of internal control**

The article deals with the problems of internal control is the protection of the interests of the owner by creating a framework for the implementation of financial control. Also under the internal control system to understand the measures organized by the company's management and implemented in the enterprise with a view to the most effective performance of all employees of their duties when making business transactions. We consider the goals and objectives such as; businesses providing reliable information, safeguarding of assets, information, efficiency of economic activities, ensuring compliance with accounting adopted accounting policies, enforcement of rules for the preparation and presentation of accounting financial statements,

Based on the submitted abstracts in our opinion the internal control of the company consists of three elements: control environment, Account system and control procedures.

Key words: internal control, environment control, protective function.

Байдаулетов М.
**Особенности контрольной
среды как элемент внутреннего
контроля**

В статье рассматриваются проблемы организации внутреннего контроля, заключающегося в обеспечении охраны интересов собственника путём создания базы для осуществления финансового контроля. Также под внутренним контролем понимают систему мер, организованных руководством предприятия и осуществляемых на предприятии с целью наиболее эффективного выполнения всеми работниками своих должностных обязанностей при совершении хозяйственных операций. Рассматриваются цели и задачи, как обеспечение бизнеса надёжной информацией, обеспечение сохранности активов, информации, эффективности хозяйственной деятельности, обеспечение соответствия учёта принятой учётной политике, обеспечение соблюдения правил составления и представления бухгалтерской финансовой отчётности.

Основываясь на представленных тезисах, внутренний контроль на предприятии состоит из трёх элементов: контрольная среда, учётная система и контрольные процедуры.

Ключевые слова: внутренний контроль, контрольная среда, защитная функция.

ІШКІ БАҚЫЛАУ ЭЛЕМЕНТІ РЕТІНДЕ БАҚЫЛАУ ОРТАСЫНЫҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

Кіріспе

Ішкі бақылау қызметінің тиімділігі мен ұтымдылығы, қаржылық есептіліктің шынайылығы және заңдар мен нормативтік актілерді сақтау міндеттерін орындауға қатысты ақпараттар алу мақсатында ұйымды басқару органдары немесе басқа да қызметкерлер жүзеге асыратын процесс ретінде кең анықтамаға ие. Қазақстан Республикасының «Бухгалтерлік есеп және қаржылық есептілік туралы» Заңының 24 бабының 1 және 2 тармақшаларында: «Ұйымдар Қазақстан Республикасының бухгалтерлік есеп және қаржылық есептілік туралы заңнамасының, есеп саясатының сақталуын қамтамасыз ету, бухгалтерлік есеп жүргізу және қаржылық есептілікті жасау кезінде активтердің сақталу шараларын, ұрлану жағдайлары мен қателесуді болдырмау және анықтау жөніндегі шараларды қоса алғанда, операцияларды тиімді жүргізу үшін ішкі бақылау ұйымдастыруға құқылы. Ішкі бақылауды ұйымдастыруды басшылық қамтамасыз етеді» [1] деп көрсетілген. Құжатта ішкі бақылауды ұйымдастыру құқығымен қатар, оның мақсаты мен міндеттері де айқындалған. Бақылаудың ішкі және сыртқы бақылау болып бөлінетіні белгілі. Ішкі бақылауларға ішкі аудитті де жатқызады. Ішкі аудит ішкі бақылаудың құралы болып табылғанымен олардың арасына тепе-теңдік белгісін қоюға келмейді. Өйткені ішкі аудит ұйымда нормативтік-құқықтық актілердің талаптары мен лауазымдық ережелердің сақталуын қатаң қадағалап, олардың бұзылуына жол бермеуді, орын алған бұрмалаулар мен ауытқулардың салдары бойынша қабылданған әкімшілік шешімдерінің орындалу деңгейіне бақылау жасауды қамтамасыз етуді мақсат етеді. Ал сыртқы аудит тапсырыс берушіге аудиторлық есеп ұсынумен қатар, ішкі бақылау мен ішкі аудит қызметінің тиімділігін бағалауды да қамтиды.

Тақырыпты талқылау

Бухгалтерлік есептің негізгі функцияларының бірі қаржылық бақылауды жүзеге асыру үшін база жасау мақсатында меншік иелерінің мүдделерін қорғауды қамтамасыз ететін қорғану функциясы болып табылады. Демек қорғану функциясын жү-

зеге асыру, бақылауды жүзеге асыру бойынша нақты қолда бар құралдары мен тетіктерін жұмылдыруды талап етеді. Бірінші кезекте, бұл – ішкі бақылау.

