ЧАСТНОЕ ПРОФЕССИОНАЛЬНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ
«СЕВЕРО - КАВКАЗСКИЙ КОЛЛЕДЖ ИННОВАЦИОННЫХ ТЕХНОЛОГИЙ»

ТЕМА 4 ДОКУМЕНТИРОВАНИЕ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ

В соответствии со статьей 19 Федерального закона «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011г. № 402-ФЗ на все организации возложена обязанность осуществления внутреннего контроля фактов хозяйственной жизни. На организации же, подлежащие обязательному аудиту, возложена обязанность внутреннего контроля ведения бухгалтерского учета и составления отчетности.
В ноябре 2013г. Минфин РФ выпустил Информацию № ПЗ-11/2013 «Организация и осуществление экономическим субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности». В данном документе раскрыты основные принципы организации и документирования внутреннего контроля.
Таким образом, начиная с 2013г., в организациях должны быть утверждены документы, свидетельствующие о том, что система внутреннего контроля организована.

Согласно п. 4 ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации» (Приказ Минфина РФ от 06.10.2008г. № 106н), порядок контроля за хозяйственными операциями является одним из элементов учетной политики

Основными элементами внутреннего контроля экономического субъекта являются:
а) контрольная среда;
б) оценка рисков;
в) процедуры внутреннего контроля;
г) информация и коммуникация;
д) оценка внутреннего контроля.
В основу данной модели построения системы внутреннего контроля положена применяемая в мировой практике модель COSO The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO), опубликованная в США в 1992 г. в Интегрированной концепции внутреннего контроля (Internal Control — Integrated Framework.

Контрольная среда представляет собой совокупность принципов и стандартов деятельности экономического субъекта, которые определяют общее понимание внутреннего контроля и требования к внутреннему контролю на уровне экономического субъекта в целом.
Положения, касающиеся контрольной среды экономического субъекта, могут являться частью документов, определяющих:
а) стратегию, цели и ценности экономического субъекта, его поведение на рынке и методы управления им – например, такими документами могут являться стратегические планы развития организаций.
б) правила поведения руководства и иного персонала экономического субъекта при наступлении различных событий, процедуры рассмотрения жалоб — например, Кодексы корпоративного поведения;
в) организационную структуру экономического субъекта – Положения об отдельных подразделениях, штатное расписание
г) функции подразделений экономического субъекта, полномочия и ответственность их руководителей – Положения о подразделениях;
д) правила принятия управленческих решений и осуществления сделок и операций – например, маркетинговая политика, учетная политика
е) кадровую политику, устанавливающую подходы к найму, обучению и развитию персонала экономического субъекта, критерии оценки результатов деятельности, систему оплаты труда.

ЧАСТНОЕ ПРОФЕССИОНАЛЬНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ
«СЕВЕРО - КАВКАЗСКИЙ КОЛЛЕДЖ ИННОВАЦИОННЫХ ТЕХНОЛОГИЙ»

Оценка рисков представляет собой процесс выявления и анализа рисков. Практика системы управления рисками в российской практике не слишком развита.
А между тем, в основу мировой практики внешнего и внутреннего контроля (в том числе аудита) положен как раз риск-ориентированный подход.

Методические рекомендации по организации работы внутреннего аудита акционерных обществах с участием Российской Федерации (Приказ Федерального агентства по управлению государственным имуществом от 04.07.2014г. № 249), обязательные к применению при организации службы внутреннего аудита в акционерных обществах с долей федеральной собственности, в качестве одной из функций внутреннего аудита выделяют функцию управления рисками

Документированию рисков, как правило, предшествует описание бизнес-процессов и процедур работы экономического субъекта. Обращаем внимание на необходимость документирования рисков, которое должно включать: а) указание на потенциальное неблагоприятное внутреннее и (или) внешнее событие (факт, обстоятельство), порождающее риск;
б) причину и вероятность его возникновения;
в) возможные негативные последствия (ущерб), их количественную и (или) качественную оценку.
По результатам оценки рисков экономический субъект определяет наиболее существенные риски и принимает решения для минимизации их посредством организации и осуществления внутреннего контроля.
Матрица рисков и процедур внутреннего контроля содержит:
а) описание риска, на минимизацию последствий которого направлен внутренний контроль;
б) наименование области или процесса, который подвержен риску;
в) наименование и краткое описание процедуры (процедур) внутреннего контроля, посредством осуществления которой (которых) минимизируются последствия риска;
г) классификацию процедуры внутреннего контроля;
д) ссылку на регламент осуществления процедуры внутреннего контроля (документ, в котором устанавливаются детальные требования к осуществлению внутреннего контроля);е) исполнителя процедуры внутреннего контроля (сотрудник или информационная система);
ж) частоту (периодичность) осуществления процедуры внутреннего контроля;
з) входящие документы (на основании которых осуществляется процедура внутреннего контроля);
и) исходящие документы (свидетельства осуществления процедуры внутреннего контроля).

