

А. В. Евдокимова, И. Н. Пашкина

ВНУТРЕННИЙ АУДИТ И КОНТРОЛЬ ФИНАНСОВО- ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ

практическое пособие



**И. Н. Пашкина
А. В. Евдокимова**

Внутренний аудит и контроль финансово-хозяйственной деятельности организации

предоставлено правообладателем
http://www.litres.ru/pages/biblio_book/?art=177657
А.В. Евдокимова, И.Н. Пашкина «Внутренний аудит и контроль финансово-хозяйственной деятельности организации»: Дашков и Ко; 2009
ISBN 978-5-394-00348-6

Аннотация

Развитие бизнеса и открытие филиалов в регионах повышает значимость компании на российском рынке. Однако расширение сети филиалов и увеличение объема продаж одновременно сопровождается увеличением расходов. И актуальным становится вопрос контроля за финансово-хозяйственной деятельностью. Для осуществления контроля над расходами, повышения рационального использования материальных и денежных ресурсов крупные предприятия создают службы внутреннего аудита и контроля. Данное пособие окажет практическую помощь в организации службы внутреннего аудита, осуществлении контроля за бизнес-процессами и использовании данных, полученных в результате проведения аудиторских проверок. Рекомендации по формированию отчетной документации.

Издание ориентировано на руководителей компаний, сотрудников служб внутреннего аудита и внутреннего контроля, специалистов службы экономической безопасности предприятий.

Содержание

Глава 1. Роль внутреннего аудита и контроля финансово-хозяйственной деятельности предприятия	4
1.1. Место внутреннего финансово-хозяйственного контроля и аудита в структуре управления организации	4
1.2. Цели и задачи внутреннего контроля и аудита	8
1.3. Внутренний контроль в системе нормативного регулирования бухгалтерского учета	10
Глава 2. Организация работы службы внутреннего аудита и контроля	13
2.1. Организация внутреннего аудита	13
2.2. Требования к руководителям и сотрудникам внутреннего аудита и контроля. Ревизионные комиссии	15
2.3. Права и обязанности сотрудников службы внутреннего контроля и аудита	21
Глава 3. Система внутреннего аудита и контроля как основа функционирования предприятия	26
3.1. Бухгалтерские, налоговые и организационно-правовые аспекты взаимоотношений головной организации и филиала	26
3.2. Система контроля за структурными подразделениями и филиалами	30
Конец ознакомительного фрагмента.	35

А.В. Евдокимова, И.Н. Пашкина

Внутренний аудит и контроль финансово-хозяйственной деятельности организации

Практическое пособие

Глава 1. Роль внутреннего аудита и контроля финансово-хозяйственной деятельности предприятия

1.1. Место внутреннего финансово- хозяйственного контроля и аудита в структуре управления организации

Любая деятельность в организации происходит в пределах двух систем. **Первая** – это операционная (организационная) система, она основана на достижении заданных целей. **Вторая** – это система контроля, составными частями которой будут являться политика, бюджеты, правила, инструкции, системы учета и отчетности, направленные на то, что в конечном счете компания достигнет поставленных целей.

Аудит – деятельность, направленная на контролирование прибыли. Аудиторы должны пользоваться такими методами проверок, которые позволили бы затратить как можно меньше времени на проведение проверки, при этом качество проверок не должно быть низким.

Особенности аудита заключаются в том, что аудитор должен подтвердить во всех существенных отношениях отчетность, ее достоверность, обеспечить разумную уверенность пользователей в отсутствии существенных искажений в ней.

Аудит, базирующийся на риске, – это вид аудита, при котором проверка проводится выборочно, исходя из условий работы фирмы. Чтобы потратить на проверку как можно меньше времени, аудиторскую работу следует проводить в той области, где возможен наиболее высокий риск. Считается, что это может быть более эффективным с точки зрения затрат.

Внутренний контроль представляет собой процесс, направленный на достижение целей компании. Внутренний контроль и является результатом действий руководства по организации, планированию, мониторингу деятельности организации и ее структурных подразделений.

Внутренний контроль организуется руководством предприятия и определяет законность совершения хозяйственных операций, их экономическую целесообразность. Это первое и основное отличие внутреннего контроля от других видов контроля. Независимый аудит проводится независимым аудитором, он же устанавливает формы и виды итоговых действий.

Ревизию проводит штатный ревизор какого-либо ведомства, процедура проведения которой также устанавливается этим ведомством.

Внутренний контроль – это система мер, которые применяются руководством предприятия для наиболее эффективного выполнения всеми работниками своих обязанностей при совершении хозяйственных операций. Внутренний контроль определяет законность этих операций и их значение для предприятия.

Прежде всего менеджеры компании должны поставить цели и определить задачи организации и отдельных подразделений, затем построить структуру организации. Для достижения поставленных целей и решения задач менеджерам организации необходимо обеспечить функционирование эффективной системы документирования и отчетности, разделение полномочий.

Прежде чем говорить о результатах контроля, необходимо знать его цели. Внутренний контроль полезен только тогда, когда направлен на достижение определенных целей.

Этапы деятельности организации – снабжение, производство, реализация – являются объектами внутреннего контроля.

Выполнение работниками организации своих должностных обязанностей является важнейшей функцией внутреннего контроля.

При осуществлении внутреннего контроля используются различные методы, они включают в себя такие элементы, как:

1) бухгалтерский финансовый учет (инвентаризация и документация, счета и двойная запись);

2) бухгалтерский управленческий учет (распределение обязанностей, нормирование издержек);

3) аудит, контроль, ревизия (проверка документов, проверка верности арифметических расчетов, проверка соблюдения правил учета отдельных хозяйственных операций, инвентаризация, устный опрос персонала, подтверждение и прослеживание);

4) теория управления.

Все вышеперечисленные методы составляют единую систему и используются в целях управления предприятием.

Руководству предприятия и управленческому персоналу данные внутреннего контроля помогают быстро получить полную информацию об отклонениях от нормальных условий совершения хозяйственных операций.

Проведение внутреннего контроля является обязательным для каждого предприятия. На крупных предприятиях могут быть организованы специальные подразделения внутреннего контроля – отделы внутреннего аудита.

Информация, полученная в ходе внутреннего контроля, используется внутри предприятия. Она необходима для руководителей и менеджеров организации.

Контроль включает в себя проверку соблюдения требований экономических законов, оптимальности пропорций распределения и перераспределения стоимости валового общественного продукта и национального дохода; составления и исполнения бюджета (бюджетный контроль); финансового состояния и эффективного использования трудовых, материальных и финансовых ресурсов предприятий и организаций, бюджетных учреждений, а также налоговый контроль; другие направления.

Контроль следует проводить не только на плохо функционирующих организациях, но и на предприятиях, имеющих нормальные результаты деятельности.

Слово «аудит» произошло от латинского *audio*, означающего «слушатель» или «слушающий». Именно по результатам аудита определяется экономическое состояние предприятия, филиалов, банков и т. д.

Внутренний аудит – применяемая внутри организации система контроля, отвечающая за правильность ведения бухгалтерского учета и осуществление внутреннего контроля. Внутренний аудит проводится работниками данной фирмы. Вне-больших организациях про-

ведение внутреннего аудита можно поручить ревизионной комиссии или аудиторской фирме на основе договора.

Согласно Федеральному закону от 07.08.2001 г. № 119-ФЗ «Об аудиторской деятельности» **аудитором** является физическое лицо, отвечающее квалификационным требованиям, установленным уполномоченным федеральным органом, и имеющее квалификационный аттестат аудитора.

Объекты внутреннего аудита могут быть различными. Это зависит от особенностей организации и требований его руководства. Внутренний аудит является частью управленческого контроля фирмы. Внутренний аудит может подчиняться внешним учредителям, а не исполнительному органу организации.

Руководство не имеет возможности заниматься повседневным контролем деятельности предприятия. Поэтому возникает потребность во внутреннем аудите. Он подтверждает достоверность отчетов менеджеров организации. По результатам внутреннего аудита вводят необходимые изменения внутри предприятия.

К функциям внутреннего аудита относятся:

- 1) проверка бухгалтерской и оперативной информации, изучение отдельных статей отчетности, остатков по бухгалтерским счетам;
- 2) проверка точности ведения бухгалтерского учета и внутреннего контроля, рекомендации по улучшению этих систем;
- 3) проверка деятельности различных структур управления;
- 4) проверка соблюдения законов, требований учетной политики, решений и указаний руководства организации;
- 5) проверка наличия, состояния и обеспечения сохранности имущества предприятия;
- 6) оценка проведения внутреннего контроля;
- 7) изучение и оценка контрольных проверок на дочерних предприятиях;
- 8) контроль за отдельными элементами системы внутреннего контроля;
- 9) оценка используемого предприятием программного обеспечения;
- 10) специальные расследования отдельных случаев, например подозрений в хищении, краже, злоупотреблении своими полномочиями;
- 11) разработка предложений по устранению выявленных недостатков и рекомендаций для структуры управления. Все вышеперечисленные функции определяют нормы поведения аудитора.

На аудитора возлагается ответственность за проведенную работу перед руководством и собственниками организации.

При проведении внутреннего аудита происходит контроль не только за наличием активов, но и за политикой и качеством менеджмента.