Ішкі бақылау деп ұйымның басшылығының ұйымдастырған және ұйымда шаруашылық операцияларының жасалған кезінде барлық жұмыскерлердің, өздерінің лауазымдық міндеттерін ең тиімді орындау мақсатында жүзеге асырылатын шаралар жүйелерінің түсінігін айтады. Мұндай жағдай ол тексерушінің ғана ісі болып табылатын ұйымда бақылау-тексеру бөлімінің жұмыс істеуін ғана емес, ұйымның бүкіл басқару аппаратының жұмысы болып табылатын баршаны қамтыған бақылауды құруды білдіреді.

Ішкі бақылаудың тиімді жүйесін әзірлеген кезде ұйымның әкімшілігі мынандай мақсаттар қояды:

- бизнесті сенімді ақпаратпен қамтамасыз ету;

- активтердің сақталуын қамтамасыз ету;

- ақпараттарды қорғауды қамтамасыз ету;

- шаруашылық қызметінің тиімділігін қамтамасыз ету;

- есептің, қабылданған есеп саясатына сәйкестігін қамтамасыз ету;

- бухгалтерлік қаржылық есептілікті жасау және ұсыну тәртіптерінің сақталуын қамтамасыз ету.

Аудиттің халықаралық стандартында, ішкі бақылау жүйесіне бақылау саясатының жиынтығы немесе бақылау ортасы, есеп жүйесі және бақылау процедуралары (әрекеті) деген түсініктеме берілген. Демек ұйымда ішкі бақылау үш элементтен тұрады:

- бақылау ортасы;

- есеп жүйесі;

- бақылау процедуралары.

Бұлар ұйымның әкімшілік саясаты мен активтерінің сақталуының, айла-шарғы және қателіктердің алдын алу, табу, есеп құжаттарының дәлме-дәл және толықтығының сақталуына, сонымен қатар, дер кезінде сенімді қаржылық ақпараттар дайындауға қол жеткізу мақсатында әкімшіліктің қабылдаған саясатын және іс-әрекетін қамтиды.

Бақылау саясаты – ұйымның есепті жылдың басында қабылдаған есеп жүргізу саясатының ұйым үшін маңыздылығы және ішкі бақылау жүйесі жөнінде директорлардың, басқарушылардың хабардарлығының және әрекеттерінің жалпы қатынасын білдіреді. Бақылау саясатын ішкі бақылаудың элементтері бойынша зерделеуді қажет етеді. Оның ішінде бақылау ортасы-

ның элементтеріне сипаттама бере отырып, зерделеудің маңызы зор.

Бақылау ортасы – бұл ішкі бақылау жүйесін қалыптастыруға (орнатуға) және қолдауға бағытталған экономикалық субъекті меншік иелерінің және басшыларының хабардарлық және нақты әрекет ету ұстанымы. Бақылау ортасы мынандай элементтерден тұрады:

- ұйымды басқару стилі және негізгі принциптері;

- ұйымның ұйымдық құрылымы;

- кадрлар саясаты;

- жауапкершілікті және өкілеттілікті бөлу;

- ішкі басқару есебі және ішкі мақсат үшін есептілік дайындау;

- сыртқы пайдаланушылар үшін қаржылық (бухгалтерлік) есептілік дайындау.

Бұл аталған элементтерді дәйектілігін сақтай отырып мән-мағынасын ішкі элементтері бойынша қарастыруды талап етеді.

Ұйым жетекшілерінің (басшыларының) жұмыс стилі:

- ұйым жетекшілері баршаны қамтыған бақылау атмосферасын құруы тиіс;

- жұмыскерлердің жұмысқа деген адалдығы және тазалығы басшылардың тарапынан тиісті үлгінің (өнегенің) және берілген бағаның негізінде тәрбиеленуі тиіс;

- ұйымның басшылары фирмалық «ар-ождан кодексін» әзірлеуі тиіс;

- ұйымның басшысы кәсіби біліктілігін көрсетуі тиіс.

Ұйымдық құрылымы:

- биліктің және бағыныстылықтың (дара басшылықтың) айқын жүйесі. Әрбір жұмыскер өзінің кімге бағынатынын және кімге мәселе қоя алатынын білуі тиіс;

- қызметкерлердің жауапкершіліктерін регламенттеудің бір мәнділігі. Әрбір жұмыскер өзінің не үшін жауапкершілікте екенін және оның қызметінің нәтижесі қандай критерийлер бойынша бағаланатынын түсінуі тиіс;

- жұмсалған қаржының және алынған нәтиженің есебінің дәлдігі мақсатында тиісті ішкі есептілік жүйесі. Әрбір жұмыскер өзінің қашан, кімге және қандай сұрақтар бойынша есеп ұсынуы тиіс екенін білуі тиіс;

- ақпараттар ағынан талдау.

