

Министерство образования и науки Российской Федерации
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
АМУРСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ
(ФГБОУ ВПО «АмГУ»)

Экономический факультет

Кафедра экономической безопасности и экспертизы

Специальность 38.05.01 Экономическая безопасность

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ
Зав. кафедрой
_____ Е.С. Рычкова
«__» _____ 2017 г.

ДИПЛОМНАЯ РАБОТА

на тему: Оценка эффективности систем внутреннего контроля и внутреннего аудита организации на примере ООО «Высотные технологии»

Исполнитель
студент группы 278сб _____ Ю.В. Федосова

Руководитель
Ст. преподаватель _____ М.С. Бальцежак

Нормоконтроль _____ М.С. Бальцежак

Рецензент
Доцент, к.э.н. _____ Якимова В.А.

Благовещенск 2017

Министерство образования и науки Российской Федерации
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
АМУРСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ
(ФГБОУ ВО «АмГУ»)

Факультет экономический
Кафедра экономической безопасности и экспертизы

УТВЕРЖДАЮ
Зав.кафедрой _____

« _____ » _____ 2017

З А Д А Н И Е

К дипломной работе студента Федосовой Юлии Владимировны.

1. Тема дипломной работы: Оценка эффективности систем внутреннего контроля и внутреннего аудита организации на примере ООО «Высотные технологии» (утверждено приказом от 01.06.2017 № 249-уч).
 2. Срок сдачи студентом законченной работы: «20» июня 2017 г.
 3. Исходные данные к дипломной работе научная и учебная литература по экономическим дисциплинам, нормативно-правовые акты, электронные ресурсы, отчетность организации.
 4. Содержание дипломной работы: теоретические основы внутреннего контроля и аудита; понятие и значение системы внутреннего контроля, ее основные элементы и формы осуществления; организационно-методические аспекты создания контроля на предприятии; исследование проблем, возникающих при создании системы внутреннего контроля, основные пути их решения; нормативное регулирование обеспечения внутреннего контроля и внутреннего аудита; внутренний контроль, основанный на риск-ориентированном подходе; структура ООО «Высотные технологии» и анализ основных показателей деятельности предприятия. Внутренний контроль и методы его совершенствования; специфика деятельности предприятия и анализ основных показателей; оценка эффективности систем внутреннего контроля и внутреннего аудита ООО «Высотные технологии»; рекомендации по совершенствованию системы внутреннего контроля и аудита; направления повышения эффективности систем внутреннего контроля и аудита; построение системы контроля бизнес-процессами на предприятии; актуализация описания системы внутреннего контроля и оценка его эффективности; отчетность в области системы внутреннего контроля над процессом подготовки финансовой отчетности.
 6. Консультанты по дипломной работе отсутствуют.
 7. Дата выдачи задания «08» февраля 2017 года
- Руководитель дипломной работы: Бальцежак М.С., ст. преподаватель
- Задание принял к исполнению «08» февраля 2017 года.

СОДЕРЖАНИЕ

Введение	7
1 Теоретические основы внутреннего контроля и аудита	9
1.1 Понятие и значение системы внутреннего контроля, ее основные элементы и формы осуществления	9
1.2 Организационно-методические аспекты создания внутреннего контроля на предприятии	18
1.3 Исследование проблем, возникающих при создании системы внутреннего контроля, основные пути их решения	25
1.4 Нормативное регулирование обеспечения внутреннего контроля и внутреннего аудита	30
1.5 Внутренний контроль, основанный на риск-ориентированном подходе	34
2 Структура ООО «Высотные технологии» и анализ основных показателей деятельности предприятия	39
2.1 Специфика деятельности предприятия и анализ основных показателей	39
2.2 Оценка эффективности систем внутреннего контроля и внутреннего аудита ООО «Высотные технологии»	50
3 Рекомендации по совершенствованию системы внутреннего контроля и аудита	60
3.1 Направления повышения эффективности систем внутреннего контроля и аудита	60
3.2 Построение системы контроля бизнес-процессами на предприятии	63
3.3 Актуализация описания системы внутреннего контроля	70
3.4 Ответность в области системы внутреннего контроля над процессом подготовки финансовой отчетности	75
Заключение	77
Библиографический список	79
Приложение А	83

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы исследования. Для отечественной экономики в настоящий период, связанный с интеграцией ее в мировую экономическую систему, важной задачей является улучшение качественных характеристик деятельности предприятий на рынке. В связи с этим остро встает вопрос об усилении роли внутреннего контроля в повышении уровня раскрытия информации и повышении индекса транспарентности российских компаний.

Различным аспектам этой проблемы уделялось должное внимание в работах В. В. Бурцева, А. Я. Быстрякова, Т. К. Блохиной, Н. Т. Белуха, В. А. Галанова, М. А. Городилова, В. И. Горло, Ю. А. Данилевского, М. Ф. Овсийчук, В. И. Подольского, Л. Б. Сидельниковой, В. П. Суйц, А. А. Терехова, Л. А. Чалдаевой, Т. Г. Шешуковой, А. Д. Шеремета, и многих других

Особое место занимают разработки ученых в области теории внутреннего контроля как одной из составных частей экономической деятельности хозяйствующего субъекта

Целью работы является разработка теоретических подходов к оценке системы внутреннего контроля на примере предприятия ООО «Высотные технологии».

Поставленная цель определили необходимость решения следующих задач:

- изучить теоретические аспекты оценки эффективности системы внутреннего контроля и аудита на предприятии;
- провести анализ финансовых показателей и системы внутреннего контроля и аудита на предприятии;
- дать рекомендации по совершенствованию системы внутреннего контроля и аудита на ООО «Высотные технологии».

Объектом исследования является система внутреннего контроля компаний.

Предметом исследования выступает механизм оценки системы внутреннего контроля.

В качестве базовых информационных источников исследования автором были использованы законы и подзаконные акты Российской Федерации, труды российских и зарубежных ученых, данные периодических изданий, отражающие взгляды на ключевые аспекты функционирования внутреннего контроля.

В ходе исследования применялся метод диалектики и общая теория познания, а также принципы диалектической логики - индукции и дедукции, анализа и синтеза, единства исторического и логического. Они были реализованы в методах сравнения, классификации, экспертных оценок, аналогий, экономико-статистических методах сбора и обработки экономической информации, экспертном методе, а также в системном подходе при разработке мер по совершенствованию системы оценки качества внутреннего контроля.

1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ И АУДИТА

1.1 Понятие и значение системы внутреннего контроля, ее основные элементы и формы осуществления

В общем виде система внутреннего контроля, согласно Головач А. М.¹, это комплекс мер, принимаемых руководством организации для предупреждения и выявления негативных событий.

По мнению другого автора, Серeda К.Н.², системой внутреннего контроля является система наблюдений и проверки соответствия процесса функционирования управляемого объекта принятым управленческим решениям, определение результатов управленческих воздействий на управляемый объект и отклонений, допущенных в ходе выполнения данных решений.

Внутренний контроль это деятельность, направленная на достижение³:

1. Эффективности и результативности финансово-хозяйственной деятельности при совершении банковских операций и других сделок, эффективности управления активами и пассивами, включая обеспечение сохранности активов, управления банковскими рисками, под которым понимается:

а) выявление, измерение и определение приемлемого уровня банковских рисков, присущих банковской деятельности типичных возможностей понесения кредитной организацией потерь и (или) ухудшения ликвидности вследствие наступления связанных с внутренними и (или) внешними факторами деятельности кредитной организации неблагоприятных событий;

б) постоянное наблюдение за банковскими рисками;

¹ Головач, А.М. Внутренний контроль и внутренний аудит в организации: разграничение компетенции/ А.М. Головач// Аудиторские ведомости .2017.-№1.-с.33.

² Серeda, К.Н. Справочник бухгалтера и аудитора / К.Н. Серeda. -Ростов-на-Дону: Феникс, 2013. 99 с.

³ Боди, З. Финансы.: пер. с англ. / З. Боди, Р. Мертон. Ч М.: Издательский дом Вильяме, 2013. 39 с.

в) принятие мер по поддержанию на не угрожающем финансовой устойчивости кредитной организации и интересам ее кредиторов и вкладчиков уровне банковских рисков;

2. Достоверности, полноты, объективности и своевременности составления и предоставления финансовой, бухгалтерской, статистической и иной отчетности (для внешних и внутренних пользователей), а также информационной безопасности (защищенности интересов (целей) кредитной организации в информационной сфере, представляющей собой совокупность информации, информационной инфраструктуры, субъектов, осуществляющих сбор, формирование, распространение и использование информации, а также системы регулирования возникающих при этом отношений);

3. Соблюдения нормативных правовых актов, стандартов саморегулируемых организаций (для профессиональных участников рынка ценных бумаг), учредительных и внутренних документов кредитной организации;

4. Исключения вовлечения кредитной организации и участия ее служащих в осуществлении противоправной деятельности, в т.ч. легализации (отмывания) доходов, полученных преступным путем, и финансирования терроризма, а также своевременного представления сведений в органы государственной власти и ЦБ РФ.

Отличительным признаком внутреннего контроля от внешнего по согласию многих авторов, может быть принадлежность контролирующего субъекта подконтрольной системе. Типичным примером будет ревизионный отдел организации, который будет ее же структурным подразделением, а, следовательно, подчиняется руководству организации. Система внутреннего контроля практически всегда обходит вниманием оценку действий высшего руководства и собственников организации и направлена в большей степени на контроль действий сотрудников более низкого ранга.

Система внутреннего контроля, утверждает Ковалева О.Д.⁴, включает в себя ряд элементов.

1. Контрольная среда включает позицию, осведомленность и действия представителей собственника и руководства относительно системы внутреннего контроля аудируемого лица, а также понимание значения такой системы для деятельности аудируемого лица. Контрольная среда аудируемого лица оказывает влияние на сознательность сотрудников в отношении контроля. Она является основой для эффективной системы внутреннего контроля, обеспечивающей поддержание дисциплины и порядка. Контрольная среда включает следующие элементы:

а) доведение до всеобщего сведения и поддержание принципа честности и других этических ценностей.

б) профессионализм (компетентность сотрудников) - это профессиональные знания и навыки, необходимые для выполнения задач, которые определяют суть деятельности конкретного работника.

в) участие собственника или его представителей. Представители собственника в значительной степени оказывают влияние на сознательность сотрудников аудируемого лица в отношении контроля. Характерными особенностями, которые должны быть присущи представителям собственника, являются:

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

⁴ Аудит: Учебное пособие / под. ред. О.В. Ковалевой. Ч М.: «Приориздат», 2013.- 43 с.

г) компетентность и стиль работы 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;

д) организационная структура – это система в рамках которой планируется, осуществляется, контролируется и отслеживается деятельность аудируемого лица для достижения стоящих перед ним целей. Аудируемое лицо разрабатывает организационную структуру, соответствующую его потребностям. Надлежащий характер организационной структуры аудируемого лица зависит, в том числе, от характера и масштабов его деятельности⁵;

е) наделение ответственностью и полномочиями - предполагает разделение ответственности и полномочий в ходе осуществления деятельности и установление иерархии подотчетности сотрудников, а также охватывает политику в отношении надлежащей деловой практики, знаний и опыта ключевого персонала и предоставляемые для выполнения обязанностей возможности. Он включает систему информирования персонала о целях аудируемого лица, взаимосвязи индивидуальных действий каждого сотрудника с действиями других сотрудников, участии каждого сотрудника в достижении целей аудируемого лица;

ж) кадровая политика и практика – подразумевают набор, адаптацию (инструктаж при приеме на работу), подготовку, обучение, оценку, консультирование, продвижение по службе, вознаграждение сотрудников.

⁵ Аудит: Учебное пособие / под. ред. О.В. Ковалевой. Ч М.: «Приориздат», 2013.- 46 с.

2. Аудируемые лица - это процесс выявления по возможности устранения рисков финансовых отношений, а также их возможных последствий. Риски могут возникать или изменяться вследствие следующих обстоятельств:

а) изменения в окружении аудируемого лица (макроэкономические изменения, в том числе связанные с изменениями в нормативной среде, могут привести к изменениям в конкурентном давлении и к значительным изменениям рисков);

б) новый персонал (новые сотрудники могут иметь иную точку зрения на систему внутреннего контроля или иные приоритеты);

в) внедрение новых или изменение уже применяемых информационных систем (значительные и быстрые изменения в информационных системах могут изменить и риски, связанные с системой внутреннего контроля);

г) быстрый рост и развитие аудируемого лица (действующие средства контроля могут не справиться с возросшим объемом операций и способствовать росту риска их несоответствия новым условиям деятельности)⁶;

д) новые технологии (внедрение новых технологий в производственные процессы или информационные системы может изменить риск, связанный с системой внутреннего контроля);

е) новые подходы к ведению хозяйственной деятельности, новые виды товаров, работ, услуг (освоение новых видов деятельности, продукции, в отношении которых аудируемое лицо имеет небольшой опыт, может стать причиной появления новых рисков, связанных с системой внутреннего контроля);

ж) реорганизация аудируемого лица может сопровождаться сокращением численности персонала и изменениями в распределении обязанностей, а также выполняемых сотрудниками контрольных функций, которые также могут повлиять на риск, связанный с системой внутреннего контроля;

⁶ Аудит: Учебное пособие / под. ред. О.В. Ковалевой. Ч М.: «Приориздат», 2013. - 49 с.

з) расширение операций за рубежом (расширение объема хозяйственных операций за рубежом и открытие дочерних предприятий, филиалов, инвестиции в зарубежные предприятия влекут за собой новые и, как правило, необычные риски, которые могут оказать влияние на систему внутреннего контроля, например, дополнительные или изменившиеся риски в результате осуществления операций с иностранной валютой, дополнительные или изменившиеся риски в связи с особенностями зарубежного, в том числе налогового, законодательства);

и) новые принципы, стандарты, положения, инструкции в области ведения бухгалтерского учета и подготовки отчетности (принятие новых учетных принципов или их изменение может повлиять на риски, связанные с подготовкой финансовой (бухгалтерской) отчетности).

3. Информационная система, связанная с подготовкой финансовой (бухгалтерской) отчетности. Функционирование информационных систем, связанных с подготовкой финансовой (бухгалтерской) отчетности, обеспечивается⁷:

- а) техническими средствами;
- б) программным обеспечением;
- в) персоналом;
- г) соответствующими процедурами;
- д) базами данных.

Информационные системы, связанные с подготовкой финансовой (бухгалтерской) отчетности, состоят из процедур:

- а) инициирования (хозяйственные операции могут быть инициированы вручную или автоматически с помощью запрограммированных процедур);
- б) отражения (регистрации) в учете (регистрация включает выявление и сбор надлежащей информации об операциях или событиях);
- в) обработки данных и ведения учета соответствующих активов, обязательств и капитала (обработка включает функции редактирования и

⁷ Аудит: Учебное пособие / под. ред. О.В. Ковалевой. Ч М.: «Приориздат», 2013. - 50 с.

проверки, произведения расчетов, измерений, оценки, группировки и согласования, осуществляемых автоматически либо вручную);

г) включения в отчетность информации об операциях аудируемого лица, а также о событиях и условиях (отчетные функции подразумевают подготовку на бумажных носителях или в электронном виде финансовой (бухгалтерской) отчетности либо обобщение другой полезной информации, которая может быть использована при оценке хозяйственной деятельности аудируемого лица в управленческих или иных целях. Качество информации влияет на способность руководства принимать надлежащие управленческие решения и осуществлять контроль за деятельностью аудируемого лица, а также на возможность подготовки достоверной финансовой (бухгалтерской) отчетности).

4. Контрольные действия - включают политику и процедуры, которые помогают удостовериться, что распоряжения руководства выполняются, например, что необходимые меры предприняты в отношении рисков, которые могут препятствовать достижению целей аудируемого лица. Контрольные действия, осуществляемые вручную или с применением информационных систем, имеют различные цели и применяются на различных организационных и функциональных уровнях. Обычно контрольные действия, которые могут иметь отношение к целям аудита, могут быть сгруппированы по следующим категориям методов и процедур⁸:

а) проверка выполнения:

- обзорные проверки и анализ фактических показателей в сравнении со сметными и прогнозными показателями;

- обзорные проверки и анализ фактических показателей в сравнении с показателями за предыдущие периоды;

- соотнесение между собой различных данных (управленческих и финансовых), анализ их соответствия, выводы об обнаруженных

⁸ Аудит: Учебное пособие / под. ред. О.В. Ковалевой. Ч М.: «Приориздат», 2013.- 50 с.

расхождений и предпринимаемые в этих случаях корректирующие действия;

- сопоставление внутренних данных со сведениями, полученными из внешних источников информации;

- проверка результатов деятельности по областям, подразделениям, направлениям и т. п.;

б) обработка информации - выполняются для проверки точности, полноты и санкционирования операций и делятся в области информационных систем на две большие группы средств контроля:

- общие средства контроля (представляют собой политику и процедуры, которые имеют широкие области применения и предназначены для обеспечения эффективного функционирования прикладных средств контроля, помогая удостовериться в правильном бесперебойном функционировании информационных систем);

- прикладные средства контроля (средства контроля помогают удостовериться, что осуществленные хозяйственные операции были санкционированы, в полном объеме и точно зафиксированы и обработаны).

Также, по заявлению некоторых авторов⁹, существует мониторинг средств контроля - включает наблюдение за тем, функционируют ли они и были ли они изменены надлежащим образом в случае необходимости, и может включать такие мероприятия, как наблюдение руководства за тем, своевременно ли подготавливаются выверки расчетов с банками, оценка внутренними аудиторами соответствия действий персонала, занимающегося продажами, политике аудируемого лица в отношении определенных условий договоров с покупателями, осуществление надзора за соответствием действий персонала политике аудируемого лица в области этики или деловой практики.