Согласно Правилу (стандарту) «Рассмотрение работы внутреннего аудита», утвержденному постановлением Правительства РФ от 23.09.2002 г. № 696 «Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности», при достижении понимания и осуществлении оценки эффективности функций внутреннего аудита нужно учитывать следующие важные критерии:

- 1) организационный статус, то есть конкретный статус службы внутреннего аудита в структуре аудируемого лица и влияние этого статуса на способность такой службы быть объективной (в идеальной ситуации служба внутреннего аудита отчетывается перед высшим руководством аудируемого лица и освобождена от другой управленческой подотчетности; любые ограничения, налагаемые руководством на службу внутреннего аудита, должны быть тщательно изучены, в частности, внутренние аудиторы должны иметь возможность свободного общения с внешним аудитором);

2) объем функций, то есть характер и объем поручений, выполняемых службой внутреннего аудита (внешний аудитор также определяет, следует ли руководство аудируемого лица рекомендациям службы внутреннего аудита и как это подтверждается);

3) профессиональная компетентность (выполняется ли внутренний аудит лицами, имеющими адекватные профессиональные навыки и опыт, достаточные для работы в качестве внутренних аудиторов, например, внешний аудитор может проанализировать принципы и конкретные процедуры найма и обучения внутренних аудиторов, их опыт и профессиональный уровень);

4) должная профессиональная добросовестность (надлежащим ли образом внутренний аудит планируется, контролируется и оформляется документально, то есть должно быть рассмотрено наличие адекватных аудиторских пособий, рабочих программ и рабочих документов).

1.2. Цели и задачи внутреннего контроля и аудита

Рассмотрим цели и задачи аудиторской деятельности. Как было сказано ранее, главная цель аудита – дать точные, достоверные сведения о проверяемой организации. **Аудиторство** представляет собой независимый анализ финансовой отчетности предприятия. **Целью аудиторства** является определение достоверности финансовой отчетности, ее полноты и соответствия действующему законодательству и требованиям, предъявляемым к ведению бухгалтерского учета и финансовой отчетности.

Для достижения главной цели необходимо придерживаться следующих **требований ведения аудиторской деятельности**:

- 1) составление плана и программы проведения аудита;
- 2) независимость и объективность при проведении проверок;
- 3) конфиденциальность;
- 4) профессионализм, компетентность и добросовестность аудитора;
- 5) использование методов статистики и экономического анализа;
- 6) применение новых информационных технологий;
- 7) умение принимать рациональные решения по данным аудиторской проверки;
- 8) доброжелательность и лояльность по отношению к клиентам;
- 9) ответственность аудитора за последствия его рекомендаций и заключений по результатам аудиторских проверок;
- 10) содействие росту авторитета аудиторской профессии;
- 11) выражение мнения по результатам аудита о достоверности финансовой отчетности.

Целями внутреннего контроля на предприятии являются:

- 1) осуществление эффективной деятельности предприятия;
- 2) обеспечение соблюдения требований руководства каждым работником предприятия;
- 3) обеспечение сохранности имущества предприятия.

Для достижения вышеперечисленных целей необходимым условием является согласованность системы бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля, так как система двойной записи, лежащая в основе любой системы бухгалтерского учета (в том числе автоматизированных систем бухгалтерского учета), определяет порядок регистрации хозяйственных операций и обеспечивает определенный контроль.

В состав бухгалтерского учета входят сбор данных, их регистрация и обработка. Организации на свое усмотрение выбирают метод ведения таких процедур: вручную либо с помощью компьютеров.

Компьютерная система обычно включает в себя процедуры как ручные, так и компьютеризованные. Именно взаимодействие двух методов обеспечивает регистрацию данных по хозяйственным операциям с самого начала и до занесения в Главную книгу. Ведение бухгалтерского учета обеспечивается автоматизированной программой учета «1С Бухгалтерия. 7.7».

Эффективная система бухгалтерского учета должна обеспечивать:

- 1) отражение в учете всех без исключения факторов хозяйственной деятельности;
- 2) недопустимость расхождений между хозяйственной операцией и фактом хозяйственной деятельности при отражении их в первичных документах;
- 3) точность оценки стоимости активов, обязательств и хозяйственных операций в денежном выражении (валюте РФ);
- 4) отражение хозяйственных операций в момент их совершения и отнесение к этому моменту фактов хозяйственной деятельности;
- 5) своевременное формирование внешней и внутренней отчетности.

Вышеперечисленные задачи устанавливают, что между бухгалтерским финансовым и бухгалтерским управленческим учетом с системой внутреннего контроля существует неразрывная связь.

Ручная система бухгалтерского учета может использоваться для обработки счетов-фактур на реализацию продукции. **Целью использования данной системы** является контроль за процессом реализации в случае, если:

- 1) все счета-фактуры и документы на отгрузку были предварительно пронумерованы;
- 2) были выявлены отсутствующие или неподходящие документы и откорректированы лицами, которые не имеют отношения к отгрузке или составлению счетов-фактур;
- 3) персонал службы контроля провел проверку и утвердил вышеуказанные процедуры.

Система внутреннего контроля – это очень сложный и тонкий организм, неотъемлемыми частями которого являются абсолютно все подразделения предприятия, все сферы его деятельности и деятельность каждого работника предприятия.

В зависимости от организационной структуры предприятия, численности персонала, наличия дочерних предприятий, степени централизации бухгалтерского учета и других причин определяется степень сложности внутреннего контроля.

1.3. Внутренний контроль в системе нормативного регулирования бухгалтерского учета

Контроль за своим имуществом, ресурсами и сотрудниками руководство предприятия осуществляет на уровне законов. Так, согласно ст. 295 Гражданского кодекса Российской Федерации (ГК РФ) собственник имущества, находящегося в хозяйственном ведении, в соответствии с законом решает вопросы создания предприятия, определения предмета и целей его деятельности, его реорганизации и ликвидации, назначает директора (руководителя) предприятия, осуществляет контроль за использованием по назначению и сохранностью принадлежащего предприятию имущества.

С утверждением Государственной программы перехода РФ на принятую в международной практике систему учета (утв. постановлением Верховного Совета РФ от 23.10.1992 г. № 3708-1 «О государственной программе перехода Российской Федерации на принятую в международной практике систему учета и статистики в соответствии с требованиями развития рыночной экономики») разработан ряд нормативных документов, создающих необходимые предпосылки для внедрения разнообразных средств внутреннего контроля в практику российских предприятий. Эти документы затрагивают как вопросы бухгалтерского учета в целом, так и его контрольной функции в частности.

В настоящее время существует определенная система нормативного регулирования бухгалтерского учета. Значимость нормативных документов определена Федеральным законом «О бухгалтерском учете» и представлена тремя уровнями.

1. Законодательный уровень включает Гражданский кодекс РФ, Федеральный закон «О бухгалтерском учете» и Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации (утв. приказом Минфина России от 29.07.1998 г. № 34н).

Вышеуказанные документы предназначены для обеспечения единообразного ведения учета хозяйственных операций, а также установления единых принципов внутреннего контроля в организации.

Согласно Положению по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ (утв. постановлением Совета Министров Правительства РФ от 12.02.1993 г. № 121 «О мерах по реализации Государственной программы перехода Российской Федерации на принятую в международной программе систему учета и статистики в соответствии с требованиями развития рыночной экономики») **основными задачами бухгалтерского учета являются:**

1) формирование полной и достоверной информации о деятельности предприятия и ее имущественном положении, необходимой внутренним пользователям бухгалтерской отчетности – руководителям, учредителям, собственникам имущества организации, а также внешним пользователям бухгалтерской отчетности (инвесторам, кредиторам и др.);

2) обеспечение информацией, необходимой внутренним и внешним пользователям бухгалтерской отчетности для контроля за соблюдением законодательства Российской Федерации при осуществлении организацией хозяйственных операций и их целесообразностью, наличием и движением имущества и обязательств, использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами;

3) предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности организации и выявление внутрихозяйственных резервов обеспечения ее финансовой устойчивости.

На основании этого закрепляются функции бухгалтерского учета по контролю за деятельностью всех должностных лиц, которые участвовали в хозяйственных операциях и хозяйственной жизни организации.

2. Нормативный уровень включает в себя нормативные акты, методические указания и рекомендации, регулирующие вопросы бухгалтерского учета (документы Министерства финансов России). К этому же уровню относится План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению (утв. приказом Минфина России от 31.10.2000 г. № 94н).

3. На управленческом уровне общепринятые правила ведения бухгалтерского учета и внутреннего контроля указываются в учетной политике организации.

Учетная политика предприятия является основой для организации внутреннего контроля на предприятии.

Согласно Положению по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ при формировании учетной политики утверждаются:

- 1) рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий применяемые в организации счета, необходимые для ведения синтетического и аналитического учета;
- 2) формы первичных учетных документов, применяемых для оформления хозяйственных операций, по которым не предусмотрены типовые формы первичных учетных документов, а также формы документов для внутренней бухгалтерской отчетности;
- 3) методы оценки отдельных видов имущества и обязательств;
- 4) порядок проведения инвентаризации имущества и обязательств;
- 5) правила документооборота и технология обработки учетной информации;
- 6) порядок контроля за хозяйственными операциями, а также другие решения, необходимые для организации бухгалтерского учета.

Сводные учетные документы составляют на основе первичных документов. Создание таких учетных документов необходимо для осуществления контроля в организации.

Согласно п. 26 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ для обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности организации обязаны проводить инвентаризацию имущества и обязательств, в ходе которой проверяются и документально подтверждаются их наличие, состояние и оценка.

В соответствии с Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств (утв. приказом Минфина России от 13.06.1995 г. № 49) основными целями инвентаризации являются:

- 1) выявление фактического наличия имущества;
- 2) сопоставление фактического наличия имущества с данными бухгалтерского учета;
- 3) проверка полноты отражения в учете обязательств.

Согласно п. 5.1 Положения о документах и документообороте в бухгалтерском учете движение первичных документов в бухгалтерском учете (создание или получение от других предприятий, учреждений, принятие к учету, обработка, передача в архив – документооборот) регламентируется графиком. Работу по составлению графика документооборота организует главный бухгалтер. График документооборота утверждается приказом руководителя предприятия (п. 5.2 вышеуказанного положения). График должен предусматривать оптимальное число подразделений и исполнителей, через которых будет проходить каждый первичный документ, определять минимальный срок его нахождения в подразделении. График документооборота должен способствовать улучшению всей учетной работы на предприятии, усилению контрольных функций бухгалтерского учета, повышению уровня механизации и автоматизации учетных работ (п. 5.3 Положения о документах и документообороте в бухгалтерском учете).