Кадрлар саясаты:

- кадр саясаты адалдықты, ниеттестік, біліктілік, тәжірибелік, әлеуеттік қасиеттерді бойына сіңірген қажетті жұмыскерлердің санынан ұжымды қалыптастыру мақсатында әкімшілік жүзеге асырады.

Қадрлар саясатының элементтері:

- жаңа кадрлардың көздері;
- кадрларды қабылдаған кезде қойылатын талаптар және критерийлер;
- жұмысқа қабылдау кезінде үміткерлерді бағалау;
- жаңа қызметкерлердің бейімделуі;
- сынақ мерзімін белгілеу;
- қызметкерлерді (жеке құрамды) басқару;
- кеңес беру;
- кадрларды оқыту және қайта дайындау;
- тәртіптік жүйе (марапаттау және шара қолдану жүйелері);
- қызметі бойынша жылжыту;
- қызметкерлерді жұмыстан босатуды ұйымдастыру.

Жауапкершілікті және өклеттілікті бөлу шаруашылық операцияларының дұрыс жүргізілуіне кепілдік беруі және бухгалтерлік есептің алдын алу қорғану функциясын жүзеге асыруды қамтамасыз етуі тиіс. Ол үшін лауазымдық нұсқаулық әзірленеді. Әрбір қызметкер үшін лауазымдық нұсқаулық анықтайды:

- жұмыскер кімге бағынышты;
- жұмыскерді кім басқарады;
- қандай жұмысты орындайды;
- қандай шешім қабылдауға өкілетті (құзыретті);
- не үшін жауап береді және қандай жағдайда жауапкершілікте болады;
- қандай құжаттарды орындайды және қол қояды;
- уақытша кімнің міндетін орындайды (қажет болған жағдайда).

Кейбір жеке тұлғалардың талап етуді бұзуға талпынысын болдырмау үшін сыйымсыз функцияларын бөлуді қамтамасыз ету керек. Мысалы активті басқару тұрғысынан қарағанда әртүрлі қызметкерлердің арасында келесі функциялар бөлінуге тиісті болады:

- активке тікелей қолжетімділік;
- активтермен операция жасауға рұқсат;
- шаруашылық операцияларын жүзеге асыру;
- шаруашылық операцияларын бухгалтерлік есепте көрсету.

Басқару есебінің мақсаты ішкі өндірістік жоспарлау, басқару және бақылау ақпараттарымен қамтамасыз ету болып табылады. Басқару есебінде негізгі назарды жауапкершілік орталықтарына аударады. Яғни құрылымдық бөлімшелерге, олардың жұмысының нәтижесіне жауап беретін басқару аппаратына. Мұндай кезде бөлімшенің басшысының жауапкершілік аясына, ол нақты ықпал ете алатын шығын және түсім сияқты көрсеткіштері ғана енгізіле-

ді. Әдетте негізгі бағалаушы көрсеткіш ретінде пайданы қабылдайды. Мұндай жағдайда келесідей ережелерді басшылыққа алады:

- бөлімшенің пайдасының өсуі бүкіл ұйымның пайдасының төмендеуін туындатпауы тиіс;
- әрбір бөлімшенің пайдасы бүкіл ұйымның пайдасына қарамастан объективті саналатын болуы тиіс;
- бір менеджердің қызметінің нәтижесі басқа менеджерлердің шешімдеріне тәуелді болмауы тиіс.

Ұйымда бухгалтерлік (қаржылық) есептілік (салық есебін қоса) дайындаудың белгіленген қатаң мерзімі болуы тиіс. Оны ұсынудың белгіленген мерзімінің соңғы күні жасалмауы керек. Басшылықтың оны тексеруге, бекітуге және қолын қоюға уақыт қалуы тиіс. Бухгалтерлік (қаржылық) есептілікті сыртқы пайдаланушыларға ұсыну мерзімі заңнамалардың талаптарына сәйкес ұйымның есеп саясатында белгіленеді.