⁹ Аудит: теория и практика применения международных стандартов/ Т.Г.Шешукова, М.А. Городилова -2-е изд. доп.-М.: Финансы и статистика,2015.- 84 с.

Важнейший классификационный аспект внутреннего контроля, пишет Бурцева В.В.¹⁰, формальный. Хотя многие авторы на данный момент не имеют общепринятого определения понятия формы внутреннего контроля и общепризнанных выделений его форм по сравнению, например, с формами бухгалтерского учета — мемориально-ордерная, журнально-ордерная, автоматизированная, упрощенная.

В качестве форм внутреннего контроля организации, по мнению Бурцева В.В.¹¹, нужно выделить:

- внутренний аудит;
- структурно-функциональную форму внутреннего контроля.

Выбор формы внутреннего контроля зависит от:

- сложности организационной структуры;
- правовой формы;
- видов и масштабов деятельности;
- целесообразности охвата контролем различных сторон деятельности;
- отношения руководства организации к контролю.

Организация внутреннего контроля в форме внутреннего аудита присуща крупным и некоторым средним организациям, в основном обладающим следующими особенностями:

- многочисленностью филиалов, дочерних компаний;
- разнообразием видов деятельности и возможностью их кооперирования;
- стремлением органов управления получать достаточно объективную и независимую оценку действий менеджеров всех уровней управления.

Из вышеизложенного можно сделать вывод о том, что авторы по большей части сходятся во мнении касательно основных вопросов внутреннего

¹⁰ Бурцев В.В. / Организация системы внутреннего контроля коммерческой организации. М.: Финансы и статистика, 2012. - 76 с.

¹¹ Бурцев В.В. / Организация системы внутреннего контроля коммерческой организации. М.: Финансы и статистика, 2012. - 89 с.

контроля. Тем не менее, в конкретных случаях понятия размыты и могут осложнить работу специалисту.

Однако именно разнообразие форм мнений, вероятно, и приведёт к достижению наиболее эффективного осуществления контрольной деятельности.

1.2 Организационно-методические аспекты создания внутреннего контроля на предприятии

По утверждению Барышникова Н. П.¹², каждому хозяйствующему субъекту необходима определенная форма контроля управляющей системы за выполнением ее требований и задач управляемой системой.

Этот контроль может осуществляться непрерывно и реализоваться на протяжении всей управленческой деятельности, включая ее начальный, промежуточный и завершающий этапы, что не только логически завершает процесс управления, начатый выработкой целей и задач, но также является началом для принятия новых управленческих решений.

Контроль является одной из функций управления, это часть и элемент управленческого процесса. Внутренний контроль за процессами управления и финансово-хозяйственной деятельностью предприятия осуществляется посредством деятельности специально созданного контрольного органа - ревизионной комиссии¹³.

В условиях самостоятельности хозяйствования предприятие определяет какая информация необходима собственникам или менеджерам, а также другим пользователям информации внутри хозяйствующего субъекта.

¹² Барышников, Н.П. Практикум внешнего; и внутреннего аудита / Ы.П. Барышников.-М.: Филин-2013.-200 с.

¹³ Бычкова С.М., Лебедева Н.В. Выбор экономического субъекта аудиторскими организациями и аудиторами. // Аудиторские ведомости. -2013, №1, с.47.

Как отмечают многие авторы¹⁴, информация должна обеспечивать эффективность действия экономической системы управления, направленной на принятие обоснованных управленческих решений. Это вызывает необходимость в установлении особого взаимодействия между всеми элементами системы, т.е. планирования, организации, учета, анализа, контроля и регулирования и определить при этом место внутреннего контроля в процессе формирования управленческих решений.

Для управления хозяйствующим субъектом менеджерам нужна постоянная оценка оперативности и действенности принимаемых решений и предпринимаемых мер путем соотнесения поставленных целей, достигнутых результатов и затрат на достижение этих целей.

Такую информацию может предоставить организованный в масштабах хозяйствующего субъекта внутренний контроль, который способствует целевому продвижению управленческих решений.

При этом следует отметить такую особенность в определении эффективности управления, как непосредственная связь процесса управления с контрольными, аналитическими и учетными процессами.

Именно эта связь предопределила наличие в рыночной экономике степени неопределенности экономического поведения субъекта, когда нужно принимать обоснованные управленческие решения, оценивая возможные ситуации и альтернативные варианты ее решения.

Руководство предприятия должно обеспечить существование такой системы внутреннего контроля, которая обеспечивала бы полноту, достоверность, точность и выполнение других требований¹⁵.

Для успешного функционирования системы контроля на предприятии целесообразно разработать и выполнять программы, контролирующие функционирование учетной системы (документооборот первичных и

¹⁴ Деньги, кредит, банки, учебник для вузов / Е.Ф. Жуков, Н.М. Зеленкова, Л.Т. Литвиенко; под ред. проф. Е.Ф. Жукова. Ч 3-е изд., перераб. и доп. Ч М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2015. 185 с.

¹⁵ Дмитриева И.М. Бухгалтерский учет и аудит: учебное пособие / И.М. Дмитриева. - М.: Финансы и статистика, 2016. Ч 102 с.

бухгалтерских документов, их анализ и разноска по счетам), эффективность политики управления в области планирования, долгосрочного прогнозирования, финансирования и т.д.

Система управления предприятием должна полученную информацию систематизировать, обобщать и анализировать, по результатам чего принимаются необходимые новые управленческие решения, которые опять поступают в структурные подразделения хозяйствующего субъекта. Особую роль при этом играет информация внутреннего контроля.

Основная задача контроля – повышение эффективности, которое достигается путем обеспечения достоверности данных, возможностью оперативного доступа к ним¹⁶.

Функции контроля могут и даже должны тесно соприкасаться с функциями планирования, учета и анализа.

Контрольную информацию, вырабатываемую внутренними контролерами-аудиторами можно рассматривать как один из конечных продуктов процесса выработки и принятия управленческих решений, который призван оказывать помощь менеджерам всех уровней при выполнении ими своих функций.

В процессе принятия решений о дальнейшем использовании имущества, обеспечении экономического процветания деятельности хозяйствующего субъекта со стороны собственника необходим контроль за использованием вложенных средств и выполнением первоначально разработанных планов. Особое внимание контрольная служба или ревизионная комиссия должна уделить эффективному использованию средств предприятия, анализу их использования, борьбе с хищениями этих средств, выявлению виновных в нарушениях и другим вопросам, актуальным для данного предприятия¹⁷.

¹⁶ Блохина Т.К., Ивушкина К.А. Принципы формирования региональной программы поддержки предприятий-оборонно-промышленного комплекса/ Т.К. Блохина, К.А. Ивушкина // Региональная экономика: теория и практика. -2017.-№3.-С.15

¹⁷ Кисилевич Т.И. Внутренний контроль курортных организациях. - М.: Финансы и статистика, 2012. – 81 с.

Существуют особые понятия, относящиеся как к внешнему, так и к внутреннему контролю - это объективность и независимость.

Независимость внешнего контроля обусловлена требованиями законодательства. Независимость службы внутреннего контроля обеспечивается не только федеральным законодательством, но и требованиями внутренних нормативных актов предприятия, поэтому, конечно, независимость внутреннего контроля по сравнению с внешним не может быть полной.

Ориентация внутреннего контроля на предупреждение негативных явлений в области управления экономикой предприятия, придание внутреннему контролю превентивного характера, отказ от преимущественно только фиксирующего контроля – вот то наиболее важное, что необходимо учитывать в организации осуществления контрольной функции хозяйствующего субъекта.

Превентивный характер внутреннего контроля, указывает Шешукова Т.Г.¹⁸, действующего как информационная система, проявляется в повышении роли предварительного и текущего контроля, своевременном и полном устранении причин и условий, способствующих нарушениям и злоупотреблениям, в активизации контрольной функции всех подсистем управления экономикой хозяйствующего субъекта, в улучшении управления системой бухгалтерского учета и отчетностью и других систем, формирующих информацию для принятия решений, в обеспечении сохранности имущества, предотвращении нецелесообразных и экономически необоснованных расходов, в повышении ответственности материально ответственных и должностных лиц.

С учетом целей управления хозяйствующим субъектом формирование информации должно идти по таким направлениям, как получение информации о фактическом состоянии хозяйствующего субъекта;

¹⁸ Аудит: теория и практика применения международных стандартов/ Т.Г.Шешукова, М.А. Городилова -2-е изд. доп.-М.: Финансы и статистика,2015.- 92 с.

информации с целью контроля и оценки усилий, приложенных к получению прибыли как основного условия деятельности хозяйствующего субъекта, использование информации о фактическом состоянии и отклонениях с целью прогнозирования будущих показателей деятельности хозяйствующего субъекта.

Информация внутреннего контроля, предназначенная для нужд управления, должна строиться с учетом структуры производства и в соответствии со структурой управления, учитывая потребности должностных лиц и менеджеров, принимающих стратегические и тактические решения, по мере делегирования полномочий до ответственных исполнителей.

К системе внутреннего контроля можно отнести также и внутренний аудит, который в ней занимает особое место. Это обусловлено тем, что внутренний аудит изучает наличие, работоспособность и эффективность деятельности систем внутреннего контроля в ходе проверок и дает им оценку. Он действует, как правило, совместно с внешним аудитом во всех сферах деятельности предприятия¹⁹.

Внутренний аудит, по словам Камышанова П. И.²⁰, на основе проведенного анализа дает рекомендации по совершенствованию систем внутреннего контроля, но он не может напрямую изменить их, так как эти рекомендации руководство может принять или не принять. Но при этом внутренний аудит должен добиваться наличия и эффективности работы системы внутреннего контроля предприятия во всех сферах его деятельности.

Одной из важнейших функций внутреннего аудита является информационно-аналитическая, так как система внутреннего аудита обеспечивает информацией руководителей предприятия и дает возможность построения механизма управления производством, вследствие чего методология должна развиваться в направлении увеличения его

¹⁹ Богомолов, А.М. Внутренний аудит, организация и методика-проведения: методическое пособие / А.М. Богомолов, Н.А. Голошапов М.: Экзамен 2013.- С. 78.

²⁰ Камышанов, П.И. Практическое пособие по бухгалтерскому учету: Практическое пособие / П.И.Камышанов, А.П.Камышанов. М.: Омега, 2015. – 91 с.

информативности. Эта функция осуществляется, конечно, в основном с использованием данных бухгалтерского учета, планового, финансового и других функциональных и производственных подразделений предприятия.

Данные, полученные при проведении процедур внутреннего аудита, дают возможность более полно проанализировать сложившуюся ситуацию и принять соответствующее ей управленческое решение.

В отличие от системы внутреннего контроля внутренний аудит направлен, как правило, прежде всего на изучение эффективности работы предприятия и его подразделений на основе проведения аналитических процедур.

Анализ данных позволяет проверить эффективность производственных операций и внутренние хозяйственные и производственные взаимоотношения структурных подразделений.

При определении рациональной организации системы внутреннего контроля, признаёт немалая часть авторов, необходимо учитывать организацию системы управления на предприятии.

Контроль при этом должен осуществляться на всех уровнях управления. В высшем звене он ведется через службу внутреннего аудита. В среднем звене контроль осуществляется посредством соответствующих служб: финансовой, бухгалтерской, кадров, безопасности и др. В низшем звене он осуществляется обычно бухгалтерией предприятия, филиала или дочерней организации с последующей передачей информации в вышестоящий орган²¹.

Указанные службы собирают и обрабатывают информацию, характеризующую фактические результаты деятельности за определенный период, анализируют степень выполнения планов, выявляют отклонения от плановых показателей, устанавливают причины возникших отклонений и т. п.

²¹ Ковалев, В.В. Финансовый анализ: методы и процедуры. / В.В. Ковалёв. -М.: 59. Финансы и статистика, 2015. 72 с.

Для принятия обоснованного перспективного решения функционирования и развития хозяйствующего субъекта администрация должна располагать как обобщенной официальной бухгалтерской (финансовой) отчетностью, так и основными аналитическими показателями, характеризующими результаты наиболее важных направлений производственной, финансово-хозяйственной деятельности в сопоставлении с плановыми, а также в альтернативных вариантах.

Такая контрольно-аналитическая информация должна содержать оценку выявленных отклонений по причинам, ответственным лицам с последующим влиянием на достигнутые результаты и возможное дальнейшее функционирование, развитие хозяйствующего субъекта с учетом имеющихся ресурсов.

Внутренний контроль стратегического уровня управления хозяйствующего субъекта определяется сферой ответственности президента и исполнительной дирекции, которая включает: контроль исполнения решений общего собрания акционеров, учредителей, а также совета директоров; контроль за деятельностью высших исполнительных менеджеров; контроль за кадровой и социальной политикой хозяйствующего субъекта. Стратегический совет хозяйствующего субъекта может делить сферу ответственности в трех направлениях, т.е. производственно-инновационного менеджмента; маркетинга, финансового менеджмента и управления персоналом; стратегического планирования.

В зоне стратегического планирования внутренний контроль осуществляется в форме аудиторской оценки планов и программ развития хозяйствующего субъекта, а также основных направлений его функционирования.

Предполагается на данном уровне использование диагностики прогнозов воздействия факторов внешней и внутренней среды. В области производственно-инновационного менеджмента контрольная функция направлена на оценку выполнения технической и инвестиционной политики,

совершенствования производственной структуры хозяйствующего субъекта, анализ изменения производственного потенциала и системы технического обеспечения²².

Из описанного следует, что специфические принципы внутреннего контроля и проведения внутреннего аудита, его методики и организации в отечественной научной литературе представлены недостаточно и требуют дальнейшей разработки.

1.3 Исследование проблем, возникающих при создании системы внутреннего контроля, основные пути их решения

В соответствии со ст. 19 Федерального закона № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (далее – Закон № 402-ФЗ), экономические субъекты обязаны организовать и осуществлять внутренний контроль совершаемых фактов хозяйственной жизни, а также, организовать и осуществлять внутренний контроль ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности²³.

На сегодняшний день практически все крупные компании имеют в своей структуре так или иначе выделенные контролирующие подразделения. Это службы внутреннего аудита, но они, как правило, занимаются лишь урегулированием возникающих налоговых споров и оценкой бухгалтерских и налоговых рисков бизнес процессов с точки зрения действующего законодательства.

Кроме этого может быть, департамент, подчиняющийся Совету директоров, включающий в себя КРУ и дирекцию сохранности активов. Эти подразделения выполняют свои функции с помощью документальных проверок, проверок технологических процессов и инвентаризаций активов

²² Дмитриева И.М. Бухгалтерский учет и аудит: учебное пособие/ И.М. Дмитриева. - М.: Финансы и статистика, 2016. Ч 1. 84 с.

²³ Федеральный закон "О бухгалтерском учете" от 06.12.2011 N 402-ФЗ [Электронный ресурс] – Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855/

предприятий на местах. Но, проверки носят, как правило, несистемный, последующий характер, нет полноценного взаимодействия между структурами внутри компании, нет системного анализа результатов этих проверок

Для организации полноценной и комплексной системы внутреннего контроля, во-первых, необходимо описание финансовой структуры компании, то есть определение центров финансовой ответственности, их статусов и схем взаимоотношений между ними, организационно-управленческой структуры компании, схемы консолидации бюджетов и отчетности, схемы финансирования, взаимосвязь и порядок расчетов с управляющими компаниями, схемы товарно-денежных потоков.

Необходимо описать виды деятельности предприятий по видам: операционная, инвестиционная, финансовая (рис. 1)²⁴.



Рисунок 1 – Описание видов деятельности предприятия.

²⁴ Бурцев В.В. //Оценка внутреннего аудита / Аудит и налогообложение. Ч 2014. -№ 10.-С. 32.

На этой основе необходимо распределить ответственность и обязанности между субъектами внутреннего контроля, утвердив порядок взаимодействия.



Рисунок 2 - Схема структуры системы внутреннего контроля

Внедрение финансовых контролеров на предприятия обеспечило бы текущий характер контроля хозяйственных операций, в отличие от проверок контрольно-ревизионных учреждений (далее – КРУ).

Например, зоной ответственности финансового директора является эффективность и контроль текущей деятельности компании, а также формирование бюджета и организация бухгалтерской службы, в зону его же ответственности можно отнести максимальную формализацию бухгалтерского учета, которая является следующим этапом становления системы внутреннего контроля.

К проблемам данного этапа также можно отнести вариантную учетную политику на предприятиях одного субхолдинга, например, различаются базы распределения постоянных расходов, и т. д.

Этому есть и объективные причины, например, местное законодательство²⁵.

²⁵ Алавердов, А.Р. Управление персоналом: Учебное пособие / А.Р. Алавердов, Е.О. Куроедова, О.В. Нестерова. – М.: МФПУ Синергия, 2013. – 81 с.

Решением здесь является жесткая учетная политика для сегментных предприятий, которая позволит регламентировать бухгалтерский учет.

На основе формализованных учетных процессов, необходимо разработать Методические рекомендации, которые содержали бы описание основных процедур проведения внутреннего контроля данных бухгалтерского и управленческого учета. Одним из элементов разработки процедур контроля является определение и формирование реестра «узких мест» (злоупотреблений), ведущих к потере активов Группы, риску невыполнения обязательств перед клиентами, личному обогащению ответственных лиц, допустивших злоупотребления²⁶.