В соответствии с п. 1.3 Положения по бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций (утв. письмом Минфина России от 30.12.1993 г. № 160) целями учета долгосрочных инвестиций являются:

- 1) своевременное, полное и достоверное отражение всех произведенных расходов при строительстве объектов по видам расходов и по учитываемым объектам;
- 2) обеспечение контроля за ходом выполнения строительства, вводом в действие производственных мощностей и объектов основных средств;
- 3) правильное определение и отражение инвентарной стоимости вводимых в действие и приобретенных объектов основных средств, земельных участков, объектов природопользования и нематериальных активов;
- 4) осуществление контроля за наличием и использованием источников финансирования долгосрочных инвестиций.

Согласно п. 3 ст. 5 Федерального закона «О бухгалтерском учете» организации, руководствуясь законодательством РФ о бухгалтерском учете, нормативными актами органов, регулирующих бухгалтерский учет, самостоятельно формируют свою учетную политику исходя из своей структуры, отрасли и других особенностей деятельности.

Таким образом, российским законодательством в настоящее время созданы объективные предпосылки для становления и развития на отечественных предприятиях современных систем внутреннего контроля с учетом ранее накопленного опыта и сложившихся традиций.

Считается, что применение международных стандартов финансовой отчетности (МСФО) выгодно только крупным компаниям. Сейчас предпринимается попытка развеять данное представление. При этом особое внимание обращают на управленческие плюсы руководителя и пользу от усовершенствования и повышения качества учетной информации. Здесь же необходимо сравнить выгоды, связанные с переходом на МСФО, с соответствующими издержками. К издержкам относятся затраты на приобретение и обновление компьютерных программ, повышение квалификации персонала и различные тренинги, а также возможное снижение конкурентных преимуществ в связи с увеличением объема информации, которая становится доступной для внешних пользователей.

Глава 2. Организация работы службы внутреннего аудита и контроля

2.1. Организация внутреннего аудита

Внутренний аудит – важный инструмент руководства предприятия для оценки эффективности и надежности систем внутреннего контроля и управления рисками компании, для анализа и оценки степени достижения компанией поставленных целей и задач.

В ходе увеличения масштабов деятельности организации структура управления, разделяющая административный аппарат и уровни управления, реализующая рабочие программы, становятся более многоступенчатой. Это усиливает сложность обмена информацией и вероятность принятия различными звеньями противоречивых управленческих решений. При этом затрудняется контроль со стороны высшего руководства, что значительно увеличивает число ошибок и злоупотреблений.

Главным органом управления считается совет директоров, который назначается общим собранием акционеров. Совет одобряет стратегию развития бизнеса, осуществляет контроль за работой руководства и несет за него ответственность перед акционерами. Ему присуще исполнительное руководство, которое отвечает за исполнение стратегии бизнеса, обеспечение ежедневного выполнения операций, установление процедур контроля и внутренних правил, несет ответственность за результаты деятельности компании. А служба внутреннего контроля при исполнительном органе осуществляет проверки с целью достоверности обеспечения совета директоров и исполнительного руководства в том, что установленные процедуры контроля выполняются, а риски управляются адекватно. Согласно международной практике внутренний аудит является независимым.

Эффективность контроля и анализа финансовой и хозяйственной деятельности компании зависит от правильной организации внутреннего аудита. Принимая решение о его создании, руководству предприятия необходимо правильно регламентировать деятельность внутренних аудиторов. Так, данный отдел должен являться неотделимой частью компании, действовать в соответствии с ее правилами и распорядком, осуществляя независимую экспертизу всех процессов для их анализа и оценки.

Главные задачи отдела – оказывать помощь сотрудникам компании в качественном выполнении их обязанностей, содействовать руководству в поиске лучших путей использования производственных и человеческих ресурсов и выявлении дополнительных резервов организации для увеличения производительности и прибыльности производства. Для этого внутренние аудиторы обязаны предоставлять отчеты о проделанной работе, содержащие общую информацию об объекте, анализ, оценку и рекомендации по ликвидации выявленных недостатков.

Служба внутреннего аудита проникает в функции управления, организационную деятельность предприятия, снабжает информацией о качестве управленческой деятельности, представляет руководству данные анализа, финансовые прогнозы о проверяемых объектах, рекомендации, советы.

Отдельные направления деятельности отдела внутреннего аудита на предприятии зависят от целей создания отдела, размеров, организационной структуры, масштабов и видов деятельности организации.

Порядок осуществления работы отдела должен быть закреплен в соответствующем регламентном документе, где бы указывались сроки проведения проверки, программа про-

ведения проверки, лица, ответственные за предоставление информации, порядок составления отчетности по результатам проверки и перечень контрольных мероприятий, проводимых для устранения выявленных нарушений.

Одним из главных условий эффективной работы отдела внутреннего аудита считается его независимость. Это обеспечено тем, что отдел работает на основании положения, утверждаемого руководством организации, и подчиняется только высшему руководству или собственнику. Следование этому условию делает службу внутреннего аудита относительно независимой от руководителей тех подразделений, работа которых проверяется.

Отдел внутреннего аудита осуществляет проверки в соответствии с планом-графиком проверок, который согласовывается с высшим руководящим органом организации, и утверждается председателем совета директоров (иным высшим должностным лицом). Отметим, что работа органов внутреннего аудита должна проводиться согласно программам конфиденциального характера.

Программа внутреннего аудита – это документальный план реализации отдельных мероприятий, содержащий цели и задачи, объекты контроля, источники информации, последовательность и сроки их осуществления, предусматривающий необходимые ресурсы, исполнителей, порядок их действий.

По каждой проверке отдел внутреннего аудита составляет и утверждает программу проведения проверки.

Организационное обеспечение и необходимые документы для проведения проверок осуществляются и предоставляются руководителями подразделений компании по требованиям отдела внутреннего аудита в установленный срок.

2.2. Требования к руководителям и сотрудникам внутреннего аудита и контроля. Ревизионные комиссии

Осуществление деятельности предприятия с целью извлечения прибыли требует от руководства максимального контроля за работой отдельных подразделений, отделов, цехов.

У руководства предприятия есть выбор при организации контроля и ревизии на предприятии. Так, функции внутреннего финансово-экономического контроля может выполнять любой квалифицированный сотрудник, работающий на проверяемом предприятии (бухгалтерия, специальные службы внутреннего аудита, отдельные ревизоры). Также организация может привлекать для целей внутреннего аудита сторонние организации и (или) внешних аудиторов.

От руководства организации зависят эффективность работы системы внутреннего контроля, его соответствие специфике деятельности предприятия. Следовательно, ответственность за работу системы внутреннего контроля возлагается на руководство предприятия.

Требования, предъявляемые к сотрудникам отдела внутреннего аудита.

Руководитель отдела обязан:

- 1) иметь высшее экономическое образование и аттестат профессионального аудитора;
- 2) иметь стаж работы в области аудита или в подразделениях внутреннего аудита не менее двух лет;
- 3) не иметь судимости;
- 4) знать работу всех подразделений.

Иные требования, предъявляемые к руководителю отдела, определяются должностной инструкцией. Сотрудники отдела обязаны:

- 1) иметь высшее экономическое образование;
- 2) стаж работы в области аудита или в подразделениях внутреннего аудита не менее одного года;
- 3) не иметь судимости;
- 4) знать работу подразделений, проверку которых осуществляют.

Иные требования, предъявляемые к сотрудникам отдела, определяются должностными инструкциями.

На предприятии применяют систему внутреннего контроля только в том случае, если затраты на функционирование системы меньше потерь, которые возникли бы при ее отсутствии. Известно, что проведение ревизии и внешнего аудита предполагает определенные расходы. Эти расходы можно сократить, если внутрихозяйственный контроль будет осуществляться службой бухгалтерского учета.

При проведении внутрихозяйственного контроля бухгалтерией организации выделяют три основных элемента:

- 1) среду контроля;
- 2) учетную систему;
- 3) процедуры контроля.

Добиться снижения риска в деловой и финансовой деятельности организации, а также в бухгалтерском учете поможет сочетание этих элементов.

Среда контроля – это действия руководства организации и ее собственников, которые отражают общее отношение к контролю, т. е. насколько важен контроль на предприятии. Существуют следующие элементы среды контроля: организационная структура, распреде-

ление обязанностей, работа с персоналом, стиль управления, влияние внешних факторов на контроль в организации. Эти элементы выделяют при оценке среды контроля.

Схема организации работы бухгалтерии как ревизионного органа довольно простая (рис. 1). Все отделы бухгалтерии находятся в подчинении у главного бухгалтера. А каждый отдел бухгалтерии проверяет работу соответствующих служб и структурных подразделений. Чем меньше количество уровней управления, тем выше эффективность проверок.



Рис. 1. Функционирование бухгалтерии как ревизионного органа

Использовать бухгалтерию в качестве ревизионного органа можно, если:

1) интересы учредителей, руководителей и бухгалтерских работников предприятия не пересекаются (работникам бухгалтерии не придется выявлять ошибки других работников организации);

2) процедуры проверки довольно стандартны, выполняются планово;

3) со стороны бухгалтерии отмечается высокий уровень доверия к контролю.

На каждом предприятии существует распределение полномочий и ответственности между персоналом. Все инструкции, рекомендации и указания для сотрудников разрабатываются руководством предприятия в письменном виде. Это необходимо для правильного ведения хозяйственных операций.

Для контроля за работой организации руководство использует следующие управленческие методы:

1) определение квалификации сотрудников;

2) оценку системы обработки информации и составления отчетов;

3) анализ достигнутых результатов финансовой деятельности и сравнение их с запланированными;

4) изучение деятельности дочерних предприятий.

Порядок осуществления внутреннего управленческого учета имеет большое значение, когда в роли ревизионного органа выступает бухгалтерия. Также большую роль играет подготовка отчетности для внутренних целей.