Жоғарыда қаралған бақылау ортасының элементтерінің байланыстарының тұтастығын сақтаудың маңызы зор. Олар басшының іскерлігі, мәдениеті, жұмыс стилі, ұйымдастырушылық қабілеті, ұйымдастыру құрылымы, бөлімше басшыларының жауапкершіліктерінің айқын болуы, кадрлардың біліктілігін арттыруға үнемі назар аударылуы, қызметкерлердің қызмет сатылары бойынша жылжытылып өсуі, бастамаларының қолдау табуы, марапаттау мен ықпал шараларының орындылығы тағы басқа да толып жатқан тетіктерді жүзеге асыруды қамтиды. Бақылау ортасының элементтерін нақты жағдайға сәйкес бейімдеу, басқару шешімдерін жүзеге асыруға мүмкіндік беріп, бақылау саясатының әрекеттеріне егжей-тегжейлі мәлімет ұсынуды қамтамасыз етеді. Бірақ ішкі бақылау жүйесінің тиімділігіне кепілдік берілмейді. Бақылау әрекеттері ұйымның белгілі бір мақсатқа жетуі үшін белгіленеді. Бухгалтерлік есепке байланысты бұл мақсаттар өкілеттіліктің сенімділігін және нақтылығын, активтерінің сақталуын және нақты қолда барлығына кепілдікті қамтиды. Ол қатені болдырмауға, табуға және түзетуге бағытталған нақты әрекеттер жиынтығынан тұрады. Тәжірибеде бақылауды тандау, нақты бақылауды ендіру шығындары мен оны қолданудан алынатын тиімділіктің арасындағы қатынасқа байланысты.

Аудиттің халықаралық стандарты аудиторға аудитті жоспарлауда аудит жүргізудің тиімді жолдарын қарастыру үшін бухгалтерлік есеп және ішкі бақылау жүйелерін жетік білуді жүктейді. Аудиторлық тәуекелдікті бағалау бұл тәуекел-

діктің көлемін төменгі кешірімді деңгейге дейін төмендету. Тәуекелдіктің деңгейін төмендетуге қажетті аудиторлық әрекеттерді қарастыру үшін аудитор өзінің кәсіби біліміне, тәжірибесіне және пікіріне сүйенуі керек.

Қорытынды

Ішкі бақылау жүйесі ұйымға активтердің сақталуын қамтамасыз ету үшін, іс-қағаздардың жағдайын және кеткен кемшіліктерді жою шараларын және бақылау бағдарламаларының орындалуын қамтамасыз етуді жүзеге асыратын ұйымның жағдайы туралы басшыларды және меншік иелерін хабардар ету мақсатында мыналарға кепілдік беруі тиіс:

– операцияның жалпы және ресми құжатқа сәйкес жасалғанына;

– қорытынды есеп жасауға негіз болған шаруашылық операциялардың дер кезінде дұрыс жасалып, сомаларының тиісті шоттарға нақты таратылып жазылғандығына;

– активтерді және жазуларды пайдалану тек қана рұқсатпен жүзеге асырылғандығына;

– активтердің нақты қолда бары мен есеп регистрлеріндегі мәліметтеріне дүркін-дүркін салыстыру жүргізілгендігіне;

– кездескен бұрмалаулар мен ауытқулар талқыланып, тиісті шаралардың қолданылғандығына.

Ішкі бақылау мен сыртқы бақылаудың арасында қандай байланыс бар, сыртқы аудитті не үшін қызықтырады деген заңды сұрақ туындайды. Аудитор өз қызметінің бастапқы сатысында ішкі бақылау жүйесіне қаншалықты сенім артуға болатындығын шешеді. Аудит жүргізу барысында қабылданған шешім қайта қаралып, тексерудің нәтижесі бойынша ұйымның ішкі бақылау жүйесіне бақылау құралы ретінде қандай дәрежеде сүйенуге болатындығы анықталады. Аудитордың ішкі бақылауға қызығуының басты себебі ішкі бақылауға сенім арту қажетті әрекеттердің көлемін қысқартады. Ішкі бақылау жүйесінің дұрыс жұмыс істеп тұрғанына аудитордың көзі жетсе, онда есеп құжаттарында қате кету тәуекелдігі кемиді. Сондықтан да аудиторға ішкі бақылаудың қалыптасқан жүйесінің бар екендігін, оның талапқа сай жұмыс істеп тұрғандығын тексерудің маңызы зор. Ішкі бақылау жалпы алғанда аудиторлық әрекеттерді орындаудың тәсілдерін алдын ала анықтап, аудит жүргізудің ауқымына, мерзіміне маңызды әсер етеді.

Әдебиеттер

- 1 Қазақстан Республикасының «Бухгалтерлік есеп және қаржылық есептілік туралы» Заңы 2007 ж. 28 ақпан № 234– III
- 2 610-шы «Ішкі аудит қызметінің жұмысын қарастыру» Аудиттің халықаралық стандарты. 2004 ж. X11 күшіне енген.

References

- 1 Kazahstan Respublikasynyng « Buhgalterlik esep jane qarjylyc eseptilik turaly» Zany. 2007g. 28 acpan № 234– III
- 2 610-chy «Ichki audutcyzmetinin jymysyn carastyru» Auditiiy charaly standarty. 2004 g.X11.kychine engен.