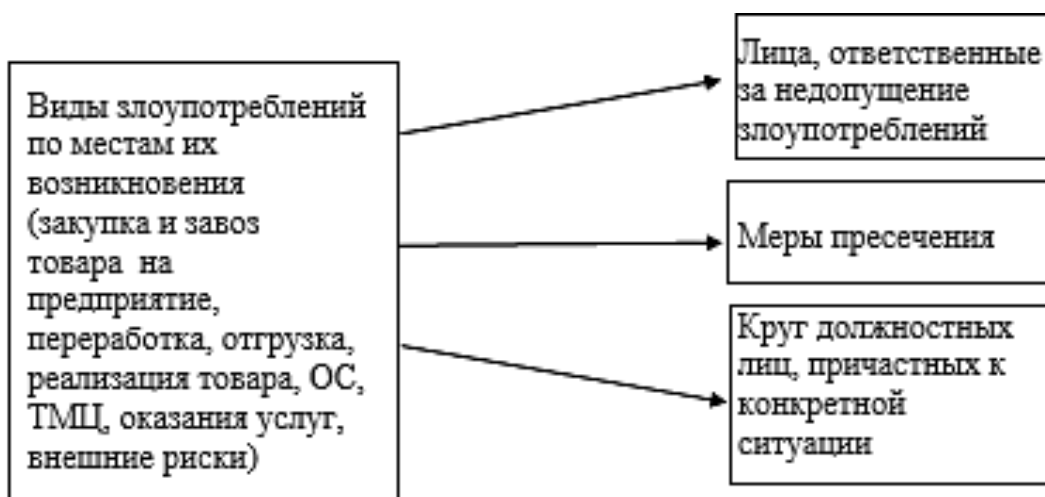


Рисунок 3 - Принцип формирования реестра возможных злоупотреблений

Последствиями злоупотреблений могут быть: хищение имущества - денежных средств, товара, основных средств, ТМЦ; образование недостачи имущества (денежных средств, товара, основных средств, ТМЦ); образование неучтенных излишков имущества (денежных средств, товара, основных средств ТМЦ); упущенная выгода компании; риски невыполнения

²⁶ Блохина Т.К., Ивушкина К.А. Принципы формирования региональной программы поддержки предприятий-оборонно-промышленного комплекса/ Т.К. Блохина, К.А. Ивушкина // Региональная экономика: теория и практика. -2017.-№3.-С.18

обязательств компании перед клиентами, деловыми партнерами; личное обогащение ответственных лиц, допустивших злоупотребления.

Процесс управления рисками помогает обеспечить эффективный процесс составления финансовой отчетности, а также соблюдение законодательных и нормативных актов, избежать нанесения ущерба репутации компании и связанных с этим последствий.

Таким образом, процесс управления рисками позволяет руководству достигать своих целей и при этом избегать просчетов и неожиданностей.²⁷

Следовательно, одной из следующих задач является определение основных рисков и на этой основе разработка регламента осуществления контроля, (Таб.А1, Приложение А).

Следующей задачей является автоматизация контрольных процедур, но здесь возникает очередная проблема, наличие нескольких информационных баз, которые порой носят дублирующий характер.

Бухгалтерский учет обычно автоматизирован, налоговый нет. Управленческий учет может быть автоматизирован, но ведется в отличной от бухгалтерского учета базе.

Кроме этого существует еще казначейская база, информационные системы о движении сырья и товаров, носящие оперативный характер, другие.

Объединение всех процессов в одной информационной базе, начиная с бюджета, было бы идеальным вариантом, но на сегодняшний день это дорогостоящая и трудно выполнимая задача.

Тем не менее, часть контрольных процедур можно было бы автоматизировать.

Одной из существенных проблем организации системы внутреннего контроля в компании является, как правило, ее сложная организационная

²⁷ Авдеев, В.В. Управление персоналом. Оптимизация командной работы: Реинжиниринговая технология: Учебное пособие / В.В. Авдеев. – М.: ФиС, 2012. – 199 с.

структура, большое количество объектов контроля и их территориальная рассредоточенность по регионам и странам.

Как раз эту проблему можно было бы частично решить с помощью автоматизации.

Организация полноценной системы внутреннего контроля требует дополнительных расходов и людских ресурсов, но позволит предотвращать в текущем режиме злоупотребления, хищения, осуществлять контроль за расходами, повысит операционную эффективность управления, уменьшит риски²⁸.

Таким образом, можно сделать вывод, что система внутреннего контроля со временем окупит все затраты на ее организацию. Устранение же последствий нарушений приводит зачастую к большим потерям.

1.4 Нормативное регулирование обеспечения внутреннего контроля и внутреннего аудита

Согласно ст. 19 Закона "О бухгалтерском учете" экономический субъект обязан организовать и осуществлять внутренний контроль совершаемых фактов хозяйственной жизни²⁹.

В ст. 85 Федерального закона № 208-ФЗ "Об акционерных обществах" определено следующее:

- для осуществления контроля над финансово-хозяйственной деятельностью общества общим собранием акционеров в соответствии с уставом общества избирается ревизионная комиссия (ревизор) общества;
- порядок деятельности ревизионной комиссии (ревизора) общества определяется внутренним документом общества, утвержденным общим собранием акционеров;

²⁸ Анализ финансового состояния и инвестиционной привлекательности предприятия: учеб. пособие / Э.И. Крылов, В.М. Власова, М.Г. Егорова и др.. Ч М.: Финансы и статистика, 2013. 74 с.

²⁹ Федеральный закон "О бухгалтерском учете" от 06.12.2011 N 402-ФЗ [Электронный ресурс] – Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855/

- проверка (ревизия) финансово-хозяйственной деятельности общества осуществляется по итогам деятельности общества за год, а также во всякое время по инициативе ревизионной комиссии (ревизора) общества, решению общего собрания акционеров, совета директоров (наблюдательного совета) общества или по требованию акционера (акционеров) общества, владеющего в совокупности не менее чем 10% голосующих акций общества;

- ревизионная комиссия (ревизор) общества вправе потребовать созыва внеочередного общего собрания акционеров;

- по итогам проверки финансово-хозяйственной деятельности общества ревизионная комиссия (ревизор) общества или аудитор общества составляет заключение, в котором должны содержаться: подтверждение достоверности данных, содержащихся в отчетах, и иных финансовых документах общества; информация о фактах нарушения установленных правовыми актами РФ порядка ведения бухгалтерского учета и представления финансовой отчетности, а также правовых актов РФ при осуществлении финансово-хозяйственной деятельности.

На основании указанных нормативных документов акционерные общества разрабатывают Положение о системе внутреннего контроля финансово-хозяйственной деятельности, которое утверждает Председатель Совета директоров.

Структура содержания положения о внутреннем контроле.

На крупных акционерных обществах разрабатывается подробное положение о внутреннем контроле финансово-хозяйственной деятельности, состоящее из трех разделов.

I. Общие положения

1. Положение о внутреннем контроле финансово-хозяйственной деятельности.

2. Термины и определения.

3. Основные цели внутреннего контроля.

4. Организация внутреннего контроля.

5. Функции контрольно-ревизионного управления.
6. Полномочия контрольно-ревизионного управления.
7. Организационная структура контрольно-ревизионного управления.
8. Организация и подготовка комплексной проверки (ревизии).
9. Порядок проведения комплексной проверки (ревизии).
10. Права и обязанности ревизоров (проверяющих).
11. Оформление результатов проверки (ревизии).
12. Принятие мер к устранению выявленных проверкой (ревизией) нарушений и недостатков.

II. Особенности проверок (ревизий) производственной и финансово-хозяйственной деятельности в отдельных сферах деятельности общества

В этом разделе в разрезе отдельных видов деятельности перечисляются операции проверки, например, в сфере капитального строительства и других.

III. Заключительные положения

1. Решение об утверждении настоящего Положения, а так же о внесении изменений и дополнений в настоящее Положение и о его отмене принимается Советом директоров Общества.

2. В случае если какие-либо отдельные пункты настоящего Положения вступят в противоречие с обязательными для Общества требованиями, установленными законодательством РФ (императивными нормами), то они утрачивают юридическую силу и до внесения соответствующих изменений в настоящее Положение Общество руководствуется нормами действующего законодательства РФ.

Нормативное регулирование этапа планирования аудита установлено международными стандартами МСА 300 «Планирование», а также Федеральным правилом (стандартом) аудиторской деятельности № 3 «Планирование аудита», утв. Постановлением Правительства РФ от 23.09.2002г. №696..

Согласно п. 3 данного правила планирование предполагает разработку общей стратегии и детального подхода к ожидаемому характеру, срокам проведения и объему аудиторских процедур.

Цель аудиторской проверки учета кредитов и займов - получить доказательства достоверности показателей отчетности, отражающих задолженность организации по полученным заемным средствам.

Для достижения цели аудиторской проверки учета кредитов и займов необходимо проверить:

- реальность и документированность кредитов и займов;
- обоснованность получения кредитов и займов (источники получения заемных средств);
- целевое использование заемных средств, полноту и своевременность их погашения (на какие цели использованы заемные средства, как погашается задолженность по кредитам и займам, наличие просроченных задолженностей);
- оценку остатков по непогашенным кредитам и займам и уплату процентов по ним (учет процентов по кредитам, участие процентов в оценке имущества и в формировании финансовых результатов);
- ведение синтетического и аналитического учета операций по кредитам и займам (применение счетов учета кредитов и займов, отражение операций получения и погашения заемных средств, соблюдение принципов формирования финансовых результатов).

Основной нормативный документ: Федеральный закон от 30.12.2008 N 307-ФЗ (ред. от 01.12.2014) «Об аудиторской деятельности» (с изм. и доп., вст. в силу с 01.08.2015).

Определяет правовые основы регулирования аудиторской деятельности в Российской Федерации.

В нём указывается, что аудиторская деятельность это деятельность по проведению аудита и оказанию сопутствующих аудиту услуг, осуществляемая аудиторскими организациями, индивидуальным аудиторам.

Для получения аудиторских доказательств используются различные приемы (проверка документов, прослеживание операций, аналитические процедуры в целях определения соотношения заемных и собственных средств) и источники получения информации.

1.5 Внутренний контроль, основанный на риск-ориентированном подходе

Каждая организация, независимо от правовой формы, ставит перед собой такие цели, которых она желает добиться благодаря своей деятельности. В процессе своей деятельности организация сталкивается с такими событиями, которые могут стать преградой на пути их достижения.

Собственно, данные обстоятельства и влекут за собой риски, которые организация обязана, в первую очередь, выявить, затем проанализировать, оценить и составить план последующих действий.

В российской практике риски часто рассматривают как вероятность нежелательных, негативных последствий, а расходы, с ними связанные, как неизбежные затраты или потери³⁰.

Сама дефиниция «Риск» в классическом виде — это событие, которое может произойти с определенной вероятностью в пространстве разного времени (прошлого, настоящего, будущего)³¹.

Некоторые риски могут быть допустимы (полностью или частично), а некоторые могут быть частично или полностью минимизированы до уровня, допустимого для организации.

Значительным методом, предназначенным для минимизации выявленных и существующих для организации рисков, является разработка и применение рациональной системы внутреннего контроля.

³⁰ Бухалков, М.И. Управление персоналом: Учебник / М.И. Бухалков. – М.: ИНФРА-М, 2012. – 76 с.

³¹ Бедяева, Т.В. Управление персоналом на предприятии туризма: Учебник / Т.В. Бедяева, А.С. Захаров; Под ред. проф. Е.И. Богданов. – М.: НИЦ ИНФРА-М, 2013. – 74 с.

Данная система должна обеспечить эффективность хозяйственной деятельности, т. е. должна предотвращать:

- расходы, вызванные бесхозяйственностью и нераспорядительностью.

Данная статья расходов является результатом недостаточно четкой работы.

- нерациональное использование ресурсов;
- соответствие учетным принципам.

Менеджмент компаний фактически оказывается в ситуации, когда необходимо обеспечить рост бизнеса, снижая операционные, финансовые и иные риски при достижении наименьшей стоимости финансирования бизнеса³².

Следовательно, внутренний контроль организации необходим для оценки рисков различных операций и объектов, внедрение, и дальнейшее повышение ее эффективности позволят предприятию снизить до минимального уровня различные существенные риски. Также существует проблема конфликта двух моделей внутреннего контроля — традиционной и риск-ориентированной модели (риск-ориентированного подхода).

Суть риск-ориентированного подхода состоит в том, чтобы понять, что в первую очередь мешает предприятию достичь цели, и найти наилучший способ снижения негативного воздействия³³. Традиционная модель предусматривает наличие следующих обязательных компонентов (рисунок 4).

³² Ковалев В.В. Курс финансового менеджмента: учеб. 2-е изд., перераб. и доп. М.: Проспект, 2014.

³³ Ковалев В.В. Курс финансового менеджмента: учеб. 2-е изд., перераб. и доп. М.: Проспект, 2014. – 139 с.



Рисунок 4 - Обязательные компоненты

Всемирно известная модель внутреннего контроля — модель COSO — рассматривает оценку рисков, как один из пяти базовых компонентов системы внутреннего контроля³⁴

Указанный комитет был основан с целью установления понятия «внутренний контроль» и обеспечения помощи руководству в определении, является ли действующий контроль эффективным.

Для этого комитетом был разработан и выпущен ряд документов, один из которых — «Концептуальные основы внутреннего контроля», являющийся в настоящее время хорошей базой для применения во многих организациях, которые понимают, что достижение установленных целей невозможно без эффективного внутреннего контроля.

Особенно система внутреннего аудита необходима компаниям с разветвленной филиальной сетью.

С одной стороны, управляющая компания имеет возможность получать своевременную и объективную информацию о деятельности филиалов.

С другой стороны, филиалы наиболее полно осведомлены о политике и процедурах головной компании³⁵.

³⁴ Алавердов, А.Р. Управление персоналом: Учебное пособие / А.Р. Алавердов, Е.О. Куроедова, О.В. Нестерова. – М.: МФПУ Синергия, 2013. – 61 с.

³⁵ Ашмарина С.И., Герасимов Б.Н. Управление персоналом: учеб. пособие/ М.: Рид Групп, 2014. – 51 с.

Другая модель, основанная на риск-ориентированном подходе, отличается от традиционной модели тем, что требует от системы внутреннего контроля присутствия таких пунктов как:

- сносность уровня риска;
- осуществление анализа работы внутреннего контроля по каждому существенному факту и информирование руководства;
- план действий, готовящийся подразделениями;
- подготовка итогового отчета, в котором раскрываются основные проблемы, оценка адекватности предложенных действий;
- ежемесячный мониторинг выполнения плана действий.

В докладе COSO «Внутренний контроль. Интегрированная модель», внутренний контроль интерпретирован как процесс, реализуемый советом директоров организации, управлением и иным персоналом с целью обеспечения максимального уровня достижения целей организации в категориях:

- эффективность и наличие результатов от проведения операций;
- достоверность и полнота финансовой отчетности;
- соблюдение надлежащих законов и правил.

Основой системы внутреннего контроля служат пять взаимосвязанных компонентов (рисунок 5).

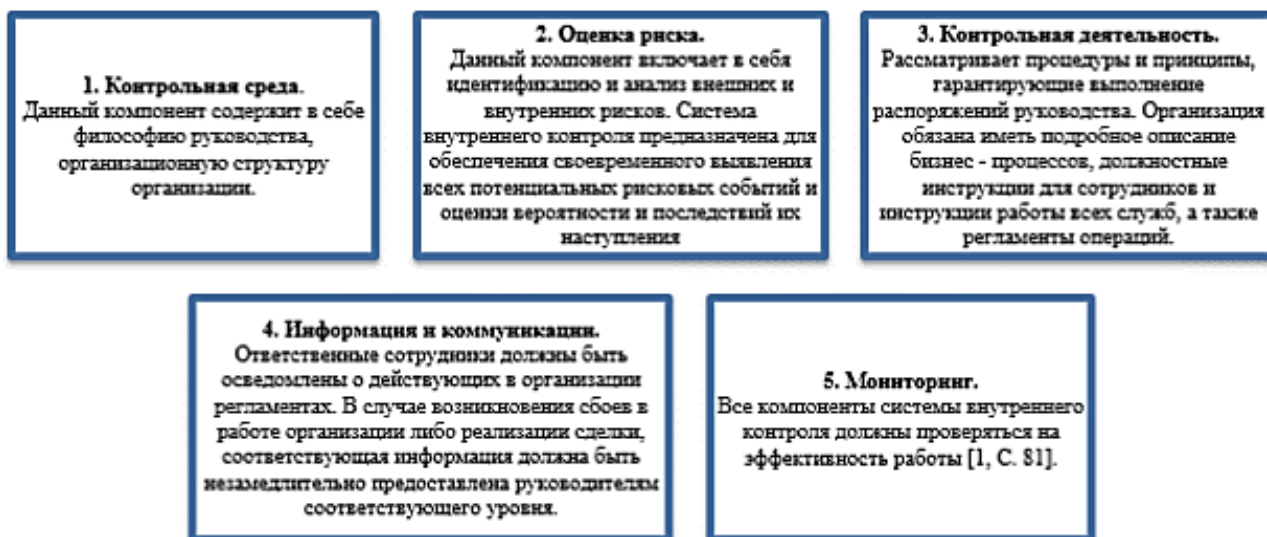


Рисунок 5 - Компоненты внутренней системы

Подводить итог о результативности системы внутреннего контроля можно только при наличии всех пяти рассмотренных компонентов и их эффективном функционировании относительно всех заявленных целей во всех подразделениях организации и на каждом ее бизнес-процессе.

Следовательно, риск-ориентированный подход к планированию работ по внутреннему контролю и аудиту позволяет определить виды рисков в деятельности компании, классифицировать их по группам, выявить ключевые бизнес-риски, увязать их с целями и бизнесом — процессами предприятия, и дать им оценку.

Данный подход в деятельности службы внутреннего контроля позволит организовать работу с учётом передового зарубежного опыта, который оказывает содействие правильному выбору объектов внутреннего контроля, и тем самым качественно повысить эффективность работы внутренних аудиторов при проведении проверок³⁶.