Для получения требуемых результатов от деятельности предприятия нужно укомплектовать штат организации необходимым количеством высококвалифицированных сотрудников, обладающих достаточным опытом для выполнения своих обязанностей. Также требуется проводить или направлять сотрудников на курсы обучения, переподготовки и повышения квалификации.

На работу предприятия могут воздействовать внешние факторы, т. е. требования действующего законодательства.

Учетная система – это совокупность процедур, благодаря которым происходит полное и своевременное отражение хозяйственных операций. Это процедуры по сбору, реги-

страции, обработке и представлению данных об активах и хозяйственных операциях организации.

Для проверки учетной системы организации необходимы изучение и оценка следующих сведений о его хозяйственной деятельности:

- 1) учетная политика организации;
- 2) основные принципы ведения бухгалтерского учета;
- 3) организационная структура бухгалтерии;
- 4) распределение обязанностей между сотрудниками бухгалтерии;
- 5) порядок подготовки бухгалтерской отчетности;
- 6) средства контроля, применяемые в отдельных областях учета.

Процедура контроля – это методы и правила, которые разрабатываются руководством организации. Процедура контроля необходима для выполнения целей контроля. Цель заключается в том, чтобы совершаемые хозяйственные операции были защищены и зарегистрированы законно, полностью и точно.

Процедура контроля необходима для того, чтобы выявить и исправить все допускаемые сотрудниками ошибки, поскольку они будут сохранены в учетных регистрах или компьютерных файлах.

Бухгалтерия должна проверить:

- 1) полноту данных;
- 2) точность данных;
- 3) разрешение операций;
- 4) сохранность активов и записей.

Процедура контроля полноты данных заключается в сохранности документов и в верном отражении данных по хозяйственным операциям. Все хозяйственные операции должны быть отражены в учетных регистрах.

При проверке точности данных важно верное и своевременное разнесение по счетам всех данных по каждой хозяйственной операции.

Процедура контроля разрешения операций заключается в том, чтобы все хозяйственные операции были законны. Важно проверить:

- 1) правильно ли осуществляется документооборот;
- 2) выдает ли руководство организации разрешение на совершение отдельных хозяйственных операций;
- 3) происходит ли осмотр товарно-материальных ценностей при их оприходовании или отпуске;
- 4) происходит ли сравнение с данными первичных документов содержания, количества и состояния товарно-материальных ценностей.

Процедура контроля сохранности активов и записей заключается в ограничении доступа к активам организации лиц, не имеющих на то полномочий, предотвращении факта хищения, уничтожения или порчи активов. Для предотвращения хищений необходимо установить средства охраны: сигнализации, сейфы, устройство оборудованных складских помещений и т. п. Также требуется периодически проводить внутренние ревизии и инвентаризации.

Внутрихозяйственные учетные проверки нужны для своевременного обнаружения ошибок. Благодаря внутрихозяйственным учетным проверкам идет контроль за правильностью выполнения предыдущих контрольных процедур.

Классификация нарушений, допускаемых бухгалтерами:

- 1) случайные ошибки;
- 2) повторяющиеся ошибки.

Проверка документов позволяет выявить не только нарушения, но и скрываемые за ними злоупотребления. Если проверяющий обнаружил нарушения в составлении и оформлении документов, не исключено, что он имеет дело с подделкой, т. е. с фальшивым документом. Для выявления фальсифицированных документов необходимо проверить отраженные в документе операции по существу. В организации могут использовать приемы сопоставления разных экземпляров одного и того же документа, копий документа с подлинником и т. д.

От руководства организации зависят эффективность и регулярность работы системы внутреннего контроля. Ревизор на предприятии назначается в соответствии с учредительными документами или правилами внутреннего распорядка. Также в соответствии с этими документами может быть создана ревизионная комиссия. Им, как правило, передается часть функций по поддержанию системы внутреннего контроля.

При правильном распределении обязанностей между сотрудниками снижается риск возникновения ошибок, т. е. попыток нарушать требования контроля становится меньше. Функции данного сотрудника являются несовместимыми, если их выполнение может привести к совершению случайных или умышленных ошибок. Функции, подлежащие распределению между сотрудниками, следующие:

- 1) доступ к активам предприятия;
- 2) осуществление операций с активами;
- 3) непосредственное осуществление хозяйственных операций;
- 4) отражение хозяйственных операций в бухгалтерском учете.

От ревизора зависит эффективное функционирование системы внутреннего контроля. Немаловажное значение имеют продвижение по службе, обучение и подготовка кадров. Это обеспечивает высокую квалификацию и честность сотрудников организации.

Исследуем системы внутреннего контроля на предприятии, если внутренним контролем занимаются ревизоры (рис. 2).

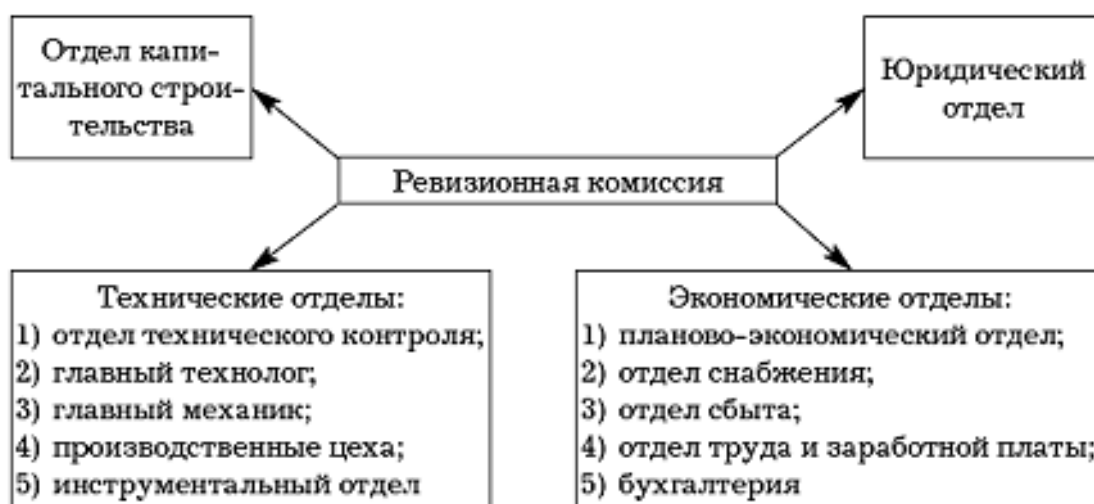


Рис. 2. Работа ревизионной комиссии

Особенностью такой организации внутреннего контроля является то, что ревизоры – это сотрудники предприятия, но не работники бухгалтерии. Ревизионные комиссии собираются по распоряжению руководителя, проводят проверки, и после выполнения проверок работники выполняют на предприятиях основную работу.

Работа ревизионной комиссии для учредителей предприятия и его руководства имеет информационное и консультационное значение.

Обычно формирование контроля за счет ревизионных комиссий происходит, если:

- 1) загруженность бухгалтерии не позволяет отвлекать работников бухгалтерии на проведение ревизий;
- 2) необходимы единовременные или внеплановые проверки отдельных подразделений, лиц или выполнения работ;
- 3) при проведении ревизии выявлены ошибки бухгалтерии, поэтому ревизии необходимо поручить другим лицам. В зависимости от требований собственников предприятия и его руководства объекты ревизии могут быть различными.

Функции ревизии:

- 1) проверка того, насколько точно сотрудники организации соблюдают законы, придерживаются ли они требований учетной политики;
- 2) проверка бухгалтерской информации: специальное изучение отдельных статей бухгалтерской отчетности, детальные проверки операций и остатков по бухгалтерским счетам;
- 3) проверка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля;
- 4) оценка эффективности работы внутреннего контроля в организации, филиалах, структурных подразделениях;
- 5) контроль за финансовой системой организации, ее отдельными элементами;
- 6) проверка наличия имущества, его состояния и обеспечения сохранности на предприятии;
- 7) оценка программного обеспечения, используемого на предприятии;
- 8) расследование отдельных случаев, например подозрений в хищении;
- 9) разработка предложений и рекомендаций по улучшению ведения бухгалтерского учета, внутреннего контроля и работы организации в целом.

В данном случае, т. е. когда внутренним контролем занимаются ревизоры, не являющиеся работниками бухгалтерии, работа ревизионной комиссии независима от руководителей проверяемых филиалов экономического субъекта, структурных подразделений, органов внутреннего контроля и т. п. Ревизионная комиссия подчиняется и обязана представлять отчеты только назначившему ее руководству и учредителям.

Руководство предприятия определяет задачи ревизий исходя из потребностей управления как подразделениями предприятия, так и предприятием в целом.

Руководство предприятия имеет право вносить необходимые изменения внутри предприятия. Для того чтобы быстро и своевременно вносить изменения, руководство использует информацию ревизоров.

Ревизионная комиссия организации в ходе проверок должна учитывать то, что финансовая система экономического субъекта должна включать в себя:

- 1) контрольную среду, т. е. руководство экономического субъекта следит за работой внутреннего контроля. Контрольная среда включает в себя:
 - а) соблюдение предприятием требований действующего законодательства;
 - б) стиль и основные принципы управления данным предприятием;
 - в) организационную структуру экономического субъекта;
 - г) осуществляемую кадровую политику;
 - д) распределение ответственности и полномочий между персоналом организации;
 - е) порядок подготовки бухгалтерской отчетности для внешних пользователей;
 - ж) порядок осуществления внутреннего управленческого учета;
 - з) порядок подготовки отчетности для внутренних целей;
- 2) систему бухгалтерского учета;
- 3) отдельные средства контроля – виды аналитических процедур.

В своей работе ревизоры используют:

- 1) сопоставление остатков по счетам за различные периоды;
- 2) сопоставление разных статей отчетности с данными предыдущих периодов;
- 3) сопоставление финансовых показателей деятельности организации со средними показателями соответствующей отрасли экономики;
- 4) сопоставление финансовой и нефинансовой информации.

Нефинансовая информация – сведения о деятельности организации, не отражаемые напрямую в бухгалтерском учете.

Рассмотрим процедуры, которые может использовать ревизионная комиссия для сбора доказательств:

- 1) проверка арифметических расчетов. Путем независимого выборочного пересчета производится проверка точности расчетов в документах и учетных записях;
- 2) проверка правильности ведения учета отдельных хозяйственных операций. Аудитор имеет возможность проконтролировать учетные работы, выполняемые финансово-экономическими службами;
- 3) инвентаризация – проверка наличия и сохранности имущества и финансовых обязательств;
- 4) подтверждение (сверка расчетов). От должностных лиц аудитор в письменном виде получает информацию о реальности остатков на счетах учета денежных средств, расчетных счетах, счетах дебиторской и кредиторской задолженности;
- 5) проверка правильности оформления документов;
- 6) прослеживание (сканирование) – выборочная проверка первичных документов, правильности указанной корреспонденции счетов;
- 7) устный опрос сотрудников организации, дающий возможность оценить работу отдельных сотрудников, подразделений, выяснить уровень их квалификации, порядок документооборота и т. д.;
- 8) проведение аналитических процедур – анализ и оценка полученной информации. С их помощью можно выявить неверно отраженные в учете хозяйственные операции, а также установить причины таких ошибок. **Внутренний аудит решает такие задачи, как:**

- 1) контроль за состоянием активов;
- 2) выполнение в организации контрольных процедур;
- 3) проверка функционирования системы внутреннего контроля;
- 4) обработка полученной в ходе аудита информации;
- 5) оценка качества информации, полученной при проведении аудита.

Основными задачами управленческого и производственного аудита являются совершенствование организации и системы управления предприятием, оценка эффективности производства и финансовых вложений, производительности, рациональности использования средств.

Управленческий аудит, выполняемый независимыми аудиторами, необходим как помощь клиентам для повышения эффективности использования ресурсов и достижения намеченных целей.

Аудит хозяйственной деятельности, который иногда называют аудитом эффективности работы или административного управления и организации, по значению и целям похож на управленческий аудит. Он заключается в анализе хозяйственной деятельности организации, проводимом для определенных целей. При аудите хозяйственной деятельности аудитор должен сделать полный анализ определенных видов деятельности.

Проведение аудита хозяйственной деятельности может осуществляться как по заказу учредителей организации и ее руководства, так и по требованию государственных органов.

2.3. Права и обязанности сотрудников службы внутреннего контроля и аудита

Внутрихозяйственным контролем в организации может заниматься специальный отдел – служба внутреннего аудита.

Служба внутреннего аудита, являясь неотъемлемой частью системы корпоративного управления компании, призвана содействовать достижению целей компании, используя систематизированный и последовательный подход к оценке и повышению эффективности систем управления рисками, контроля и корпоративного управления.

Аудиторский комитет утверждает условия трудового соглашения (контракта) с руководителем службы внутреннего аудита, а также решения о поощрении (наказании) руководителя службы внутреннего аудита.

Основные функции службы внутреннего аудита:

1) проверка того, основывалось ли руководство организации при составлении внутренних документов и процедур контроля (приказов, распоряжений, инструкций и др.) на действующих нормативных актах и учредительных документах предприятия;

2) проверка правильности ведения бухгалтерского учета и достоверности бухгалтерской отчетности;

3) оценка влияния внешних факторов на деятельность предприятия;

4) организация подготовки к проведению внешнего аудита;

5) организация подготовки к проверкам налоговых и других контрольных органов.

Решение о необходимости работы службы внутреннего аудита принимается руководителем предприятия или на собрании учредителей. Здесь же выбирают руководителя службы, который формирует персональный состав службы. Обычно это высококвалифицированный сотрудник с высшим экономическим образованием, с опытом работы бухгалтером или экономистом, не имеющий судимости, обязательно с аттестатом аудитора или профессионального бухгалтера-эксперта. В должностных инструкциях для внутренних аудиторов обязательно должны быть указаны конкретные должностные обязанности, права и персональная ответственность. Не допускается вмешательство третьих лиц в процесс определения объектов и объема аудита, проведения работы и представление отчета о результатах.

Во многих случаях служба внутреннего аудита подчиняется непосредственно генеральному директору. Это необходимо для контролирования работы заместителей или начальников структурных подразделений (складов, цехов).

Рассмотрим организацию работы службы внутреннего аудита (рис. 3).



Рис. 3. Организация внутреннего аудита на предприятии

Служба внутреннего аудита действует на основании законодательных и нормативных актов РФ, органов местного самоуправления, правил (стандартов) аудита. При проведении внутреннего аудита, кроме вышеперечисленных документов, она руководствуется учредительными документами, инструкциями, положениями, приказами и распоряжениями руководителя проверяемого предприятия.

Руководитель службы внутреннего аудита разрабатывает план внутреннего аудита. Затем этот план утверждает руководитель предприятия.

Руководитель службы внутреннего аудита несет ответственность перед аудиторским комитетом и высшим руководством компании за организацию работы службы и выполнение поставленных задач.

Руководитель службы внутреннего аудита периодически отчитывается перед аудиторским комитетом и высшим руководством о деятельности службы внутреннего аудита. Отчеты должны содержать информацию о существенных рисках, проблемах контроля и корпоративного управления, другие сведения, необходимые аудиторскому комитету и высшему руководству для выполнения своих обязанностей.¹

Руководитель службы внутреннего аудита представляет аудиторскому комитету и высшему руководству:

1) на утверждение ежегодный план деятельности службы внутреннего аудита, а также регулярно отчитывается о его выполнении;

2) ежегодный отчет по оценке надежности и эффективности систем управления рисками, контроля и корпоративного управления;

3) информацию о существенных недостатках систем управления рисками, контроля и корпоративного управления, а также рекомендации по улучшению существующих систем;

4) информацию о результатах и качестве выполнения мероприятий (корректирующих шагов), разработанных менеджментом по результатам проведенных аудитов;

5) информацию о существующих ограничениях, препятствующих службе внутреннего аудита эффективно выполнять поставленные задачи.

Руководитель и сотрудники службы внутреннего аудита:

1) составляют план деятельности, определяющий приоритеты внутреннего аудита и соответствующий целям компании на основании проведенного анализа рисков;

2) своевременно и на должном профессиональном уровне выполняют план деятельности и предоставляют менеджменту отчеты о результатах проделанной работы;

3) оказывают содействие менеджменту компании в разработке мероприятий (корректирующих шагов) по результатам проведенных аудитов, а также отслеживают прогресс в выполнении мероприятий;

4) консультируют менеджмент компании по вопросам управления рисками, контроля, корпоративного управления;

5) поддерживают и взаимодействуют с подразделениями (функциями) компании по вопросам, относящимся к ведению внутреннего аудита;

6) координируют деятельность и взаимодействуют с другими функциями контроля (отделом управления рисками, юридическим отделом, службой безопасности);

7) координируют деятельность с внешним аудитором с целью избежать дублирования усилий и минимизировать затраты на аудит;

¹ [1] Веселов Б.И. Когда нужна служба внутреннего аудита // Главбух. 2004. № 4.

8) содействуют в расследовании мошенничеств и информируют аудиторский комитет и высшее руководство о результатах расследований;

9) выполняют другие задания и участвуют в других проектах по запросу аудиторского комитета и высшего руководства. Руководитель и сотрудники службы внутреннего аудита уполномочены:

1) иметь прямой и беспрепятственный доступ к аудиторскому комитету;

2) составлять планы деятельности, определять объекты и объемы аудита, принимать решения о частоте проведения аудитов;

3) запрашивать и получать беспрепятственный доступ к любым активам, документам, бухгалтерским записям и другой информации о деятельности компании, делать копии документов;

4) изучать и оценивать любые документы, запрашиваемые в ходе выполнения аудиторских заданий, и направлять эти документы или соответствующую информацию аудиторскому комитету и высшему руководству;

5) запрашивать и получать необходимую помощь сотрудников подразделений, в которых проводится аудит, а также помощь сотрудников других подразделений компании;

6) доводить до сведения аудиторского комитета и высшего руководства любые предложения по улучшению существующих систем, процессов, политик, процедур, методов ведения деятельности, а также комментарии по любым вопросам, относящимся к ведению внутреннего аудита;

7) при необходимости привлекать сторонних экспертов при выполнении аудиторских заданий.

Руководитель и сотрудники службы внутреннего аудита не должны:

1) выполнять никакие функциональные обязанности в компании, не связанные с деятельностью внутреннего аудита;

2) инициировать или утверждать транзакции, не относящиеся непосредственно к деятельности службы внутреннего аудита;

3) руководить действиями сотрудников других подразделений (функций), за исключением случаев, когда эти сотрудники назначены участвовать в выполнении аудиторского задания;

4) участвовать в какой-либо деятельности, которая могла бы нанести ущерб беспристрастности их оценки или восприниматься как наносящая такой ущерб;

5) использовать конфиденциальную информацию в личных интересах или любым другим образом, противоречащим законодательству или могущим нанести ущерб компании;

6) принимать в подарок ничего, что могло бы нанести ущерб их профессиональному мнению или восприниматься как наносящее такой ущерб.

В соответствии с планом внутреннего аудита должны осуществляться все этапы проверки.

Служба внутреннего аудита имеет право:

1) проверять первичные документы, учетные регистры, планы, сметы и другие документы по финансово-хозяйственной деятельности;

2) обследовать территорию предприятия (цеха, складские и служебные помещения, строящиеся объекты);

3) проводить инвентаризацию имущества и обязательств предприятия;

4) опечатывать места хранения документов и ценностей (сейфы, кассы, склады, архивы);

5) проверять, насколько верно отражены хозяйственные операции в бухгалтерском учете;

6) при необходимости представлять интересы предприятия в суде и арбитражном суде.