Проведенное исследование позволяет сделать вывод о том, что ориентированный на риск внутренний контроль олицетворяет собой процесс, контролируемый вышестоящим органом компании, устанавливающий его политику, осуществляемый высшим руководством и иными сотрудниками, который в надлежащей и обоснованной мере обеспечивает достижение субъектом хозяйствования операционных целей, целей подготовки отчетности и соблюдения законодательства.

Риски, которые имеют большой удельный вес к общей сумме рисков, представляют угрозу его целям, тогда как сутью внутреннего контроля является — смягчить эту угрозу.

Внутренний контроль есть нечто иное как процесс достижения цели, а не самоцель, при этом внутренний контроль может гарантировать владельцам и

³⁶ Кибанов, А.Я. Управление персоналом организации: стратегия, маркетинг, интернационализация: Учебное пособие / А.Я. Кибанов, И.Б. Дуракова. – М.: НИЦ ИНФРА-М, 2013. – 64 с.

руководству субъекта хозяйствования лишь обоснованный уровень достижения поставленных целей, но не гарантирует абсолютную безошибочную работу.

Модель COSO при полноценном использовании позволит организациям содействовать практической реализации риск-ориентированного подхода к системе внутреннего контроля на предприятиях, который является актуальной и перспективной концепцией для российских предприятий³⁷.

2 СТРУКТУРА ООО «ВЫСОТНЫЕ ТЕХНОЛОГИИ» И АНАЛИЗ ОСНОВНЫХ ПОКАЗАТЕЛЕЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ

2.1 Специфика деятельности предприятия и анализ основных показателей

ООО «Высотные технологии» было создано в январе 1999 г.

Целью создания предприятия явилась необходимость эффективного управления, координации и финансовой поддержки дочерних предприятий, выпускающих товары народного потребления и оказывающих услуги населению.

Оно является многопрофильным предприятием и осуществляет следующие виды деятельности:

- осуществление инвестиционной и финансовой деятельности;
- проведение операций с ценными бумагами;
- осуществление торговой деятельности;
- научно-техническое, снабженческо-сбытовое, экономическое и правовое обеспечение деятельности Общества и дочерних предприятий, в том числе изучение конъюнктуры рынка товаров и услуг, проведение исследовательских, социологических и иных работ;

³⁷ Якунян, М.Г. Проблемы формирования организованного рынка ценных бумаг в регионе и создание единого национального фондового пространства / М.Г. Якунян // Финансы. 2014. Ч 4. Ч С.23.

- осуществление внешнеэкономической деятельности, операций по экспорту, импорту товаров и услуг, развитие новых форм взаимовыгодных внешнеэкономических связей, торгово-экономического сотрудничества с зарубежными фирмами;
- организация производств, служащих задачам и интересам Общества, в том числе ведением рекламной деятельности, подготовка кадров;
- оказание услуг и проведение работ на коммерческой основе, включая посредническую, консалтинговую, маркетинговую деятельности;
- контроль, управление и координация деятельностью дочерних обществ;
- производство изделий медицинского назначения и товаров народного потребления.

Управленческая структура предприятия представлена на рисунке 6.

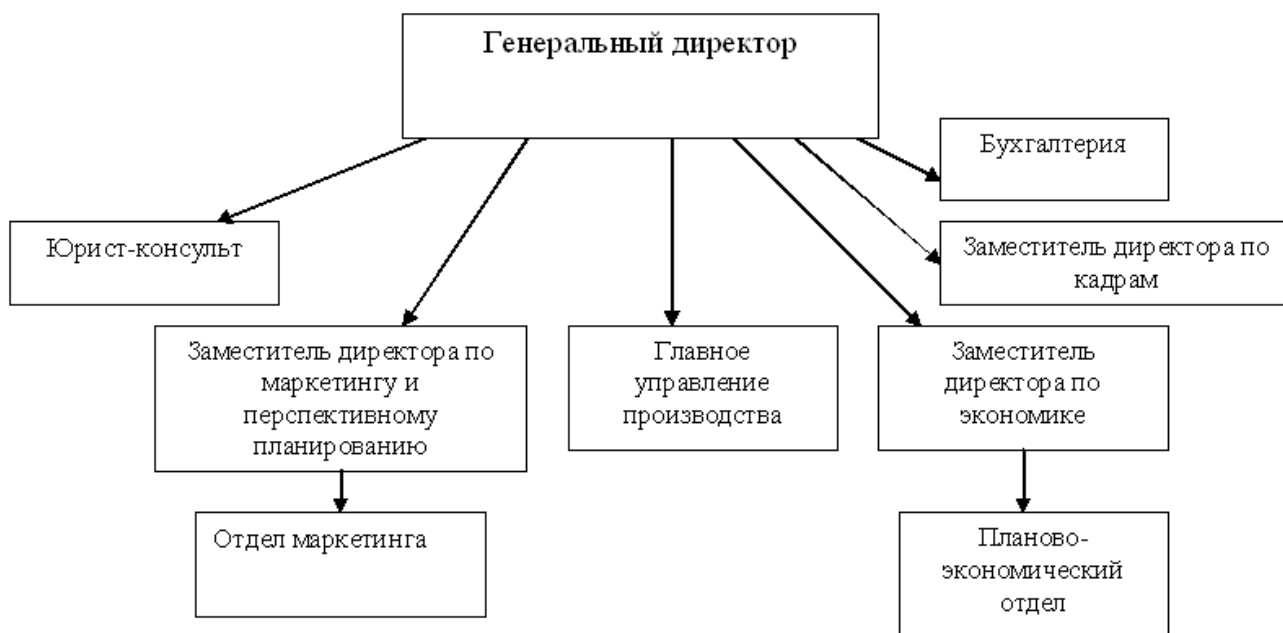


Рисунок 6 - Управленческая структура ООО «Высотные технологии»

Одной из главных задач менеджмента является установление целей, ради достижения которых формируется, функционирует и развивается организация как целостная система.

Целеполагание – это исходный момент в деятельности менеджера, имеющий большое значение в условиях рыночной экономики.

Основные показатели деятельности ООО «Высотные технологии» представлены в таблице 1.

Выручка от реализации, полученная предприятием от покупателей за проданную продукцию, за выполненные работы составила в 2015 году 811205 тыс. руб., увеличилась по сравнению с 2013 годом на 47,18%.

Прибыль от продажи продукции в 2015 г. составила 94238 тыс. руб., увеличилась по сравнению с 2013 г. на 154,86%.

Таблица 1 - Основные показатели деятельности ООО «Высотные технологии»

Показатели	2013 год	2014 год	2015 год	2015 год в % к 2013 году
Выручка от продажи продукции (работ, услуг), тыс. руб.	551177	715057	811205	147,18
Себестоимость продажи продукции (работ, услуг), тыс. руб.	472958	575943	660742	139,70
Прибыль (убыток) от продажи (+,-), тыс. руб.	36977	90148	94238	254,86
Прибыль (убыток) до налогообложения (+,-), тыс. руб.	13563	80164	67179	495,31
Чистая прибыль (убыток) (+,-), тыс. руб.	9608	62040	51148	532,35
Уровень рентабельности (убыточности) деятельности, %	1,74	8,68	6,31	—

Чистая прибыль предприятия за 2015 г. составила 51148 тыс. руб. и выросла по сравнению с 2013 г. на 432,35%. Это связано ростом производства и реализации продукции предприятия. Хотя и уровень рентабельности деятельности предприятия увеличивается до 6,31%, все равно достаточно низким, т.е. на 1 руб. выручки приходится 0,06 руб. чистой прибыли.

ООО «Высотные технологии» ведет учёт с использованием компьютерной техники. Все операции, совершаемые на предприятии, оформляются унифицированными первичными документами.

Ознакомившись с документацией и обработав экономическую информацию, можно сделать следующие выводы:

1. Компания уделяет особое внимание контролю качества и потребностям своих покупателей, постоянно совершенствуя свою работу и предлагая современные и эффективные решения.

2. Предприятие отличается по существу консервацией методов и средств работы с персоналом. Это диктует высокую актуальность определения в качестве задач менеджмента при повышении эффективности деятельности предприятия.

3. Организационная структура предприятия не нуждается в существенных изменениях, она постоянно контролируется руководителем и главным бухгалтером.

Проведем анализ учетной политики исследуемого предприятия.

Учетная политика ООО «Высотные технологии» на 2017 год утверждена приказом директора № 1 от 18.11.2016 года и представляет собой документ, разбитый на три части: организационно-методический раздел, способы ведения бухгалтерского учета и налоговый аспект учетной политики. То есть структурно она отвечает требованиям ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации» и Федерального закона № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете».

Проанализируем содержание учетной политики ООО «Высотные технологии».

Организационно-методический раздел содержит общие положения об учетной политике общества, где дается определение учетной политики, определяется место учетной политики в системе управления предприятием, указывается перечень вопросов, регламентируемых Положением об учетной политике. Организационный аспект учетной политики раскрывает особенности бухгалтерской службы, ее место в системе управления,

взаимосвязи и взаимодействие с другими элементами и звеньями этой системы, взаимосвязи с подразделениями, характерными для становления и формирования рыночной экономики.

Методический аспект учета предусматривает способы оценки имущества и обязательств, начисления амортизации по различным видам имущества, методы исчисления прибыли, дохода и т.п. (таблица 2).

Таблица 2 - Учетная политика ООО «Высотные технологии» для целей бухгалтерского учета на 2017 год

Положение учетной политики	Утвержденный вариант	Основание
Учетная политика для целей бухгалтерского учета		
Организация ведения бухгалтерского учета	Бухгалтерский учет организации ведет бухгалтерская служба как структурное подразделение, возглавляемое главным бухгалтером. Бухгалтерский учет ведется в программе 1С	ст. 7 Федерального закона от 06.12.2011 г. N 402-ФЗ "О бухгалтерском учете"
Организация учета основных средств	Организовать учет наличия и движения основных средств в разрезе их видов согласно Общероссийскому классификатору основных фондов	ПБУ 6/01 утвержденное приказом МФ РФ от 30.03.2011 г. №26н (в редакции Приказа от 18.09.2006г. № 116н), методические указания по бухгалтерскому учету основных средств.
Стоимостной лимит основных средств	Не относятся к основным средствам и отражаются в бухгалтерском учете и отчетности в составе материально-производственных запасов активы стоимостью не более 40000 руб.	п. 5 Положения по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01" (утв. Приказом Минфина РФ от 30.03.2001 г. N 26н)
Способ начисления амортизационных отчислений по основным средствам	Линейный способ (первоначальная стоимость, умноженная на норму амортизации)	п. 18, 19 ПБУ 6/01 "Учет основных средств" (утв. Приказом Минфина РФ от 30.03.2001 г. N 26н); п. 48 "Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ" (утв. приказом Минфина РФ от 29.07.1998 N 34н)
Переоценка первоначальной стоимости основных средств	не производится.	п. 14, 15 Приказа Минфина РФ от 30.03.2001 г. N 26н "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01" п. 49 "Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ" (утв. приказом МФ РФ от

		29.07.1998 г. N 34н.)
Учет затрат на ремонт основных средств	Затраты по достройке, дооборудованию, реконструкции и модернизации объектов основных средств учитываются на счете учета основных средств обособленно	П. 42 Методических указаний по учету основных средств
Амортизация нематериальных активов	Способ расчета амортизационных отчисления по нематериальным активам определяется для каждого объекта нематериальных активов при постановке его на учет линейным способом	п. 28, 29 ПБУ 14/2007 "Учет нематериальных активов" (утв. Приказом Минфина N 153н от 27.12.2007); п. 56 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ
Переоценка нематериальных активов	Переоценка стоимости нематериальных активов производится регулярно по текущей рыночной стоимости, определяемой исключительно по данным активного рынка этих нематериальных активов.	п.17 ПБУ 14/2007 "Учет нематериальных активов" (утв. Приказом Минфина N 153н от 27.12.2007)
Кассовая дисциплина	1.Оформлять движение денежных средств по кассе унифицированными формами первичной документации по учету кассовых операций 2.Установить лимит по расчету с юридическими лицами в рамках одного договора 100000 рублей	<u>1.Госкомстата России от 18.08.1998 № 88 (в редакции от 03.05.2000г.).</u> <u>2. На основании указание Банка России от 02.07.2002 г. № 85-Т.</u>
Учет дебиторской задолженности	Просроченную дебиторскую задолженность, обязательство по которой не обеспечено залогом, поручительством, банковской гарантией и удержанием имущества должника признавать сомнительной. Просроченную задолженность с истекшим сроком исковой давности (три года) переводить из разряда сомнительной в безнадежную и списывать на убытки..	<u>Основание п.70 положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, утвержденного Приказом МФ РФ от 29.07.1998 г. № 34н</u>
Списание общехозяйственных расходов	общехозяйственные расходы в качестве условно-постоянных ежемесячно списываются Д-т сч. 90 "Продажи".	Инструкция по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций (утв. приказом Минфина РФ от 31 октября 2000 г. N 94н) (пояснения к счету 26)
Оценка готовой продукции, отгруженной продукции	Учет готовой продукции ведется по фактической производственной себестоимости (счет 40 "Выпуск продукции (работ, услуг)" не используется).	п. 59, 61 "Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ", утв. приказом МФ РФ от 29.07.1998 г. N 34н
Признание выручки от выполнения работ, оказания услуг, продажи продукции с длительным циклом изготовления	по завершению выполнения работы, оказания услуги, изготовления продукции в целом.	п. 13 и п. 17 Положения по бухгалтерскому учету "Доходы организации" ПБУ 9/99 (утв. Приказом Минфина РФ от 6 мая 1999 г. N 32н)

Итак, таблица 2 дает нам представление о способах учета активов и оценки имущества и обязательств, ООО «Высотные технологии» для целей бухгалтерского учета. Учетная политика для целей налогового учета также утверждена приказом директора общества и представлена в таблице 3.

Таблица 3 - Учетная политика ООО «Высотные технологии» для целей налогового учета на 2017 год

Учетная политика для целей налогового учета		
Положение учетной политики	Выбранный вариант	Основание
Организация налогового учета	Налоговый учет в организации ведется на основе регистров бухгалтерского учета с добавлением в них реквизитов, необходимых для налогового учета в соответствии с требованиями Налогового кодекса РФ.	ст. 313, 314 Налогового кодекса РФ
Определение даты получения дохода (осуществления расхода)	Налоговый учет в организации ведется по методу начисления.	ст. 271, 273 Налогового кодекса РФ
Методы списания сырья и материалов при определении размера материальных расходов	по стоимости единицы запасов.	ст. 254 Налогового кодекса РФ
Методы оценки стоимости покупных товаров, уменьшающей доходы от их реализации	по стоимости единицы товара.	п. 1 ст. 268 Налогового кодекса РФ
Методы начисления амортизации	линейный.	п. 1 ст. 259 Налогового кодекса РФ
Метод учета расходов на капитальные вложения в основные средства	Капитальные вложения увеличивают первоначальную стоимость основного средства.	п. 1.1. ст. 259 Налогового кодекса РФ
Отнесение процентов по долговым обязательствам к расходам	В расходы организации для целей налогообложения включаются проценты по долговым обязательствам, предельная величина которых не более ставки рефинансирования Центрального банка Российской Федерации, увеличенной в 1,1 раза, - при оформлении долгового обязательства в рублях и равной 15% - по долговым обязательствам в иностранной валюте.	п. 1 ст. 269 Налогового кодекса РФ
Перечень прямых расходов, связанных с производством товаров (выполнением работ, оказанием услуг)	материальные затраты, определяемые в соответствии с пп. 1 и 4 п. 1 ст. 254 НК РФ.	п. 1 ст. 318 Налогового кодекса РФ
Учет прямых расходов налогоплательщиками, оказывающими услуги	Прямые расходы, связанные с оказанием услуг в полном объеме относятся на уменьшение доходов от производства и реализации данного отчетного (налогового) периода без распределения на остатки незавершенного производства.	п. 2 ст. 318 Налогового кодекса РФ
Порядок распределения прямых расходов на НЗП и на	по прямым статьям расходов.	п. 1 ст. 319 Налогового кодекса РФ

изготовленную в текущем месяце продукцию (выполненные работы, оказанные услуги)		
Порядок формирования стоимости приобретения товаров	В стоимость приобретения товаров включается покупная стоимость товаров, а также расходы на доставку этих товаров до складов организации.	ст. 320 Налогового кодекса РФ
Решение об определении нормы амортизации по объектам основных средств, бывшим в эксплуатации	Норма амортизации определяется без учета "предыдущей" эксплуатации	П. 7 ст. 258 НК РФ
Решение о методе начисления амортизации	Линейный способ	Ст. 259 НК РФ
Решение о создании резерва на ремонт основных средств	Резерв не создается. Затраты, которые связаны с модернизацией, реконструкцией или техническим перевооружением ОС, увеличивают их первоначальную стоимость (п. 2 ст. 257 НК РФ).	Ст. 260 НК РФ
Решение о создании резерва предстоящих расходов на оплату отпусков	Резерв не создается.	Ст. 324.1 НК РФ

Видно, что разработанная учетная политика в целом достаточно полно регулирует учетную сферу деятельности предприятия, однако есть пункты, которые можно было бы добавить. Например, изменить амортизационную политику как для целей бухгалтерского учета, так и для налогового.

В амортизационную политику добавить нелинейный способ (за исключением ОС и НМА восьмой-десятой амортизационных групп), т.к. этот способ гораздо выгоднее с точки зрения расходов на амортизацию (амортизация при этом способе выше в первые годы и значительно может снизить налог на имущество и налог на прибыль организации). Но при этом нужно учесть, что перейти с нелинейного на линейный способ налогоплательщик имеет право не чаще чем один раз в пять лет.

Действующая учетная политика ООО «Высотные технологии» имеет, как и положено, два раздела: учетная политика для целей бухгалтерского учета и налогового учета.