Служба внутреннего аудита несет ответственность:

- 1) за своевременность представления руководству предприятия заключений о состоянии бухгалтерского учета и отчетности;
- 2) составление учредительных и внутрихозяйственных документов в соответствии с действующим законодательством;
- 3) предложения и рекомендации, данные аудитором в ходе проверки.

На предприятиях, где работает служба внутреннего аудита, значительно выше уровень сохранности имущества, организации бухгалтерского учета и достоверности отчетности.

Для эффективного функционирования системы внутрихозяйственного аудита необходимо соблюдение следующих требований:

- 1) наличие персонала с четко определенными правами и обязанностями;
- 2) разделение обязанностей на предприятии;
- 3) создание необходимых условий для работы службы внутреннего аудита (выделение помещения, специалистов, наличие нормативной и справочной базы данных и т. п.);
- 4) повышение квалификации сотрудников службы внутрихозяйственного аудита;
- 5) определение уровня оплаты труда работников службы внутреннего аудита.

Аудитору разрешается:

- 1) проверять документы финансово-хозяйственной деятельности (первичные документы, бухгалтерские регистры, сметы, планы, наличие денег и ценных бумаг в кассе);
- 2) знакомиться с приказами, постановлениями собрания акционеров, учредителей, распоряжениями должностных лиц, проектами и уже заключенными с другими организациями договорами;
- 3) обследовать объекты строительства, цеха, складские и служебные помещения;
- 4) проверять сохранность имущества у материально ответственных лиц;
- 5) проводить полную или частичную инвентаризацию имущества и обязательств организации, опечатывать места хранения ценностей и документов (сейфы, кассы, склады, кладовые, архивы);
- 6) организовывать подготовку перед проверками внешнего аудита и налоговой инспекции;
- 7) проводить проверки выполнения сотрудниками своих обязанностей.

При организации работы службы внутреннего аудита используют следующие типовые формы документов:

- 1) набор основных вопросов для руководителей и работников бухгалтерии;
- 2) блок-схемы и графики;
- 3) специально разработанные тесты;
- 4) специальные бланки и проверочные листы;
- 5) перечни замечаний, протоколы или акты.

Служба внутреннего аудита организации самостоятельно разрабатывает методики, порядок изучения и оценки финансово-экономической системы. По результатам такого изучения и оценки финансово-экономической системы планируют процедуры проверки.

В ходе аудиторской проверки могут быть выявлены серьезные недостатки системы внутреннего контроля. Эти недостатки так же, как и рекомендации по их устранению, следует отражать в письменном отчете аудитора руководству проверяемого экономического субъекта.

Эффективная работа системы внутреннего аудита характеризуется достижением предприятием следующих целей: 1) хозяйственные операции выполняются с одобрения руководства;

2) все операции отражаются в бухгалтерском учете в правильных суммах, на соответствующих счетах бухгалтерского учета, в правильном периоде времени, в соответствии с

принятой в экономическом субъекте учетной политикой и обеспечивают возможность подготовки достоверной бухгалтерской отчетности;

3) доступ к активам разрешен только с согласия руководства;

4) при обнаружении расхождений в ходе проведения инвентаризации руководство организации предпринимает соответствующие меры.

При обнаружении действия, которое вызывает подозрение, аудитор дополнительно проводит процедуры подтверждения, чтобы рассеять свои сомнения или подтвердить факт нарушения.

В обязательном порядке аудитор проверяет причину нарушений, а также выясняет возможные последствия этих нарушений. Прежде всего проверяются операции, отраженные в документах. Это позволяет обнаружить факты нарушений правил отпуска материалов другим организациям и частным лицам, передачи ТМЦ другому материально ответственному лицу без проведения инвентаризации, бестоварные операции при перемещении материала с одного объекта на другой, нарушение сроков сдачи отчетов и др.

Затраты на проведение аудиторской проверки относят на себестоимость посреднических услуг на основании положения о составе затрат. К возмещаемым расходам будут относиться счета-фактуры, поступающие посреднику.

При проверке системы бухгалтерского учета и хозяйственных операций аудитор должен проверить законность составления документов. Проверку можно дополнить экспертной оценкой и другими приемами. Служба внутреннего аудита при проверке экономического субъекта не может дать полной гарантии выявления всех отклонений и нарушений. Аудитором могут быть допущены ошибки. Ошибки могут произойти по разным причинам, таким как невнимательность, проверка не всех подряд документов, разночтение нормативных актов и т. д.

Решая, каким способом проводить внутренний контроль, руководитель организации должен определить его роль и место в данной организации. Так, например, при использовании ревизионной комиссии для проведения внутривозвратного контроля руководство организации может отказать аудитору в получении необходимой информации или специально дать ложные сведения в финансовой отчетности. Другое дело, когда внутривозвратным контролем в организации занимается специальный отдел – служба внутреннего аудита. Служба внутреннего аудита является самостоятельным подразделением и создается с целью обеспечения эффективности деятельности всех служб по защите законных имущественных интересов собственников.

Для определения эффективности работы внутривозвратного контроля большое значение имеют следующие вопросы:

1) насколько четко и точно выполняются все запланированные работы по отношению к отдельным объектам контроля во времени;

2) какие использованы процедуры проверки и насколько они были эффективны;

3) можно ли доверять надежности информации по результатам внутривозвратного контроля.

Наиболее выгодным для организации является организация службы внутреннего аудита, которая будет осуществлять постоянную проверку достоверности финансовой работы экономических служб.

Глава 3. Система внутреннего аудита и контроля как основа функционирования предприятия

3.1. Бухгалтерские, налоговые и организационно-правовые аспекты взаимоотношений головной организации и филиала

Активизация и расширение деятельности любого коммерческого предприятия напрямую связаны с созданием таких структур, которые бы представляли и защищали его интересы вне основного его местонахождения. Эти задачи выполняют обособленные структурные подразделения, которые современные предприятия открывают в регионах России.

Для того чтобы деятельность на новом месте развивалась успешно, очень важно создать систему производственно-финансовых взаимоотношений головной организации со своими структурными подразделениями. Прежде всего необходимо определить правовой статус подразделения. Согласно ГК РФ их всего два вида: филиал и представительство.

Статья 55 ГК РФ дает такое определение представительствам и филиалам: «**Представительством** является обособленное подразделение юридического лица, расположенное вне места его нахождения, которое представляет интересы юридического лица и осуществляет их защиту. **Филиалом** является обособленное подразделение юридического лица, расположенное вне места его нахождения и осуществляющее все его функции или их часть, в том числе функции представительства».

В той же статье ГК РФ указано, что филиалы и представительства не являются юридическими лицами. Их деятельность осуществляется согласно положению, утвержденному головной организацией. В зависимости от организационно-правовой формы головной организации положение о статусе филиала разрабатывается с учетом основополагающих принципов, содержащихся в соответствующих федеральных законах. Для акционерных обществ это ст. 5 Федерального закона от 26.12.1995 г. № 208-ФЗ «Об акционерных обществах», а для обществ с ограниченной ответственностью – ст. 5 Федерального закона от 08.02.1998 г. № 14-ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью».

Головная организация – юридическое лицо, создавшее филиал или представительство, – должна указать их в своих учредительных документах. Для выполнения филиалами возложенных на них задач и функций головная организация назначает руководителей филиалов. Чтобы руководители могли действовать от имени головной организации как юридического лица, им выдается доверенность в соответствии со ст. 185 ГК РФ.

В п. 20 постановления Пленума Верховного Суда РФ и Пленума Высшего Арбитражного Суда РФ от 01.07.1996 г. № 6/8 «О некоторых вопросах, связанных с применением части первой Гражданского кодекса Российской Федерации» определено, что наличие у руководителя филиала или представительства доверенности необходимо даже в том случае, когда его полномочия определены учредительными документами создавшего их юридического лица.

Некоторые виды хозяйственной деятельности юридических лиц могут осуществляться только на основании лицензии, т. е. разрешения на право занятия определенной деятельностью при обязательном соблюдении лицензионных требований и условий. Лицензирование осуществляется на основании Федерального закона «О лицензировании отдельных видов деятельности». Лицензии выдаются юридическим лицам или индивидуальным предпринимателям, что вытекает из ст. 7 данного Закона.

Порядок выдачи лицензий определен постановлением Правительства РФ от 26.01.2006 г. № 45 «Об организации лицензирования отдельных видов деятельности». Этим постановлением установлены перечни видов деятельности, лицензирование которых осуществляется соответственно федеральными и региональными органами власти.

Согласно п. 3 вышеназванного постановления в любом регионе РФ действительна лицензия, выданная федеральным органом исполнительной власти. Если же головная организация получила лицензию от лицензирующего органа субъекта Федерации, то она становится действительной на территории другого региона только в том случае, если об этом будет уведомлен лицензирующий орган данного региона.

Перечень сведений, которые необходимо включить в уведомление, указан в постановлении «Об организации лицензирования отдельных видов деятельности». К уведомлению должна быть приложена копия лицензии. При выдаче лицензии юридическому лицу, имеющему обособленные подразделения, вместе с лицензией выдаются ее заверенные копии. При этом указывается местонахождение каждого подразделения. Регистрация копий лицензий осуществляется отдельным органом.

Согласно п. 5 ст. 36 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации (АПК РФ) иск к юридическому лицу, вытекающий из деятельности филиала, предъявляется головной организации по местонахождению филиала.

В соответствии со ст. 55 ГК РФ головная организация передает филиалам имущество, необходимое для осуществления их функций. Этот факт она обязательно фиксирует в своих учредительных документах.

Организация бухгалтерского учета в компаниях, имеющих филиалы или другие обособленные подразделения, должна обеспечивать возможность осуществления контроля всех финансовых операций в каждом отдельном филиале и в целом по организации. Как в головной организации, так и в филиалах бухгалтерский учет ведется в соответствии с единой учетной политикой организации, которая утверждается в установленном порядке приказом руководителя. Даже если филиал имеет самостоятельный баланс, он не может иметь своей учетной политики, отличной от учетной политики головной организации. На это прямо указывает п. 10 ПБУ 1/98 «Учетная политика организации» (утв. приказом Минфина России от 09.12.1998 г. № 60н). Кроме того, в соответствии с Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ бухгалтерская отчетность головной организации должна включать показатели деятельности филиалов и других структурных подразделений, в том числе выделенных на отдельные балансы. Поэтому в учетной политике головной организации должен быть определен порядок ведения бухгалтерского учета в филиалах, сроки подачи ими документов и отчетов в головную организацию.