Учетная политика ООО «Высотные технологии» формируется главным бухгалтером и утверждается руководителем организации.

При формировании учетной политики ООО «Высотные технологии» по конкретному направлению ведения и организации бухгалтерского учета

осуществляется выбор одного способа из нескольких, допускаемых законодательством и нормативными актами по бухгалтерскому учету. Если по конкретному вопросу в нормативных документах не установлены способы ведения бухгалтерского учета, то при формировании учетной политики осуществляется разработка организацией соответствующего способа, исходя из положений по бухгалтерского учета.

Бухгалтерский учет ООО «Высотные технологии» осуществляется в соответствии с нормативными документами, определяющими методологические основы, а также порядок организации и ведения бухгалтерского учета:

- 1) Федеральным Законом № 402 «О бухгалтерском учете».
- 2) положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации.
- 3) планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий. В рабочем плане счетов для учета основных средств предусмотрены синтетические счета 01 "основные средства" и 02 "Амортизация".
- 4) другими нормативными документами и методическими указаниями, и материалами по вопросам бухгалтерского учета с учетом последующих изменений и дополнений к ним.

Бухгалтерский учет в ООО «Высотные технологии» ведется с применением журнально-ордерной системы и с использованием компьютерной техники (Программа 1С) способом двойной записи на основании рабочего плана счетов, разработанного в организации (п.1. Учетной политики).

В учетной политике предприятия в части, касающейся основных средств, оговорено что:

- 1) стоимостной лимит основных средств составляет 40000 рублей
- 2) порядок исчисления износа по основным средствам линейный как в налоговом, так и в бухгалтерском учете;

3) порядок учета и финансирования ремонта основных средств.

Не оговорен порядок проведения инвентаризации объектов основных средств. Инвентаризация обязательно должна проводиться в следующих случаях:

- 1) при передаче имущества в аренду, выкупе, продаже;
- 2) перед составлением годовой бухгалтерской отчетности (инвентаризация основных средств может проводиться один раз в три года);
- 3) при смене материально-ответственных лиц (на день приемки-передачи дел);
- 4) при установлении фактов хищений или злоупотреблений, а также порче ценностей;
- 5) в случае стихийных бедствий, пожара, аварий и в других случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации.

Инвентаризацию проводит комиссия, назначенная приказом руководителя организации. Инвентаризационная комиссия производит осмотр объектов и заносит в инвентаризационные описи (форма № ИНВ-1) полное их наименование, назначение, инвентарные номера и основные технические или эксплуатационные показатели.

Выявленные расхождения между данными бухгалтерского учета и данными инвентаризационных описей объектов основных средств фиксируются в сличительных ведомостях (форма № ИНВ-18).

Сличительная ведомость составляется бухгалтером в двух экземплярах, один хранится в бухгалтерии, второй передается материально-ответственному лицу.

Выявленные при инвентаризации расхождения фактического наличия объектов основных средств с данными бухгалтерского учета отражаются на бухгалтерских счетах в следующем порядке:

- 1) излишек имущества приходится, и соответствующая сумма зачисляется на финансовые результаты организации;
- 2) недостача имущества и его порча в пределах норм естественной убыли

относятся на издержки производства или обращения, сверх норм - на счет виновных лиц.

Если виновные лица не установлены или суд отказал во взыскании убытков с них, то убытки от недостачи имущества и его порчи списываются на финансовые результаты организации.

Результаты инвентаризации отражаются в учете и отчетности того месяца, в котором инвентаризация была закончена, а по годовой инвентаризации, проводимой перед составлением годовой бухгалтерской отчетности, - в годовом бухгалтерском отчете.

Проведем оценку внутреннего контроля и аудита на исследуемом предприятии, и определим рекомендации по совершенствованию системы внутреннего контроля и аудита.

2.2 Оценка эффективности систем внутреннего контроля и внутреннего аудита ООО «Высотные технологии»

В современных условиях хозяйствования деятельность любой организации подвержена большому количеству рисков, причем как внутренних, так и внешних. В связи с этим на первый план выходит задача построения процесса управления таким образом, чтобы предупредить развитие нежелательных событий, ведущих к возникновению рисков. Становится очевидным, что вне зависимости от рода и масштаба деятельности организации в фокусе внимания должна быть четко выстроенная, отлаженная, гибко и своевременно реагирующая на изменения система внутреннего контроля.

Одним из важнейших элементов внутреннего контроля является информационная система, в том числе связанная с подготовкой финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Данный элемент предполагает организацию сбора, обработки и интерпретации информации об экономическом субъекте.

Включает не только все объекты, связанные в технологической цепочке сбора информации, но и системы сбора информации, обеспечивает доступ к информации и системам накопления, информирование конкретных сотрудников об их обязанностях, а также о существенных вопросах, имеющих отношение к финансовой отчетности.

Бухгалтерский учет на ООО «Высотные технологии» осуществляется в соответствии с Законом РФ № 402-ФЗ от 06.12.2011г. «О бухгалтерском учете», а также нормативными актами органов, которым федеральными законами предоставлено право регулирования вопросов бухгалтерского учета.

На ООО «Высотные технологии» ведение бухгалтерского учета осуществляется централизованной бухгалтерией, во главе которой стоит главный бухгалтер. Бухгалтерия организована по линейно-штатному типу: материальная, расчетная, и ведущие специалисты.

Численность персонала бухгалтерии составляет 8 человек, что позволяет обеспечить приемлемую загрузку бухгалтеров работой. Все бухгалтера имеют высшее экономическое образование и опыт работы, в том числе опыт работы в данной отрасли.

Обобщение данных бухгалтерского учета, составление бухгалтерского баланса и отчетности, выведение финансовых результатов, координацию работы бухгалтерии осуществляет непосредственно главный бухгалтер.

В штате у главного бухгалтера находится один заместитель. В связи с таким четким распределением обязанностей среди работников бухгалтерии каждый бухгалтер отвечает за правильность ведения бухгалтерского учета по своему объекту и составление соответствующей отчетности, что позволяет главному бухгалтеру, имеющему многолетний опыт работы, легко контролировать их деятельность и сводить воедино всю информацию, подвергая ее выборочной проверке. Данный факт характеризует систему бухгалтерского учета предприятия как надежную.

Разработанный на предприятии график документооборота четко

выполняется: сроки движения документов строго соблюдаются, назначены ответственные лица за исполнение, проверку и обработку документов. Также на предприятии никогда не нарушается график составления и предоставления финансовой отчетности.

Первичные учетные документы составляются непосредственно в момент совершения операций или сразу же после их окончания. На предприятии имеется список лиц, имеющих право подписи тех или иных документов. Все вышеперечисленное характеризует информационную систему, связанную с подготовкой финансовой отчетности как эффективную и надежную. Доступ к бухгалтерской документации ограничен.

Инвентаризация имущества и обязательств проводится в соответствии с законодательством. Помимо обязательных инвентаризаций проводятся внезапные инвентаризации кассы и материально – производственных запасов по решению руководителя.

Бухгалтерский учет на предприятии хорошо организован, надежен и эффективен, так как соответствует требованиям ФЗ «О бухгалтерском учете», требованиям ПБУ, различным Методическим указаниям, Положениям и т.д.

В таблице 4 проведен анализ эффективности информационной системы в целом для предприятия.

Таблица 4 – Анализ эффективности информационной системы, связанной с подготовкой бухгалтерской отчетности

Вопросы	Ответы
1 Все финансово-хозяйственные операции отражаются в учете только на основании первичных документов?	Да
2 Отсутствуют случаи несоответствия сумм остатков по одному и тому же счету в разных регистрах бухучета?	Да
3 Отсутствуют карандашные записи и неоговоренные исправления в первичных документах и регистрах бухучета?	Да

4 Необходимые регистры синтетического и аналитического учета заполняются правильно, своевременно?	Да
5 Бухучет в течение проверяемого периода велся в соответствии с утвержденной учетной политикой?	Да
6 При использовании в организации корреспонденции счетов, не предусмотренной действующим Планом счетов, указанные проводки не приводят к нарушению методологии учета и существенным искажениям налогооблагаемой базы и финансового результата?	Да
7 Все хозяйственные операции санкционированы руководством как в целом, так и в конкретных случаях?	Да
8 Все финансово-хозяйственные операции отражаются в учете только на основании первичных документов?	Нет
9 Операции в учете отражаются по моменту их совершения	Да
10 Назначено ответственное лицо и ведется контроль за сроками оплаты счетов с целью избегания штрафных санкций за нарушение договорных обязательств	Да
11 Разработаны ли меры ответственности за неправильное отражение хозяйственных операций в бухгалтерском и налоговом учете?	Да
Итого положительных ответов	10
Оценка эффективности информационной системы	91%

В результате проведенного анализа учетной политики и системы бухгалтерского учета на данном предприятии, можно оценить ее как систему высокой надежности и эффективности.

Проведем анализ соответствия системы внутреннего контроля масштабам и специфике деятельности исследуемой организации.

Бухгалтерия ООО «Высотные технологии» имеет линейную структуру, то есть во главе подразделения стоит главный бухгалтер, подчиняющийся только непосредственно директору; под началом главного бухгалтера трудятся кассир и бухгалтера.

В соответствии с Положением о бухгалтерии, действующим в организации, на бухгалтерию возложены функции обеспечения правильного

и своевременного бухгалтерского учета, составления экономически обоснованных плановых калькуляций себестоимости продукции, налоговый учет и отчетность, расчет оплаты труда и формирование отчетов по соответствующим формам.

Таким образом, можно сказать, что структура бухгалтерии, хотя и представляется крайне простой, отвечает задачам учета, поставленным ООО «Высотные технологии».

Под термином «система внутреннего контроля» понимается совокупность организационных мер, методик и процедур, используемых руководством аудируемого лица в качестве средств для упорядоченного и эффективного ведения финансово-хозяйственной деятельности, обеспечения сохранности активов, выявления, исправления и предотвращения ошибок и искажения информации, а также своевременной подготовки достоверной финансовой (бухгалтерской) отчетности.

В правиле (стандарте) №8 требование к руководителям аудируемого лица самостоятельно оценивать связанные с работой своей организации риски. Аудитор должен понять, каким образом организация выявляет и устраняет риски, связанные с целями финансовой отчетности, и к каким результатам это приводит.

Рассмотрим более подробно тест проверки состояния внутреннего контроля на ООО «Высотные технологии», представленной в таблице 5.

Таблица 5 - Тест проверки состояния внутреннего контроля

Содержание вопроса	Вариант ответов	Ответ	Степень надежности данного фактора	Оценка в баллах	Интервал оценки в баллах
1	2	3	4	5	6
1. Контрольная среда					
1.1 Содержание организационной структуры и характеру деятельности	1. Соответствует 2. Не в полной мере соответствует 3. Не соответствует	2	Средняя	2	0 – 4
1.2 Разделение обязанностей и полномочий	1. Единоличное руководство 2. Умеренное разделение обязанностей и полномочий 3. Широкое разделение обязанностей и полномочий	2	Средняя	3	0 – 6

1.3 Отношение руководства к системе внутреннего контроля (СВК)	1. Не считает необходимым 2. Понимает необходимость СВК 3. Уделяет большое внимание вопросам, связанным с внутренним контролем	2	Средняя	4	0 – 8
1.4 Наличие стратегических целей развития организации	1. Отсутствуют 2. Установлены частично	1	Низкая	1	0 – 5
1.5 Обращение к аудиторам за консультациями по вопросам бухгалтерского учета	1. Случаи обращения отсутствуют 2. Случаи обращения имели место 3. Широкое использование практики проведения консультаций	1	Низкая	1	0 – 8
1.6 Установление кадровой политики	1. Не установлена 2. Частично установлена 3. Установлена и проработана детально	2	Средняя	2	0 – 4
1.7 Наличие должностных инструкций для всего персонала организации	1. Не разработаны 2. Разработаны частично 3. Разработаны для всех должностей и утверждены документально	3	Высокая	6	0 – 6
2. Система бухгалтерского учета					
2.1 Организационная структура бухгалтерской службы	1. Фирма, оказывающая бухгалтерские услуги 2. Бухгалтер 3. Бухгалтерская служба во главе с главным бухгалтером	1	Средняя	4	0 – 6
2.2 Образование, опыт, квалификация персонала организации, занятого в учете	1. Низкий уровень 2. Средний уровень 3. Высокий уровень	3	Высокая	6	0 – 6
2.3 Текучесть кадров, занятых в учете	1. Высокая 2. Умеренная 3. Низкая	2	Средняя	2	0 – 4
2.4 Наличие положения об учетной политике	1. Не разработана 2. Разработана	2	Высокая	8	0 – 8
2.5 Соблюдение сроков утверждения учетной политики	1. Соблюдается 2. Не соблюдается	1	Высокая	4	0 – 4
2.6 Наличие рабочего плана счетов	1. Не разработан 2. Составлен формально и не соответствует особенностям фирмы 3. Разработан и утвержден	3	Высокая	5	0 – 5
2.7 Наличие графика документооборота	1. Отсутствует 2. Разработан и утвержден документально	2	Высокая	6	0 – 6
2.8 Наличие должностных инструкций для персонала, занятого в учете	1. Не разработаны 2. Разработаны и утверждены документально	2	Высокая	6	0 – 6
2.9 Наличие положения (приказов) о порядке и сроках проведения инвентаризации активов и обязательств	1. Отсутствует 2. Раскрывает сроки и порядок проведения инвентаризации в отношении не всех активов и обязательств 3. Содержит в полном объеме информацию о сроках и порядке проведения инвентаризации	2	Средняя	3	0 – 6
2.10 Наличие фактов неправомерного внесения изменений в учетную политику	1. Имеются 2. Не имеются	2	Высокая	6	0 – 6
2.11 Соответствие принятых элементов учетной политики требованиям действующего законодательства	1. Не соответствуют 2. Ряд позиций не отвечает требованиям 3. Полностью соответствуют	3	Высокая	8	0 – 8
2.12 Реакция на изменения законодательной базы, регламентирующей порядок	1. Изменения не отслеживаются 2. Изменения отслеживаются и оперативно принимаются меры	2	Высокая	7	0 – 8

ведения бухгалтерского учета					
2.13 Соблюдение и контроль со стороны главного бухгалтера за обработкой данных, связанных с нетипичными операциями	1. Не установлен 2. Установлен	2	Высокая	3	0 – 4
2.14 Соблюдение графика подготовки финансовой отчетности	1. Не соблюдается, отчетность сдается с опозданием 2. Соблюдается, отчетность сдается в установленные сроки	2	Высокая	4	0 – 4
2.15 Организация договорной работы	1. Консультационные услуги юридических фирм 2. Наличие юридического отдела	1	Средняя	3	0 – 6
3. Система налогового учета					
3.1 Наличие положения об учетной политике для целей налогообложения	1. Не разработана 2. Разработана	2	Высокая	8	0 – 8
3.2 Ведение налогового учета	1. Налоговая база определяется по данным бухгалтерского учета 2. Самостоятельная система	1	Низкая	2	0 – 6
3.3 Формы регистров налогового учета	1. Бумажные 2. Электронные 3. Бумажные и электронные	3	Высокая	5	0 – 6
3.4 Соблюдение установленных сроков расчетов по налогам и сборам	1. Не соблюдается 2. Соблюдается	2	Высокая	4	0 – 4
3.5 Реакция на изменение законодательства, регламентирующего порядок ведения налогового учета	1. Не отслеживается 2. Отслеживается и оперативно принимаются необходимые меры	2	Высокая	5	0 – 6
4. Средства контроля					
4.1 Осуществление мер, направленных на ограничение несанкционированного доступа к активам	1. Меры не принимаются 2. Меры принимаются	2	Высокая	5	0 – 6
4.2 Принятие мер, направленных на ограничение доступа неуполномоченных лиц к системе документооборота и ведения бух. Учета	1. Меры не принимаются 2. Меры принимаются	2	Высокая	3	0 – 4
4.3 Осуществление плановых и внезапных инвентаризаций	1. Не осуществляются 2. Осуществляются	1	Низкая	3	0 – 8
ИТОГО БАЛЛОВ				129	176

В результате формальной проверки, можно сказать, что качественная оценка системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля предприятия средняя. Об этом свидетельствует наибольшая доля высокой степени надежности в общей сумме показателей.

Для дальнейшего расчета приемлемого риска системы внутреннего контроля необходимо рассчитать вторую составляющую: внутрихозяйственный (неотъемлемый) риск. Он рассчитывается также на основе заполнения таблицы, в которой выставляется оценка по каждому критерию.

Под внутрихозяйственным риском (чистым риском) понимают субъективно определяемую аудитором вероятность появления существенных искажений в данном бухгалтерском счете, статье баланса, однотипной группе хозяйственных операций, отчетности экономического субъекта в целом до того, как такие искажения будут выявлены средствами системы внутреннего контроля или при условии допущения отсутствия таких средств.

Таблица 6 - Оценка внутрихозяйственного (неотъемлемого) риска ООО «Высотные технологии»

Факторы оценки	Интервал оценки (баллы)	Фактическая оценка (баллы)	Качественная оценка
1	2	3	4
1. Состояние отрасли аудируемого лица	0 – 6	4	Средняя
2. Стабильность законодательства	0 – 10	8	Высокая
3. Вид и специфика деятельности аудируемого лица	0 – 6	4	Средняя
4. Масштаб деятельности аудируемого лица (наличие структурных подразделений)	0 – 5	1	Низкая
5. Финансовое положение аудируемого лица	0 – 5	2	Низкая
6. Стил и основные принципы управления	0 – 8	6	Средняя
7. Кадровая политика	0 – 4	2	Средняя
8. Наличие кризисных явлений в экономике	0 – 8	4	Средняя
9. Инвестиционная деятельность	0 – 4	0	Низкая
10. Состояние национальной экономики	0 – 6	5	Высокая
11. Состояние нормативной базы учета налогообложения	0 – 10	7	Средняя
12. Состояние экономики отрасли контрагентов	0 – 8	6	Высокая
13. Социально-экономические и политические особенности региона деятельности аудируемого лица	0 – 4	3	Высокая
14. Влияние мировой среды на рынок среды, учёт, контроль	0 – 8	7	Высокая
Всего баллов	Max = 92	Факт = 59	

Уровень внутрихозяйственного риска можно охарактеризовать как средний, об этом свидетельствует большая доля удельного веса средних оценок во всей совокупности выставленных оценок.