Когда компания создает филиал или представительство, она как юридическое лицо должна определить, выделять ли его на самостоятельный баланс. **Отдельный баланс** – это перечень показателей, установленных организацией для своих подразделений, отражающих ее имущественное и финансовое положение на отчетную дату, необходимый для нужд управления организацией.

Филиалы, ведущие самостоятельную финансово-хозяйственную деятельность, обычно выделяются на самостоятельный баланс. Если же обособленное подразделение небольшое и создано в основном для выполнения представительских функций, то, очевидно, не имеет смысла выделять его на отдельный баланс. Обязанности такого подразделения в рамках бухгалтерского учета заключаются лишь в оформлении первичных бухгалтерских документов и передаче их в бухгалтерию головной организации для выполнения соответствующих бухгалтерских проводок и ведения бухгалтерского учета всех хозяйственных операций. Иногда для этих целей в подразделении вводится должность бухгалтера.

Если подразделение выделяется на отдельный баланс, то головная организация должна определить перечень передаваемого ему имущества. Это является важным моментом прежде всего потому, что таким способом определяется налоговая база по налогу на имущество, который уплачивается по местонахождению филиала.

Все хозяйственные операции и имущество, переданное головной организацией или приобретенное самим подразделением, учитываются в таком случае на его отдельном балансе. В таком подразделении должна быть создана собственная бухгалтерия, обязанности которой по ведению бухгалтерского учета должны быть четко разграничены с обязанностями головной бухгалтерии. Бухгалтерия филиала представляет в бухгалтерию головной организации отчетность по формам и в сроки, установленные головной организацией. Порядок формирования баланса определяется учетной политикой организации.

Таким образом, филиалы, выделенные на отдельный баланс, должны быть отражены в учетной политике головной организации, ее учредительных документах и положении о филиале.

Учетная политика головной организации может также устанавливать разработанную в организации систему внутренней отчетности, включающую формы отчетов и других бухгалтерских документов, представляемых в головную организацию, и сроки их представления. Независимо от местонахождения обособленного подразделения способы ведения бухгалтерского учета (начисление амортизации по основным средствам и нематериальным активам, способы оценки материально-производственных запасов и др.), рабочий план счетов и иные стандарты бухгалтерского учета, принятые головной организацией и утвержденные в учетной политике, должны применяться всеми без исключения филиалами и представительствами.

Головной офис и обособленные подразделения (в том числе и состоящие на отдельном балансе) не могут являться по отношению друг к другу поставщиками и покупателями, поскольку представляют собой единое юридическое лицо.

В соответствии с Инструкцией по применению Плана счетов бухгалтерского учета для обобщения информации обо всех видах расчетов головной организации с филиалами и другими обособленными подразделениями применяется счет 79 «Внутрихозяйственные расчеты». К счету 79 открываются субсчета:

- 1 – для отражения расчетов по выделенному имуществу;
- 2 – для учета расчетов по текущим операциям.

По каждому подразделению ведется аналитический учет.

Для удобства ведения бухгалтерского учета головная организация может открывать отдельные субсчета к синтетическим счетам по отдельным обособленным структурным подразделениям.

Для составления сводной бухгалтерской отчетности все подразделения, находящиеся на отдельном балансе, должны представлять в головную организацию отчеты по формам и в сроки, утвержденные приказом об учетной политике головной организации.

Теперь о налоговых аспектах взаимоотношений головной организации и ее филиалов (представительств). Согласно ст. 19 Налогового кодекса Российской Федерации (НК РФ) филиалы и представительства российских организаций не являются самостоятельными налогоплательщиками. Они лишь выполняют обязанности головной организации, которая их создала, по уплате налогов и сборов на той территории, на которой эти филиалы выполняют назначенные им функции. Статья 27 НК РФ фактически определила налоговый статус филиалов и представительств как законного представителя налогоплательщика-организации. Ими признаются лица, уполномоченные представлять указанную организацию на основании закона или ее учредительных документов. Исходя из этого определения руководители филиалов российских организаций в отношениях с налоговыми органами также

обладают статусом законного представителя головной организации, являющейся налогоплательщиком.

Организация, имеющая филиалы и другие обособленные подразделения, расположенные на территории РФ, должна встать на учет в налоговом органе по местонахождению этих филиалов. Данное положение предусматривается ч. 1 ст. 83 НК РФ. При этом заявление о постановке на учет головная организация должна подать в соответствующий налоговый орган в течение одного месяца со дня создания обособленного подразделения. Если же в данном муниципальном образовании головная организация уже состоит на налоговом учете, то заявление подавать не нужно. Достаточно представить в налоговый орган письменное уведомление о вновь созданном обособленном подразделении в тот же срок.

Налоговые органы имеют право проводить в рамках выездных налоговых проверок головной организации проверку деятельности филиалов, а также проводить самостоятельные выездные налоговые проверки филиалов по вопросам правильности начисления и уплаты региональных и местных налогов (ст. 89 НК РФ). В течение одного календарного года налоговый орган может проводить не более одной выездной проверки по одному и тому же налогу и не более двух проверок в целом по филиалу.

Каким образом должны выполнять свои обязанности по уплате конкретных налогов и сборов филиалы и представительства, устанавливает часть вторая НК РФ в соответствующих главах и статьях.

Следует также обратить внимание на то, что филиалы и представительства не вправе применять упрощенную систему налогообложения на основании подп. 1 п. 3 ст. 346.12 НК РФ.

3.2. Система контроля за структурными подразделениями и филиалами

Открытие филиалов приносит компаниям множество серьезных проблем. Это и удаленность от головного офиса, и увеличение административно-хозяйственных расходов, и возможные финансовые ошибки руководителей филиалов, и различия в законодательной базе регионов, и рост количества бухгалтерских документов, и др. Это может увеличить риск ошибок и нецелевых затрат компании. Отсюда вытекает необходимость осуществления постоянного и эффективного контроля деятельности филиалов и других обособленных подразделений со стороны головной организации.

Лишь на первый взгляд может показаться, что контроль за филиалами мало чем отличается от управления внутрифирменными подразделениями. На самом деле практика показывает, что здесь нужны качественно иные подходы. Недостаточно внедрять отдельные элементы или принципы контроля. Существенный эффект может принести только хорошо продуманная и четко функционирующая система внутреннего контроля (СВК).

В настоящее время практически на любом российском предприятии применяются те или иные формы внутреннего контроля. Однако рост предприятий, усложнение их организационных структур за счет создания сети филиалов в различных регионах предъявляет более широкие требования к системам внутреннего контроля и делает особо актуальной задачу повышения их качества. Поэтому задача формирования эффективной системы внутреннего контроля должна стать одной из главных частей бизнес-стратегии головной организации.

Подытоживая мнения различных специалистов в области внутреннего контроля и аудита, можно охарактеризовать понятие СВК для многофилиальных компаний как совокупность организационной структуры управления, методик и процедур, принятых и постоянно осуществляемых головной организацией, руководителями филиалов, службой внутреннего аудита и сотрудниками компании, направленных:

- 1) на совершенствование финансово-хозяйственной деятельности компании и ее филиалов и обеспечение ее результативности;
- 2) сохранность имущества и других активов;
- 3) предотвращение или снижение степени внутренних и внешних рисков;
- 4) обеспечение полноты и достоверности всех видов отчетности;
- 5) соблюдение требований российского законодательства и внутренних регламентов компании;
- 6) результат эффективности и экономичности управления бизнес-процессами.

Система внутреннего контроля должна обеспечивать не только сбор информации обо всех аспектах деятельности филиалов, но и принятие эффективных управленческих решений на основе ее анализа, а также обратную связь. В систему контроля деятельности филиалов включаются также известные процедуры проверки документирования хозяйственных операций, предотвращения ошибок и искажений, своевременности и достоверности бухгалтерской отчетности, обеспечения сохранности имущества, исполнения приказов и распоряжений, соблюдения российского законодательства и т. п.

Нельзя рекомендовать какие-то единые подходы к организации системы корпоративного контроля деятельности структурных подразделений. Однако сегодня российские компании уже имеют наработанную практику в этой сфере.

Контроль деятельности филиалов, как считают многие бизнесмены, должен осуществляться по двум главным направлениям: финансы и управление. Кроме контроля за работой менеджеров филиалов (особенно находящихся в других регионах), головная организация

должна создать эффективную систему финансового контроля, основанную на разработке своих особенных подходов к организации и ведению бухгалтерского учета.

Прежде всего необходим постоянный мониторинг деятельности филиальной сети. Этому, как показывает практика, способствует налаженная оперативная связь «филиал – головной офис». Причем хороший эффект приносит внедрение такого элемента контроля за филиалами, когда в головной организации по каждому функциональному направлению назначается «главный» сотрудник, к которому должны поступать абсолютно все данные из филиалов, так как любая функция напрямую связана с контролем.

Ошибки управления возникают в филиалах довольно часто. Чтобы они выявлялись оперативно, менеджмент головной организации может применять как личный (инспекционные поездки в филиалы специалистов головной компании или других филиалов), так и дистанционный контроль (изучение отчетной документации, электронная почта, телефонная связь).

Практика показывает, что эффективному управлению региональными финансами способствует создание специальных внутрикорпоративных сетей с использованием информационно-технической базы для контроля бизнес-процессов в филиалах, находящихся в различных регионах. Это позволяет головной бухгалтерии получать ежедневные, еженедельные и ежемесячные сводные отчеты.