Аудиторский риск – оценка риска неэффективности предстоящей проверки аудитором, который в своем заключении сделал вывод о том, что бухгалтерская отчетность у клиента достоверна (это риск выдачи неправильного аудиторского заключения).

Приемлемый аудиторский риск рассчитывается по формуле:

$$\text{ПАР} = \text{РК} * \text{РВ} * \text{РН}$$

Риск контроля можно рассчитать по формуле:

$$\text{РК} = 100\% - \frac{\text{Факт. кол. – во баллов}}{\text{Макс. кол. – во баллов}} * 100\%$$

$$\text{РК} = 100\% - \frac{129}{176} * 100\% = 26,70\%$$

Внутрихозяйственный (неотъемлемый) риск рассчитывается по формуле:

$$\text{РВ} = \frac{\text{Факт. кол. – во баллов}}{\text{Макс. кол. – во баллов}} * 100\%$$

$$\text{РВ} = \frac{59}{92} * 100\% = 64,13\%$$

Для удобства дальнейших расчетов сведем все полученные показатели в таблицу:

Таблица 7 – Риски ООО «Высотные технологии»

Название	Значение, %
1	2
Риск контроля	26,70
Внутрихозяйственный (неотъемлемый) риск	64,13
Риск необнаружения	15,00

Тогда ПАР = 26,70% * 64,13% * 15% = 2,57%.

Таким образом, с уверенностью до 97,43% можно говорить о том, что при проверке исследуемого предприятия, аудитор выскажет безошибочное мнение относительно бухгалтерской (финансовой) отчетности. Однако с вероятностью до 2,57% он может допустить ошибки при высказывании своего мнения. Если собственники аудируемого лица согласны с таким уровнем риска, то между ними и аудиторской компанией заключается договор, если же нет, то собственники могут продолжить искать более компетентного аудитора, например, провести конкурс.

Таким образом, состояние внутреннего контроля предприятия на среднем уровне.

Большим недостатком деятельности предприятия является отсутствие разработанной системы по предупреждению рисков.

3 РЕКОМЕНДАЦИИ ПО СОВЕРШЕНСТВОВАНИЮ СИСТЕМЫ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ И АУДИТА

3.1 Направления повышения эффективности систем внутреннего контроля и аудита

В целях соблюдения требований к организации в части осуществления внутреннего контроля ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности экономический субъект должен выстроить систему внутреннего контроля (далее – СВК) с достаточным уровнем формализации.

В целях формализации системы внутреннего контроля над процессом подготовки финансовой отчетности организации следует:

- описать существенные бизнес-процессы, влияющие на подготовку финансовой отчетности;
- внедрить, разграничить ответственность за выполнение контрольных процедур и обеспечить их эффективное выполнение;
- проводить периодическую актуализацию элементов СВК;
- осуществлять постоянный мониторинг и регулярную оценку эффективности контрольных процедур.

В организации должны быть разработаны основные нормативные документы, регламентирующие порядок и принципы функционирования системы внутреннего контроля.

Нормативные документы в области внутреннего контроля организации должны определять:

- цели и принципы построения системы внутреннего контроля;
- распределение функций субъектов внутреннего контроля;
- основные шаги и процедуры процесса внутреннего контроля, ответственных и сроки их выполнения (функционирования, совершенствования и диагностики):

- выполнение контролей;
- обновление описания бизнес-процессов системы внутреннего контроля;
- планирование и проведение актуализации документации, содержащей описание системы внутреннего контроля;
- планирование и проведение диагностики (оценки эффективности) системы внутреннего контроля;
- подготовка и предоставление отчетности о состоянии системы внутреннего контроля.

Нормативные документы организации, к которым относятся регламенты взаимодействия подразделений и работников, положения о подразделениях, инструкции и прочие нормативные документы, должны разрабатываться в соответствии с высокоуровневыми нормативными документами (политиками, кодексами и другими документами, которые формируют контрольную среду организации).

Нормативные документы, доводятся до сведения работников и последовательно применяются в рамках организации.

Нормативные документы детализируются таким образом, чтобы отражать компоненты системы внутреннего контроля, включая отдельные контрольные процедуры.

Нормативные документы разрабатываются с учетом требований, предъявляемых к организации и функционированию системы внутреннего контроля над процессом подготовки финансовой отчетности, пересматриваются и обновляются на регулярной основе с целью отражения изменений в деятельности организации в целом и ее подразделений.

Ключевым элементом для построения СВК является эффективное взаимодействие между подразделениями организации.

Исполнителями контрольных процедур в рамках СВК могут являться не только работники бухгалтерии, но и других структурных подразделений (например, коммерческого, капитального строительства, ИТ, материально-

технического обеспечения), поскольку отдельные контроли, выполняемые в операционных бизнес-процессах могут, в том числе, прямо или косвенно покрывать риски финансовой отчетности.

В частности, для покрытия отдельных рисков финансовой отчетности может потребоваться информация от структурных подразделений для правильного отражения операций, основанных на суждении руководства (например, начисление резерва под обесценение активов, оценка сроков полезного использования основных средств, оценочных сроков погашения задолженности, деление по сегментам бизнеса), или ожидаемые (будущие) события, способные оказать влияние на финансовые результаты или раскрытия в отчетности текущего периода (например, события после отчетной даты, планируемые существенные операции по продаже части бизнеса, выплате дивидендов или заключению новых существенных договоров).

В организации должны быть определены и формализованы порядок и процедуры осуществления всех форм мониторинга системы внутреннего контроля над процессом подготовки финансовой отчетности, включая:

- цели, границы проведения мониторинга;
- виды мониторинга;
- порядок планирования и порядок осуществления всех видов мониторинга (техники и инструменты);
- способы и методы документирования результатов;
- порядок предоставления отчетности о текущем состоянии системе внутреннего контроля над процессом подготовки финансовой отчетности заинтересованным пользователям.

Мониторинг системы внутреннего контроля над процессом подготовки финансовой отчетности предусматривает:

- осуществление постоянного мониторинга за выполнением контрольных процедур руководством организации и руководителями подразделений;

- проведение самооценки системы внутреннего контроля над процессом подготовки финансовой отчетности структурными подразделениями;
- проведение на регулярной основе мониторинга и выборочного тестирования наиболее рискованных операций;
- проведение независимой оценки системы внутреннего контроля над процессом подготовки финансовой отчетности и отдельных ее компонент внутренним аудитом организации;
- своевременное доведение информации о выявленных недостатках системы внутреннего контроля над процессом подготовки финансовой отчетности до заинтересованных лиц.

Критериями достоверности финансовой отчетности являются:

- существование - транзакции и события, отраженные в финансовой отчетности, фактически произошли и имеют отношение к организации;
- полнота - все транзакции и события, все активы и обязательства, которые должны быть отражены в финансовой отчетности, отражены в ней; все расшифровки строк финансовой отчетности, которые должны быть включены в состав финансовой отчетности, включены в нее;
- оценка - элементы финансовой отчетности отражены в правильном стоимостном и количественном выражении;
- права и обязательства - организация имеет права на отраженные в финансовой отчетности активы и несет обязательства по отраженным в отчетности долгам;
- представление и раскрытие - порядок отражения информации в финансовой отчетности соответствует применяемым стандартам бухгалтерского учета.

3.2 Построение системы контроля над бизнес-процессами на предприятии

При построении системы внутреннего контроля над процессом подготовки финансовой отчетности организациям следует применять риск-ориентированный подход. Риск-ориентированный подход предусматривает внедрение элементов внутреннего контроля во всех существенных бизнес-процессах, оказывающих влияние на финансовую отчетность.

Границы СВК должны охватывать существенную часть активов и пассивов, доходов и расходов организации.

Основными этапами построения эффективной системы внутреннего контроля над процессом подготовки финансовой отчетности является:

- описание существенных бизнес-процессов подготовки финансовой отчетности;
- выявление и оценка рисков на уровне бизнес-процессов (влияющих на достоверность отчетности), а также разграничение ответственности за управление данными рисками;
- описание, оценка и внедрение контрольных процедур, направленных на снижение рисков на уровне бизнес-процессов;
- описание, оценка и внедрение контрольных процедур корпоративного уровня, а также разграничение ответственности за их выполнение;
- описание, оценка и внедрение общих ИТ контролей, а также разграничение ответственности за их выполнение.

В состав существенных бизнес-процессов включаются бизнес-процессы, по результатам выполнения которых формируются обороты или остатки по существенным счетам, а также существенные раскрытия в финансовой отчетности.

Для целей определения состава существенных бизнес-процессов подготовки финансовой отчетности и их описания организации следует разработать и применять:

- методику расчета уровня существенности. Организации следует пересматривать уровень существенности не реже одного раза в год.

Организации определяют базу и процент для расчета уровня существенности самостоятельно.

- порядок определения существенных счетов и раскрытий.

При определении состава существенных счетов должны приниматься во внимание как количественные, так и качественные факторы.

Для каждого существенного бизнес-процесса необходимо определить следующую информацию:

- должность и имя владельца процесса;

- начинающие и завершающие события процесса, выбранные таким образом, чтобы четко определить границы процесса и обеспечить выявление всех существенных рисков;

- состав основных подпроцессов или шагов, которые должны быть проанализированы исходя из состава существенных счетов и существенных раскрытий.

Перечень существенных бизнес-процессов должен актуализироваться по мере возникновения необходимости и пересматриваться не реже одного раза в год.

Описания бизнес-процессов могут быть формализованы в виде текстовых описаний, блок-схем, графиков закрытия периода, инструкций и других нормативных документов, содержащих необходимую информацию о последовательности шагов процесса, участниках процесса, сроках осуществления шагов процесса, используемых ИТ-системах и первичных документах.

Для каждого существенного бизнес-процесса должны быть определены риски и контрольные процедуры по управлению данными рисками. Организации следует определить порядок документирования рисков и контрольных процедур бизнес-процессов.

Например, риски, связанные с выполнением бизнес-процесса, и контрольные процедуры могут документироваться в формате таблиц (матриц) рисков и контролей, для каждого бизнес-процесса формируется

самостоятельная таблица, при этом в ней отражаются только существенные риски и контрольные процедуры, направленные на управление данными рисками.

Примерный формат матрицы рисков и контролей приведен в Приложении Б.

Организация вправе дополнять и изменять структуру матрицы при необходимости.

При выявлении рисков необходимо принять во внимание существенные факторы, оказывающие влияние на счета учета, остатки и обороты по которым формируются в рамках бизнес-процесса.

Оценка рисков должна учитывать потенциальный риск мошенничества в области финансовой отчетности.

Для покрытия существенных рисков на уровне бизнес-процесса используются контрольные процедуры на уровне бизнес-процесса, а также контроли корпоративного уровня.

Контрольные процедуры на уровне бизнес-процесса включают: ручные, ИТ-зависимые ручные и автоматизированные контроли.

Владельцы бизнес-процессов могут самостоятельно определять оптимальную комбинацию контролей, которые адекватно покрывают выявленный риск, выбирая те виды контролей (выявляющие или предотвращающие, автоматизированные, ИТ-зависимые ручные или ручные) для которых доказательство работы контроля может быть получено наиболее эффективным образом.

Контрольные процедуры (по отдельности или в совокупности) должны обеспечивать адекватное покрытие риска, то есть остаточный риск, при условии эффективного выполнения контрольных процедур, должен оцениваться как несущественный.

Если отдельные контроли оказываются неэффективными или недостаточными для покрытия рисков, то владельцам бизнес-процессов

необходимо внедрить альтернативные (компенсирующие) контроли для снижения рисков до приемлемого уровня.

При описании контрольных процедур бизнес-процесса целесообразно указывать следующую информацию:

- краткое наименование контрольной процедуры;
- срок выполнения;
- периодичность выполнения;
- входящие данные;
- порядок выполнения процедуры;
- исполнитель и его действия;
- результат выполнения процедуры;
- и пр.

Информация о выявленных рисках и мероприятиях по воздействию служит основанием для разработки новых и анализа эффективности существующих контрольных процедур в рамках системы внутреннего контроля над процессом подготовки финансовой отчетности.

Контроли корпоративного уровня (ККУ) - это управленческие механизмы, которые устанавливаются на уровне организации в целом или ее подразделений и способствуют достижению целей, исполнению поручений руководства, прямо или косвенно воздействуя на риски, присущие деятельности организации.

ККУ позволяют построить более эффективную структуру СВК за счет влияния на контрольную среду в целом, на эффективность и количество контрольных процедур, выполняемых на уровне отдельных бизнес-процессов.

Актуализацию состава ККУ организации необходимо проводить на основе анализа применимости контрольных процедур, применяемых в мировой практике и приводимых в актуальных стандартах аудита, для покрытия рисков верхнего уровня, присущих деятельности организации.

Организации следует документировать результаты анализа контролей корпоративного уровня, например, в формате списка контрольных процедур, структурированных по компонентам системы внутреннего контроля(3) или в формате матрицы контролей корпоративного уровня.

Контроли корпоративного уровня могут быть прямыми, т.е. оказывающими непосредственное влияние на финансовую отчетность и функционирующими на достаточно детальном уровне, чтобы адекватно предотвращать или выявлять искажения финансовой отчетности.

Примерами контролей корпоративного уровня прямого действия являются:

- Соблюдение принципа разделения обязанностей в области бухгалтерского учета;
- Процесс разработки, подготовки к утверждению и обновления учетной политики;
- Выявление нестандартных операций и фактов хозяйственной деятельности, которые могут оказать влияние на финансовую отчетность;
- Отслеживание изменений в законодательстве в области финансовой отчетности;
- Анализ протоколов Совета директоров и комитетов для отражения ключевых решений в финансовой отчетности.

Контроли корпоративного уровня могут быть также непрямыми (косвенными), влияющими на контрольную среду в целом, но не являющимися достаточно детальными или специфичными, для того чтобы адекватно предотвращать или выявлять искажения финансовой отчетности.

Примерами контролей корпоративного уровня косвенного действия являются:

- Наличие разработанного и внедренного кодекса этических норм и принципов;
- Наличие положений о Совете Директоров, Комитетах при Совете Директоров, Аудиторском Комитете;

- Стандарты и процедуры;
- Организационная структура Компании;
- Разделение полномочий и обязанности сотрудников;
- Приверженность принципу компетентности руководства Компании;
- Политики и процедуры в области управления персоналом.

Например, наличие учетной политики и детально разработанной процедуры закрытия отчетного периода могут снизить риск ручных ошибок или неправильной трактовки учетных принципов, повышая достоверность финансовой отчетности.

Аналогично, внедренный кодекс этических норм и принципов позволяет снизить риски намеренного искажения финансовой отчетности руководством в целях улучшения финансовых показателей.

Тем не менее, для снижения риска до приемлемого уровня необходима комбинация контролей корпоративного уровня и контролей на уровне бизнес-процессов.

Общие ИТ контроли - это политики, процедуры и практики в области разработки, тестирования, внедрения, сопровождения и эксплуатации информационных систем, включая поддерживающие работу приложений аппаратное и системное обеспечение, необходимые для управления рисками.

В организации должен быть определен порядок и требования к документированию общих ИТ контролей.

Например, они могут быть представлены в виде отдельной матрицы общих ИТ контролей.

Целесообразно документировать общие ИТ контроли только для существенных информационных систем организации.

Существенные информационные системы - это программные решения и поддерживающие их функционирование системные и аппаратные платформы, используемые при выполнении существенных бизнес-процессов.

Организации следует определить порядок документирования перечня существенных информационных систем. Например, состав существенных

информационных систем может быть представлен в виде реестра с указанием следующих атрибутов:

- должность и имя владельца информационной системы со стороны бизнеса;
- перечень существенных бизнес-процессов, для автоматизации которых применяется информационная система;
- должность и имя ответственного лица со стороны подразделений ИТ;
- перечень элементов существенной ИТ инфраструктуры.

Перечень существенных информационных систем должен актуализироваться по мере возникновения необходимости и пересматриваться не реже одного раза в год.

Для целей построения СВК в области финансовой отчетности должны быть определены информационные системы, влияющие на подготовку финансовой отчетности и соответствующие общие ИТ контроли.

3.3 Актуализация описания системы внутреннего контроля и оценка его эффективности

В организации должен быть разработан порядок определения и изменения границ системы внутреннего контроля над процессом подготовки финансовой отчетности, а также порядок актуализации ее описания.

Границы системы внутреннего контроля над процессом подготовки финансовой отчетности первоначально определяются в организации на финансовый год. Необходимость изменения границ должна анализироваться не реже одного раза в год. В случае изменения границ соответствующая документация должна быть обновлена и доработана (описания новых существенных бизнес-процессов, перечень рисков и контрольных процедур и т.д.).

Вне зависимости от изменения границ системы внутреннего контроля над процессом подготовки финансовой отчетности в организации следует, как

минимум, ежегодно проводить актуализацию описания системы внутреннего контроля над процессом подготовки финансовой отчетности или подтверждать отсутствие изменений.

Актуализация описания контролей корпоративного уровня, СВК по бизнес-процессам, общих ИТ контролей выполняется на основании информации от владельцев бизнес-процессов и исполнителей контрольных процедур, а также на основании нормативных документов (проектов/рабочих версий нормативных документов).

Ответственными за актуализацию описания системы внутреннего контроля над процессом подготовки финансовой отчетности являются все работники и руководство организации, деятельность которых связана с рисками финансовой отчетности.

Руководству организации следует определить порядок проведения актуализации описания СВК, порядок взаимодействия работников в процессе актуализации, порядок предоставления информации, порядок документирования изменений и доведения до сведения работников обновленных версий документации.

Организациям следует осуществлять мониторинг системы внутреннего контроля, в том числе системы внутреннего контроля над процессом подготовки финансовой отчетности.

Целью мониторинга является определение состояния системы внутреннего контроля над процессом подготовки финансовой отчетности:

- оценить, насколько СВК обеспечивает выполнение поставленных перед ней целей и задач;
- определить уровень существенности недостатков СВК.

Мониторинг системы внутреннего контроля над процессом подготовки финансовой отчетности предусматривает:

- осуществление руководством подразделений постоянного мониторинга выполнения контрольных процедур в подотчетных им подразделениях;

- проведение самооценки системы внутреннего контроля над процессом подготовки финансовой отчетности в подразделениях;
- проведение на регулярной основе мониторинга и выборочного тестирования наиболее рискованных операций работниками и руководством организации;
- осуществление периодических проверок выполнения контрольных процедур и проверок соответствия операций требованиям законодательства и положениям нормативных документов организации силами независимого подразделения (например, внутреннего аудита);
- своевременное доведение информации о выявленных недостатках системы внутреннего контроля над процессом подготовки финансовой отчетности высшего руководства и Совета директоров в рамках вертикали управления.

Организациям следует определить процессы и процедуры осуществления всех форм мониторинга системы внутреннего контроля над процессом подготовки финансовой отчетности, включая порядок проведения оценки, оформления результатов и представления их органам управления.

В процедуры мониторинга целесообразно включить такую информацию как цели, границы и техники проведения оценки, а также методы документирования результатов и регулярность предоставления отчетности о системе внутреннего контроля над процессом подготовки финансовой отчетности заинтересованным пользователям.

Высшее руководство несет ответственность перед Советом директоров за осуществление мониторинга системы внутреннего контроля над процессом подготовки финансовой отчетности и предоставление Совету директоров заключения в отношении осуществления контрольных процедур надлежащим образом.

Совет директоров, в свою очередь, несет ответственность за регулярное рассмотрение результатов мониторинга системы внутреннего контроля над процессом подготовки финансовой отчетности.

В рамках оценки системы внутреннего контроля над процессом подготовки финансовой отчетности организациям следует оценивать, как операционную эффективность, так и эффективность дизайна контрольных процедур. Например, руководителю структурных подразделений и их работники могут проводить оценку контрольных процедур по следующим критериям:

- позволяет ли контроль предотвратить / обнаружить негативные последствия от возможной реализации рисков, на которые направлен данный контроль;

- выполняется ли данный контроль в соответствии с описанием и в течение всего оцениваемого периода;

- имеются ли документальные свидетельства выполнения контроля;

- формализована ли данная процедура (если да, то каким образом: нормативные документы, должностные инструкции, устное распоряжение, не формализована).

В организации должен быть разработан механизм оценки и формирования вывода об эффективности системы внутреннего контроля над процессом подготовки финансовой отчетности.

Организациям следует разрабатывать внутренние нормативные документы, регламентирующие порядок проведения оценки и устанавливающие критерии эффективности контрольных процедур, а также порядок документирования результатов оценки.

В рамках своей деятельности структурному подразделению по внутреннему аудиту может проводить, в том числе, оценку эффективности системы внутреннего контроля над процессом подготовки финансовой отчетности на предмет ее соответствия поставленным целям, задачам и заданным критериям.

Оценка эффективности системы внутреннего контроля над процессом подготовки финансовой отчетности проводится путем выполнения аудиторских проверок в рамках утвержденного плана деятельности

структурного подразделения по внутреннему аудиту, а также посредством проведения дополнительных проверок по инициативе Совета Директоров, Комитета по аудиту и высшего руководства организации.

Результаты оценки системы внутреннего контроля над процессом подготовки финансовой отчетности должны быть задокументированы надлежащим образом и могут быть использованы при подготовке годового отчета.

Высшее руководство может включать в годовой отчет дополнительную информацию, касающуюся системы внутреннего контроля в организации, если сочтет ее значимой для целей раскрытия заинтересованным лицам.

Публичное раскрытие информации о состоянии системы внутреннего контроля организации и о системе внутреннего контроля над процессом подготовки финансовой отчетности является хорошей практикой ведения бизнеса и может способствовать повышению инвестиционной привлекательности организации.

По итогам проведенной оценки (на основании выявленных недостатков) руководители структурных подразделений должны разрабатывать план мероприятий по совершенствованию системы внутреннего контроля над процессом подготовки финансовой отчетности для тех областей, за которые они являются ответственными.

Например, формирование плана корректирующих мероприятий может осуществляться следующим образом:

- для каждого недостатка контрольной процедуры (выявленных по результатам оценки эффективности дизайна и операционной эффективности) разрабатываются мероприятия по их устранению.

- мероприятия могут разрабатываться для одного либо группы контролей и быть направлены как на совершенствования дизайна/операционной эффективности контроля, так и общей его эффективности бизнес-процесса.

- мероприятия агрегируются (если возможно) по структурному подразделению и ранжируются по приоритетности внедрения. Ранжирование осуществляется на основе критичности недостатков.

- определяются работники, ответственные за внедрение осуществление мероприятий по совершенствованию системы внутреннего контроля над процессом подготовки финансовой отчетности.

- определяются ресурсы, необходимые для внедрения осуществления мероприятий.

- определяются сроки внедрения реализации мероприятий по совершенствованию системы внутреннего контроля над процессом подготовки финансовой отчетности.

В организации следует выстроить процесс мониторинга выполнения мероприятий и устранение недостатков, выявленных по итогам оценки системы внутреннего контроля над процессом подготовки финансовой отчетности. Отслеживание статуса выполнения мероприятий может проводиться, например, посредством опроса ответственных работников подразделения и/или получения отчетов о внедрении мероприятий и на основании плана мероприятий, разработанного по итогам оценки, а также путем выборочной проверки устранения недостатков (на основании проверки документов или путем наблюдения за выполнением операций или пр.)

3.4 Ответственность в области системы внутреннего контроля над процессом подготовки финансовой отчетности

В организации следует определить процедуры подготовки и предоставления отчетности в области системы внутреннего контроля над процессом подготовки финансовой отчетности:

- руководители структурных подразделений несут ответственность за подготовку отчетности о состоянии системы внутреннего контроля над процессом подготовки финансовой отчетности;

- подразделение внутреннего аудита несет ответственность за подготовку отчетности по результатам независимой оценки эффективности системы внутреннего контроля над процессом подготовки финансовой отчетности. Отчетность руководителей структурных подразделений о состоянии системы внутреннего контроля может содержать:

- информацию о выполнении плана мероприятий по совершенствованию СВК структурного подразделения, в том числе:

- общую информацию об объектах СВК;
- статус выполнения плана мероприятий по совершенствованию СВК;

- результаты оценки эффективности контрольных процедур, в том числе:

• количество эффективных и неэффективных контрольных процедур по результатам самооценки структурными подразделениями;

- список основных недостатков контрольных процедур;

- план мероприятий по устранению недостатков;

- информация о выполнении плана по внедрению мероприятий по устранению недостатков за предыдущий отчетный период;

- заключение по оценке эффективности СВК структурного подразделения.

Целесообразно предоставлять отчетность руководства о состоянии СВК высшему руководству, а также предоставлять данную информацию внутреннему аудиту организации. Подразделение внутреннего аудита организации по результатам деятельности за отчетный период (например, год) может формировать вывод об эффективности СВК.

Вывод формируется по итогам аудиторских проверок, проведенных за отчетный период. В некоторых случаях, объем проведенных проверок внутренним аудитом не может давать базу для формирования мнения об эффективности СВК в целом. Внутренний аудит подготавливает отчет и предоставляет его на рассмотрение Комитету по аудиту Совета директоров.

Отчетность о состоянии СВК (в том числе, перечень недостатков) является основой для определения направлений совершенствования СВК.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Контроль на производстве является неотъемлемым процессом, который помогает решить вопросы повышения эффективности и качества производства.

Основными видами контроля являются внутренний, финансовый, стратегический и структурный.

В рамках данного исследования акцент был сделан на внутренний контроль и аудит.

Эффективность внутреннего контроля – это сложное, многогранное понятие, характеризующее целесообразность, экономическую и коммерческую успешность рассматриваемого технического, организационного или бизнесового мероприятия.

Перед каждым предприятием стоят как минимум 3 комплексные цели:

Производственная цель – это возможность предприятия выпускать продукцию необходимой номенклатуры, количества и качества.

Коммерческая цель – получение максимальной прибыли за счет именно производственной деятельности.

Социальные цели – возможность предоставления рабочих мест с достойными условиями труда, оплатой и комплексом социальных услуг.

В связи с этим, эффективность внутреннего контроля и аудита на предприятии оцениваются исходя из данных показателей.

Каждая цель имеет ряд своих показателей, расчет которых помогает определить количественные характеристики эффективности производственных операций.

Анализ деятельности ООО «Высотные технологии» показал, что система внутреннего контроля на предприятии нуждается в совершенствовании.

Для их повышения в организации следует выстроить процесс мониторинга выполнения мероприятий и устранение недостатков, выявленных по итогам оценки системы внутреннего контроля над процессом

подготовки финансовой отчетности.

Отслеживание статуса выполнения мероприятий может проводиться, например, посредством опроса ответственных работников подразделения и/или получения отчетов о внедрении мероприятий и на основании плана мероприятий, разработанного по итогам оценки, а также путем выборочной проверки устранения недостатков (на основании проверки документов или путем наблюдения за выполнением операций или пр.)

В результате внедрения СВК на предприятии была выявлена эффективность контроля, которая благоприятно отразилась на стратегически важных направлениях производства и на экономических показателях предприятия.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Авдеев, В.В. Управление персоналом. Оптимизация командной работы: Реинжиниринговая технология: Учебное пособие / В.В. Авдеев. – М.: ФиС, 2012. – 960 с.
2. Алавердов, А.Р. Управление персоналом: Учебное пособие / А.Р. Алавердов, Е.О. Куроедова, О.В. Нестерова. – М.: МФПУ Синергия, 2013. – 192 с.
3. Ашмарина С.И., Герасимов Б.Н. Управление персоналом: учеб.пособие/ М.: Рид Групп, 2014. – 208 с.
4. Бедяева, Т.В. Управление персоналом на предприятии туризма: Учебник / Т.В. Бедяева, А.С. Захаров; Под ред. проф. Е.И. Богданов. – М.: НИЦ ИНФРА-М, 2013. – 180 с.
5. Бухалков, М.И. Управление персоналом: Учебник / М.И. Бухалков. – М.: ИНФРА-М, 2012. – 400 с.
6. Ковалев В.В. Курс финансового менеджмента: учеб. 2-е изд., перераб. и доп. М.: Проспект, 2014.
7. Кибанов, А.Я. Управление персоналом организации: стратегия, маркетинг, интернационализация: Учебное пособие / А.Я. Кибанов, И.Б. Дуракова. – М.: НИЦ ИНФРА-М, 2013. – 301 с
8. Федорова, Н.В. Управление персоналом: Учебник / Н.В. Федорова, О.Ю. Минченкова. – М.: КноРус, 2013. – 432 с.
9. Аудит: Учебное пособие / под. ред. О.В. Ковалевой. Ч М.: «Приориздат», 2013.-320 с.
10. Аудит: теория и практика применения международных стандартов/ Т.Г.Шешукова, М.А. Городилова -2-е изд. доп.-М.: Финансы и статистика,2015.-184 с.
11. Арене А., Лоббек Дж. Аудит: Перевод английского /Серия по бухгалтерскому учету и аудиту. Гл. редактор серии проф. Я.В.Соколов.-М.: Финансы и статистика, 2015. 560 с.

12. Адаме Р. Основы аудита: Пер. с англ. /Под ред. проф. Я.В. Соколова. Ч М.: Аудит, ЮНИТИ, 2015. 398с.
13. Анализ финансового состояния и инвестиционной привлекательности предприятия: учеб. пособие / Э.И. Крылов, В.М. Власова, М.Г. Егорова и др.. Ч М.: Финансы и статистика, 2013. 192 с.
14. Бурцев В.В. / Организация системы внутреннего контроля коммерческой организации. М.: Финансы и статистика, 2012. - 352 с.
15. Бурцев В.В. //Оценка внутреннего аудита / Аудит и налогообложение. Ч 2014. -№ 10.-С.32.
16. Богомолов, А.М. Внутренний аудит, организация и методика проведения: методическое пособие / А.М. Богомолов, Н.А. Голощапов М.: Экзамен 2013.-С.192.
17. Богатая И.Н., Лабынцева Н.Т., Хахонова Н.Н. Аудит: Учебное пособие. Серия Высшее образование- Ростов н/Д: Феникс,2015. 544 с.
18. Бычкова С.М., Лебедева Н.В. Выбор экономического субъекта аудиторскими организациями и аудиторами. // Аудиторские ведомости. - 2013, №1, с.47-50.
19. Боди, З. Финансы.: пер. с англ. / З. Боди, Р. Мертон. Ч М.: Издательский дом Вильяме, 2013. 592 с.
20. Барышников, Н.П. Практикум внешнего; и внутреннего аудита / Ы.П. Барышников.-М.: Филин-2013.-792с.
21. Блохина Т.К., Ивушкина К.А.Принципы формирования региональной программы поддержки предприятий-оборонно-промышленного комплекса/ Т.К. Блохина, К.А. Ивушкина // Региональная: экономика: теория и практика.-2017.-№3.-С.15-19
22. Головач, А.М. Внутренний контроль и внутренний аудит в организации: разграничение компетенции/ А.М. Головач// Аудиторские ведомости .2017.-№1.-с.33-39
23. Деньги, кредит, банки, учебник для вузов / Е.Ф. Жуков, Н.М. Зеленкова, Л.Т. Литвиенко; под ред. проф. Е.Ф. Жукова. Ч 3-е изд., перераб.

и доп. Ч М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2015. 703 с.

24. Дмитриева И.М. Бухгалтерский учет и аудит: учебное пособие / И.М. Дмитриева. - М.: Финансы и статистика, 2016. Ч 272 с.

25. Камышанов, П.И. Практическое пособие по бухгалтерскому учету: Практическое пособие / П.И. Камышанов, А.П. Камышанов. М.: Омега, 2015. - 520с.

26. Кисилевич Т.И. Внутренний контроль курортных организациях. - М.: Финансы и статистика, 2012. - 128с.

27. Кочинев, Ю.Ю. Аудит (серия Бухгалтеру и аудитору) / Ю.Ю. Кочинев. СПб.: Питер, 2014. -304с.

28. Контроль и ревизия: Учебное пособие // Бровкина Н.Д., М., ИНФРА-М. 2017.

29. Ковалев, В.В. Финансовый анализ: методы и процедуры. / В.В. Ковалёв. -М.: 59. Финансы и статистика, 2015. 560 с.

30. Макеев, Р. Внутренний контроль деятельности и материального учета/ Р. Макеев // Финансовый директор.- 2016.-№ 6. 71 с.

31. Макальская, А.К. Внутренний аудит: учебно практическое пособие А.К. Макальская - М.: Дело и сервис, 2012.

32. Маренков Н.Л., Кравцова Т.И., Веселова Т.Н., Грицюк Т.В. Международные стандарты бухгалтерского учета, аудита и учетная политика российских фирм. М.: Эдиториал, 2013. - 208 с.

33. Международные стандарты аудита: учебное пособие //Суворова СП., Парушина Н.В., Галкина Е.В., М., 2017, ФОРУМ.

34. Нидлз Б.И. др. Принципы бухгалтерского учета. Пер. с англ. -М.: Финансы и статистика, 2013.

35. Попов, А. Контроль изнутри / А. Попов// Финанс.- 2015.-№14-С.48-49.

36. Сонин, А. Внутренний контроль и внутренний аудит -необходимость для компании / А. Пятницкая. Режим доступа: [http:// www.iaa-ru.divo.ru](http://www.iaa-ru.divo.ru).

37. Сотникова, Л.В. Оценка состояния внутреннего аудита: практическое пособие./ Л.В. Сотникова М.:ЮНИТИ-ДАТА,2015.-С. 143.