Так, например, крупный дистрибьютор продуктов питания «Планета удачи», имеющий филиалы и представительства в городе Санкт-Петербурге и других регионах РФ, использует для учета операций между филиалами и головной организацией решение, предложенное компанией NaviCon. Благодаря этому информационному проекту компания, например, может формировать консолидированный отчет по анализу продаж на основании отчетов, поступающих в автоматизированном режиме от всех филиалов.

Как говорит генеральный директор компании «Планета удачи» Анна Вовк: «Благодаря решению по формированию управленческой отчетности, предложенному NaviCon, стало возможным получать фактические данные по практически любым разрезам. Компания NaviCon реализовала специфичные требования учета внутрифирменных операций, сохранив при этом единые для компании бизнес-процессы. Таким образом, филиал работает в системе с использованием полной функциональности, реализованной в ходе автоматизации главного офиса „Планета удачи“. В рамках программы Microsoft Navision внедрены финансовый блок, блок управления цепочками поставок, а также ряд других ключевых модификаций: планирование, контроль платежей и поступлений денежных средств; расчет и контроль минимально допустимых цен; финансовый контроль просроченной задолженности и кредитного лимита и др. С внедрением программы все филиалы и другие подразделения компании функционируют в едином информационном пространстве. Работа ведется в единой базе данных Microsoft Navision, связь с которой осуществляется через терминальный доступ. Решение, предложенное консультантами NaviCon, соответствует требованиям российского законодательства по учету таких операций между филиалами и головной организацией, как учет и перемещение основных средств, передача товаров через счет 79, зачет НДС филиала головной организацией».ⁱⁱ

Существуют иные корпоративные информационные системы, позволяющие анализировать и контролировать финансы компании по каждому обособленному подразделению. Это специальные компьютерные программы: автоматизированные системы бюджетирования (АСБ). На российском рынке информационных услуг в настоящее время представлено более десяти отечественных и зарубежных АСБ. Надо отметить, что АСБ российских разра-

ⁱⁱ [ii] NaviCon завершил автоматизацию филиала компании «Планета удачи» в Санкт-Петербурге // Новости г. Санкт-Петербурга // www.citcity.ru

ботчиков дешевле и совмещаются с другими российскими программами, например с популярной отечественной программой «1С». Средним предприятиям с разветвленной сетью региональных подразделений специалисты рекомендуют использовать более дорогие, но и более качественные зарубежные продукты. Наиболее известными из них являются: Oracle Financial Analyzer, Hyperion Pillar, Adaytum e.Planning, Comshare MPC и др.

Процедуры передачи финансовых данных из филиалов в головной офис с использованием единой системы учета и внутрикорпоративной компьютерной сети легче всего внедряются и контролируются путем заключения договора франчайзинга с филиалами в регионах. Это дает возможность главному бухгалтеру компании предоставлять всю необходимую информацию налоговым службам как по основному офису, так и по филиалам.

В применении к взаимоотношениям с филиалами под франчайзингом подразумевается передача головной фирмой по договору своего имени, марки, брендов своих выгодных поставщиков сырья, специально обученного персонала, а также других исключительных прав. Таким образом, франчайзинг не только помогает упорядочить финансы всей филиальной сети, но и позволяет обучать специалистов в головном офисе и распределять их по филиалам.

Другие предприниматели предлагают осуществлять контроль за филиалами в два этапа.

На 1-м этапе применяется усиленный контроль. Он заключается в тщательной проверке финансовой деятельности вновь открытого филиала, включая ежедневную проверку проводимых им платежей, а также анализе всех решений, принимаемых его руководителем. Этот вид контроля применяется в течение первого полугодия работы филиала.

На 2-м этапе применяется плановый контроль. Его головная организация может применять, когда руководство уверено, что руководитель и команда филиала могут работать профессионально, не совершая финансовых ошибок. Такой контроль осуществляется выборочно подразделением внутреннего аудита. И это не означает ослабления контроля, так как внутренние аудиторы в большинстве крупных российских компаний подчиняются непосредственно главному руководителю или собранию акционеров. Это обеспечивает максимальную достоверность и объективность информации о работе филиалов.

В настоящее время не существует какого-то универсального рецепта формирования СВК. Но опыт создания таких систем крупными российскими компаниями позволяет определить общие черты СВК.

В организационной структуре СВК могут существовать несколько служб. К основным из них относятся:

- 1) служба экономической безопасности (внутреннего контроля или внутреннего аудита);
- 2) контрольно-ревизионная служба.

В крупных российских компаниях это могут быть контрольно-ревизионные управления или комитеты по аудиту при советах директоров. В СВК обычно также включаются функциональные подразделения:

- 1) финансово-экономическая служба;
- 2) юридическая служба;
- 3) служба персонала.

Регламентацию процедур управления осуществляет служба корпоративного управления.

Эффективная работа внутренней системы контроля, особенно в крупных многофилиальных компаниях, невозможна без формализации всех направлений их деятельности. Все процедуры должны быть регламентированы путем разработки и внедрения положений, инструкций и т. п.

СВК компании должна решать следующие важные задачи финансового контроля за филиалами и структурными подразделениями:

1) достижение целей компании. Правильно разработанная СВК позволяет определить, насколько деятельность филиала или иного обособленного подразделения способствует достижению общих целей компании;

2) обеспечение надежности финансового учета. СВК должна обеспечивать точность, полноту и достоверность всех учетных данных в филиалах, а также их своевременное поступление в головную организацию;

3) обеспечение точности учета и защиты активов. СВК должна обеспечивать точный учет активов, переданных в филиалы или приобретенных ими, для анализа степени риска, связанного с каждым типом или группой активов, а также сохранность активов путем периодических проверок их наличия, обеспечения процедур оценки, списания и др.;

4) обеспечение соблюдения требований законодательства и других внешних обязательств. СВК должна отслеживать изменения в законодательстве, нормативных актах для своевременного изменения самой системы контроля;

5) исключение преднамеренных искажений в учете, минимализация непреднамеренных ошибок. СВК должна обеспечивать такое разделение ответственности и полномочий, которое мешало бы совершению руководителями и сотрудниками подразделений случайных или умышленных ошибок и нарушений или затрудняло бы их обнаружение. Финансовый контроль распределяется между головной организацией и руководителем обособленного структурного подразделения. При определении объема и степени контроля, делегируемого руководителю филиала, учитываются стадия развития филиала, оборот филиала, особенности регионального рынка. Немаловажное значение имеет также степень доверия головной организации к руководителю структурного подразделения. С ростом уровня доверия к финансовым решениям руководителя филиала формы и степень контроля за данным подразделением могут изменяться. Однако все решения руководителя филиала относительно крупных финансовых операций должны обязательно согласовываться с головным офисом.

Для разработки эффективной системы внутреннего контроля можно рекомендовать использовать следующие принципы:

1) организационной структуры, означающий, что в головной организации должна быть разработана и утверждена четкая организационная структура, включающая в себя данные обо всех структурных подразделениях, в том числе филиалах и представительствах. Положение об организационной структуре должно описывать их функции, а также функциональную и методическую подчиненность;

2) сбалансированности, который означает, что структурному подразделению должны быть предписаны только те контрольные функции, которые обеспечены соответствующими средствами для их выполнения;

3) своевременного сообщения об отклонениях, который означает, что информация об отклонениях представляется в максимально короткие сроки лицам, уполномоченным принимать соответствующие решения;

4) интеграции, означающий, что для осуществления контроля должно обеспечиваться взаимодействие работников различных функциональных направлений;

5) соответствия контролирующей и контролируемой систем, который означает, что СВК компании должна быть адекватна системе внутреннего контроля структурного подразделения;

6) постоянства – означает, что СВК должна быть способна своевременно реагировать на возможные отклонения;

7) комплексности, означающий, что все объекты контроля должны быть охвачены контролем в одинаковой степени;

8) согласованности передачи данных различных звеньев СВК.

Он предполагает применение компьютерных программ, обеспечивающих необходимую скорость обмена информацией между подразделениями и головной организацией;

9) разделения обязанностей – означает, что основные финансовые функции (регистрация хозяйственных операций, отражение хозяйственных операций в бухгалтерском учете, обеспечение сохранности активов, проведение их инвентаризации, выдача разрешений на осуществление операций с активами, непосредственный доступ к активам) распределяются между разными лицами. Это необходимо, с одной стороны, для устранения злоупотреблений, с другой – для эффективности контроля;

10) разрешения и одобрения, означающий, что в СВК должны быть четко зафиксированы процедуры санкционирования руководителями всех финансово-хозяйственных операций.

Можно выделить два вида внутреннего контроля на российских предприятиях:

1) контроль со стороны учредителей с помощью независимых аудиторов;

2) контроль, проводимый службой внутреннего контроля (аудита) или ревизором.

Для формирования современных систем внутреннего контроля в соответствии с требованиями принципов корпоративного управления многие компании создают в своей структуре службу внутреннего аудита. При этом внутренний аудит является наиболее развитой формой внутреннего контроля.

Организация внутреннего аудита для российской практики является делом новым, и некоторые менеджеры и специалисты считают его необязательным. Причинами такого подхода являются:

1) отсутствие прямого указания на обязательность проведения внутреннего аудита в российском законодательстве;

2) недостаточное внимание со стороны менеджмента к учету и контролю вообще и неправильное представление о его организации;

3) недостаток нормативных документов по регламентации деятельности внутренних аудиторов;

4) отсутствие научных методик в области внутреннего аудита;

5) ошибочное понимание содержания внутренней аудиторской деятельности как ревизионной, понятийная неопределенность и т. д.

Конец ознакомительного фрагмента.

Текст предоставлен ООО «ЛитРес».

Прочитайте эту книгу целиком, [купив полную легальную версию](#) на ЛитРес.

Безопасно оплатить книгу можно банковской картой Visa, MasterCard, Maestro, со счета мобильного телефона, с платежного терминала, в салоне МТС или Связной, через PayPal, WebMoney, Яндекс.Деньги, QIWI Кошелек, бонусными картами или другим удобным Вам способом.