38. Сонин А.М. Внутренний аудит: современный подход / А.М. Сонин. - М.: Финансы и статистика, 2017. - 64 с. - Библиогр.: с.62
39. Сорокина Е. М. Анализ денежных потоков предприятия: теория и практика в условиях реформирования российской экономики. М.: Финансы и статистика, 2013. - 173 с: ил.
40. Серeda, К.Н. Справочник бухгалтера и аудитора / К.Н. Серeda. - Ростов-на-Дону: Феникс, 2013. 384с.
41. Савицкая, Г.В. Экономический анализ: учеб. / Г.В. Савицкая. 9-е изд., испр. - М.: Новое знание, 2014. - 640 с. - (Экономическое образование).
42. Соколов Б., Роль службы внутреннего аудита в компании/ Б.Соколов //Финансовый директор. - 2017.- № 6-С.41.
43. Хасанов Б.А. Система финансового контроля и внутренний аудит. // Аудиторские ведомости. - 2013, №3, С.48-51.
44. Чернова Г.В. Управление рисками: учеб. пособие. / Г.В. Чернова, А.А. Кудрявцев. -М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2013. 160 с.
45. Якунян, М.Г. Проблемы формирования организованного рынка ценных бумаг в регионе и создание единого национального фондового пространства / М.Г. Якунян // Финансы. 2014. Ч 4. Ч С.23-25.
46. Юзов, О.В. Анализ производственно-хозяйственной деятельности металлургических предприятий / О.В. Юзов, А.М. Седых. М.: МИСИС, 2012.-256 с.
47. Федеральный закон "О бухгалтерском учете" от 06.12.2011 N 402-ФЗ [Электронный ресурс] – Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855/

ПРИЛОЖЕНИЕ А

Таблица А1 - Регламент осуществления контроля за сохранностью активов компании

Бизнес-процесс	Основные риски	Контроль за рисками
Денежные средства		
<p>Банковские и кассовые операции</p>	<p>Нецелевое использование денежных средств, полученных от Управляющей Компании (УК)</p>	<p>Финансовый контролер (ФК) визирует все выбытия с расчетного счета и из кассы предприятия, проверяет статьи выбытия денежных средств, не допускает нецелевое использование денежных средств, в случае необходимости согласовывает с управляющей компанией изменение статьи (посредством направления служебной записки на имя финансового директора УК). Ежемесячно ФК представляет в УК отчет о целевом использовании ДС за месяц.</p>
	<p>Использование, для осуществления внебюджетных выбытий, денежных</p>	<p>В случае необходимости ФК согласовывает с УК выбытие вне бюджета, не допускает возможность</p>

	средств, полученных на расчетный счет от реализации	выбытия без согласования, если руководитель предприятия произвел оплату контрагенту без визы ФК, то ФК сообщает об этом в управляющую компанию -финансовому директору.
	Выбытие денежных средств с расчетного счета и из кассы предприятия за фиктивно оприходованные ТМЦ, выполненные работы	В случае выбытия ДС ФК сообщает в УК о факте выбытия. ФК обязан не допускать использование копий договоров, накладных, актов и др. первичных документов, обязан проверять наличие всех предусмотренных подписей.
	Выбытие денежных средств с расчетного счета и из кассы предприятия без документа	ФК сообщает об этом в УК. Выбытие должно осуществляться только на основании оригинала договора.
	Выбытие денежных средств с расчетного счета и из кассы предприятия в нарушение условий договоров	Финансовый контролер проверяет соответствие выбытия условиям договоров по условиям оплаты, по цене

Расчеты подотчетными лицами	с Выдача в подотчет крупных денежных сумм, выдача в подотчет денежных средств.	ФК визирует выдачу ДС в подотчет и контролирует соблюдение сроков представления отчета. При невозможности решения вопроса с соблюдением сроков отчета подотчетных лиц с руководством, ФК сообщает об этом в УК.
	Списание подотчетных сумм на фиктивные представительские расходы	ФК проверяет необходимость списания представительских расходов, в случае возникновения сомнения по поводу отнесения расходов к представительским, сообщает об этом в УК.
Ссуды	Выдача несанкционированных ссуд и займов	ФК визирует выдачу ссуд и проверяет соблюдение регламента
Товарные запасы		
Закупка сырья	Заключение договоров на поставку сырья на невыгодных для компании условиях по цене, по накладным расходам на закупку и т.д.	ФК контролирует заключение нетиповых договоров на авансирование или поставку сырья, в случае заключения договора, по которому экономическая

		целесообразность для компании сомнительна, ФК сообщает. Нетиповые договоры должны быть согласованы письменно в УК.
	Авансирование без договоров залога и без заключения СБ.	Финансовый контролер проверяет соблюдение внутрикорпоративного регламента по авансированию
Транспортировка сырья	Заключение договоров на покупку сырья с условием 100 % возмещения транспортных расходов за доставку сырья	Финансовый контролер проверяет условия заключаемых договоров на поставку сырья: возможно 2 варианта: 1. Доставка включена в цену сырья и отдельно ничего не возмещается за транспортировку; 2. Если поставщики предполагают получить возмещение за доставку д.б. заключено 2 договора - один на поставку сырья, а второй на транспортные услуги. В случае заключения руководителем договоров поставки с другими

		условиями по транспортным расходам, ФК обязан своевременно (до заключения договора проинформировать УК) .
Переработка	Заключение в рамках договора переработку приложения на поставку сырья	Финансовый контролер проверяет наличие двух договоров, заключенных с поставщиком: один на переработку, а второй - на поставку сырья. В случае несоблюдения руководителем требования УК необходимости заключения двух договоров, ФК сообщает об этом в УК.
Завоз сырья	Оприходование излишков сырья на отдельных контрагентов	ФК ежедневно сверяет данные книги учета ввоза сырья, ведущихся охраной и начальником СБ, весовой с документами первичного учета, ведущимися в бухгалтерии предприятия.
Складской учет сырья	Формирование излишков сырья	Внезапная инвентаризация сырья один раз в месяц, в случае обнаружения излишков или недостач

		сверх нормативных потерь-сообщает в УК.
	Сверхнормативные потери сырья	В конце производства ФК сопоставляет результаты инвентаризаций, первичных документов по движению сырья с величиной списанных потерь.
Качественные характеристики сырья	Завышение показателей загрязненности при приемке	Финансовый контролер осуществляет выборочный контроль по определению загрязненности сырья
	Занижение показателей загрязненности при приемке для отдельных поставщиков	Финансовый контролер осуществляет выборочный контроль по определению загрязненности сырья
	Занижение качественных показателей	Финансовый контролер осуществляет выборочный контроль по определению качественного показателя
Учет переработки сырья	Обнуление счетчиков дозаторов весов (подача сырья в переработку), фиксирование в журнале учета сменных химиков меньших показателей по	ФК ежедневно предоставляет информацию о показаниях счетчиков в УК. ФК сам лично ежедневно снимает показания счетчиков в разное время. Ежемесячно сверять показания

	списанию сырья в производство	счетчиков с данными, указанными в производственных журналах.
Выход готовой продукции	Изменение показаний счетчиков упаковочного отделения	ФК ежедневно предоставляет информацию о показаниях счетчиков в УК. ФК сам лично ежедневно снимает показания счетчиков в разное время. Ежемесячно сверять показания счетчиков с данными, указанными в производственных журналах и учете.
Товарный кредит	Бесконтрольное формирование товарного займа, что приводит к недостатку переработанной продукции	ФК сопоставляет количество, причитающейся готовой продукции заводу, давальцам с фактической отгрузкой. Готовая продукция не должна отгружаться, если по учету за данным контрагентом она не числится.
Учет побочной продукции	Занижение объема выработанной побочной продукции	ФК ежедневно предоставляет информацию о показаниях счетчиков в

		УК. ФК сам лично ежедневно снимает показания счетчиков в разное время. Ежемесячно сверять показания счетчиков с данными, указанными в производственных журналах и учете. Внезапная инвентаризация один раз в месяц
Учет расчетов с покупателями	Реализация готовой продукции по ценам ниже цен, установленных УК	ФК контролирует договоры по при заводской реализации готовой продукции, если заключается договор на реализацию без согласования с УК, ФК обязан сообщить в УК
Учет расчетов с поставщиками	Начисление и отгрузка продукции в нарушение договорных условий	ФК обязан проверять правильное начисление готовой продукции.
Отгрузка готовой продукции	Вывоз продукции без отражения в учете	ФК ежедневно сверяет данные книг учета вывоза продукции, ведущихся охраной и начальником СБ с документами первичного учета, ведущимися в

		бухгалтерии предприятия: товарно-транспортные накладные, железнодорожные накладные, материальные пропуска.
Текущий ремонт		
Проведение текущего ремонта с привлечением подрядных организаций	Заключение договоров на выполнение подрядных работ по текущему ремонту, не предусмотренных бюджетом	Проверка наличия данного вида работ в плане текущего ремонта в бюджете
	Завышение объемов подрядных работ, предусмотренных бюджетом	Проверка соответствия стоимости работ по утвержденному бюджету стоимости работ, предусмотренной договором на выполнение работ
	Привлечение к выполнению работ заведомо невыгодной подрядной организации, подставной фирмы, формальное проведение тендера	Участие в работе тендерной комиссии, контроль за соблюдением установленного порядка проведения ТК. Участие в тендере с последующим утверждением результатов и контролем исполнения договорных обязательств.

	<p>Проведение расчетов с подрядной организацией в нарушение условий заключенных договоров.</p> <p>Неправомерная оплата подрядных работ при отсутствии первичных документов</p>	<p>Выбытие денежных средств, не соответствующее условиям договора по срокам оплаты, по цене, по видам расчетов.</p> <p>Обязательное наличие акта выполненных работ по ф. КС-2 (либо в произвольной, но с обязательным указанием видов работ, их объемов и расценок) с приложением отчета по выполненным работам, включая весь объем проектно-сметной документации, включая обязательное утверждение сметы на проведение работ.</p> <p>Сверка журнала выполненных работ с актами, сопоставление условий договоров с фактической оплатой.</p>
	<p>Нарушение порядка документального оформления СМР, выполненных подрядным способом.</p>	<p>Проверка наличия должным образом оформленных первичных документов по выполненным подрядным работам. При этом ФК</p>

		руководствуется Положением о контроле и документальном оформлении СМР на предприятиях Группы.
	Отсутствие необходимой технической документации на выполненные объемы работ	В случае непредставления подрядчиком технической документации на выполненные объемы работ финансовый контролер до подписания актов приемки работ и окончательного расчета с подрядчиком сообщает об этом в УК.
	Оформление актов выполненных работ по фактически незавершенным объемам работ или фиктивно выполненным работам	Финансовый контролер обязан произвести визуальный осмотр произведенных работ на соответствие отраженным в актах выполненных работ
Выполнение текущего ремонта собственными силами	Отсутствие сметного расчета на выполняемые работы по текущему ремонту	Финансовый контролер обязан проконтролировать составление сметного расчета, проверить наличие в бюджете данного вида работ
	Фиктивное списание	Финансовый контролер

	строительных материалов на текущий ремонт, начисление оплаты рабочим за фиктивно выполненные объемы работ.	обязан сравнить списание материалов, предусмотренное сметой с документами на списание материалов со склада, сравнить расходы на оплату труда рабочих, предусмотренные сметой с фактическими начислениями.
	Отсутствие на предприятии документов по приемке выполненных работ по текущему ремонту: актов приемки работ, справки о стоимости выполненных работ	ФК обязан проверять наличие акта выполненных работ по ф. КС-2 (либо в произвольной, но с обязательным указанием видов работ, их объемов и расценок) с приложением отчета по выполненным работам, включая весь объем проектно-сметной документации, включая обязательное утверждение сметы на проведение работ.
Внеоборотные активы		
Реализация основных средств	Выбытие основных средств без отражения в учете, что приводит к недостатке по ОС	ФК сопоставляет данные журналов охраны по вывозу имущества с данными учета

<p>Приобретение основных средств</p>	<p>Заключение договоров на приобретение ОС, не предусмотренное утвержденным бюджетом</p>	<p>ФК проверяет наличие в бюджете (в плане капитальных затрат) расходов на приобретение основных средств</p>
	<p>Приобретение ОС, стоимостью большей, чем предусмотрено утвержденным бюджетом</p>	<p>ФК проверяет соответствии стоимости ОС, в бюджете и по договору</p>
	<p>Выбор компании - поставщика ОС без проведения тендера или при формальном проведении тендера.</p>	<p>ФК участвует в проведении тендерной комиссии в случае принятия решения о заключении договора с поставщиком, выбранным в результате несоблюдения положения о проведении тендерной комиссии, сообщает в УК до формирования заявки на инвестиционные выбытия.</p>
	<p>Расчеты с поставщиком в нарушение условий договора на поставку ОС и как следствие - формирование в учете просроченных авансов выданных.</p>	<p>ФК контролирует выбытие денежных средств по договору на приобретение ОС только в соответствии с условием договора. Если руководитель обязывает формировать заявку на инвестиционные</p>

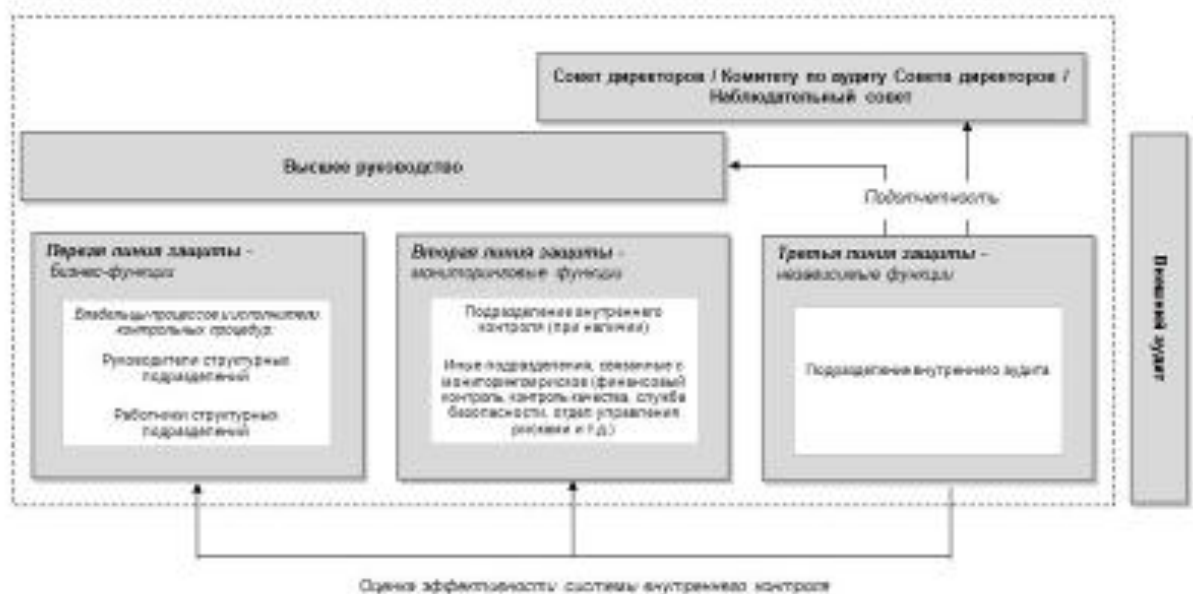
		выбытия в нарушение условий договора -ФК сообщает в УК.
Строительство, капитальный ремонт основных средств	Заключение договора на строительство (капитальный ремонт) ОС, не предусмотренные утвержденным бюджетом	ФК проверяет наличие в бюджете расходов на капитальный ремонт
	Отсутствие тендера или при его формальном проведении	ФК участвует в заседании тендерной комиссии, контролирует его проведение.
	Заключение договора с подрядной организацией на заведомо невыгодных для предприятия условиях.	ФК контролирует, чтобы выбор организации для проведения капитального ремонта был оптимальный: наиболее выгодные для компании расценки на проведение работ, обязательное наличие необходимой лицензии и тд.
	Расчеты с подрядной организацией в нарушение условий договора.	ФК при формировании заявки в УК на инвестиционные выбытия проверяет условия и порядок оплаты по

		договору
	Увеличение объемов подрядных работ по сравнению с заключенным договором	ФК контролирует процесс выполнения работ и в случае возникновения необходимости осуществления дополнительных объемов работ, определяет их необходимость и до начала выполнения этих работ сообщает в УК с изложением всех факторов, обуславливающих необходимость работ.
	Фиктивное выполнение работ и как следствие отсутствие первичных документов, подтверждающих выполнение работ по строительству или капитальному ремонту ОС.	ФК обязан проверять наличие акта выполненных работ по ф. КС-2 (либо в произвольной, но с обязательным указанием видов работ, их объемов и расценок) с приложением отчета по выполненным работам, включая весь объем проектно-сметной документации, включая обязательное утверждение сметы на проведение работ.
	Отсутствие	ФК проверяет наличие всей

	необходимой технической документации на введенные в действие основные средства	необходимой технической документации на введенные в действие объекты. Если руководство не предпринимает мер в случае отсутствия документов, то ФК сообщает об этом в УК.
--	--	---

ПРИЛОЖЕНИЕ Б

Роли субъектов СВК в рамках «трех линий защиты»



1. Как правило, уровень существенности для отчетности в целом определяется как 5% от прибыли до налогообложения. При этом для определения существенных счетов может применяться понижающий коэффициент от 50%-75%.

2. Для этого могут быть использованы следующие источники: PCAOB Auditing Standard 5; AICPA AU 314 / SAS 109; Публикации международных аудиторских компаний в области формирования контрольной среды и внедрения контрольных процедур корпоративного уровня

3. При определении структуры компонентов системы внутреннего контроля организация может использовать классификацию, приведенную в Руководстве COSO – Внутренний контроль. Интегрированная модель, или собственную классификацию, которая обеспечивает полноту описания компонентов СВК

4. При анализе полноты набора общих ИТ контрольных процедур следует учитывать особенности существующей практики управления организации, а также могут применяться международные стандарты ISO/IEC 27001/27002,

СММІ и методология CobiT.

5. В соответствии с "Практическим руководством по мониторингу системы внутреннего контроля", выпущенным Комиссией Трэдуэя в 2009 году, существует два вида мониторинга СВК:

– Постоянный – текущая или встроенная в функционирование СВК оценка системы внутреннего контроля (integrated activities). Осуществляется менеджментом и ответственными работниками организации.

– Периодический – разовые проверки, проводимые на основе оценки системы внутреннего контроля

6. "COSO – The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, USA"

7. Комитета спонсорских организаций Комиссии Трэдуэя (англ. The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, COSO) – является добровольной частной, организацией, созданной в Соединенных Штатах и предназначенной для выработки соответствующих рекомендаций для корпоративного руководства по важнейшим аспектам организационного управления, деловой этики, финансовой отчетности, внутреннего контроля, управления рисками компаний и противодействия мошенничеству.

8. Элементы (характеристики) внутреннего контроля представлены в разрезе принципов Руководства COSO – Внутренний контроль. Интегрированная модель (май 2013).