Таким образом, одним из элементов внутреннего контроля должен явиться **регламент управления рисками,** сформированный по указанной выше схеме или иной аналогичный документ. Соответствующие регламенты могут формироваться как в целом по организации, так и по отдельным подразделениям, ответственным за отдельные б и з н е с - п р о ц е с с ы .
Применительно к ведению бухгалтерского учета, в том числе составлению бухгалтерской (финансовой) отчетности, оценка рисков призвана выявлять риски, которые могут повлиять на достоверность бухгалтерской (финансовой) отчетности. В ходе такой оценки экономический субъект рассматривает вероятность искажения учетных и отчетных данных исходя из следующих допущений:
а) *возникновение и существование:* факты хозяйственной жизни, отраженные в бухгалтерском учете, имели место в отчетном периоде и относятся к деятельности экономического субъекта.

Таким образом, выявляются риски неверного отнесения фактов хозяйственной жизни к периодам или признания в учете «чужих» затрат или активов – не относящихся к экономическому субъекту.

б) *полнота*: факты хозяйственной жизни, имевшие место в отчетном периоде и подлежащие отнесению к этому периоду, фактически отражены в бухгалтерском учете. То есть, выявляются риски неполного отражения информации и определяются области учета, в которых эти риск возникают.
в) *права и обязательства:* имущество, имущественные права и обязательства экономического субъекта, отраженные в бухгалтерском учете, фактически существуют. То есть, выявляются риски, например, неадекватного проведения инвентаризации или иные риски отражения несуществующих активов
г) оценка и распределение: активы, обязательства, доходы и расходы отражены в правильном стоимостном измерении на соответствующих счетах бухгалтерского учета и в соответствующих регистрах бухгалтерского учета. При оценке рисков выявляются риски неверной классификации активов и обязательств с точки зрения представления в учете и отчетности.
д) представление и раскрытие: данные бухгалтерского учета корректно представлены и раскрыты в бухгалтерской (финансовой) отчетности. То есть, выявляется риск некорректного отражения в самой отчетности информации, адекватно раскрытой в бухгалтерском учете.
Экономический субъект может применять следующие **процедуры внутреннего контроля:**
а) документальное оформление (например, осуществление записей в регистрах бухгалтерского учета на основе первичных учетных документов, в том числе бухгалтерских справок; включение в бухгалтерскую (финансовую) отчетность существенных оценочных значений исключительно на основе расчетов);
б) подтверждение соответствия между объектами (документами) или их соответствия установленным требованиям (например, проверка оформления первичных учетных документов на соответствие установленным требованиям при принятии их к бухгалтерскому учету). К данным процедурам внутреннего контроля относятся также процедуры контроля взаимосвязанных фактов хозяйственной жизни (например, соотнесение перечисления денежных средств в оплату материальных ценностей с получением и оприходованием этих ценностей);
в) санкционирование (авторизация) сделок и операций, обеспечивающее подтверждение правомочности совершения их; как правило, выполняется персоналом более высокого уровня, чем лицо, осуществляющее сделку или операцию (например, утверждение авансового отчета сотрудника его руководителем);
г) сверка данных (например, сверка расчетов экономического субъекта с поставщиками и покупателями для подтверждения сумм дебиторской и кредиторской задолженности; сверка остатков по счетам бухгалтерского учета наличных денежных средств с остатками денежных средств по данным кассовой книги);
д) разграничение полномочий и ротация обязанностей (например, возложение полномочий по составлению первичных учетных документов, санкционированию (авторизации) сделок и операций и отражению их результатов в бухгалтерском учете на разных лиц на ограниченный период с целью уменьшения рисков возникновения ошибок и злоупотреблений);
е) процедуры контроля фактического наличия и состояния объектов, в том числе физическая охрана, ограничение доступа, инвентаризация;
ж) надзор, обеспечивающий оценку достижения поставленных целей или показателей (например, правильности осуществления сделок и операций, выполнения учетных операций, точности составления бюджетов (смет, планов), соблюдения установленных сроков составления бухгалтерской (финансовой) отчетности;
з) процедуры, связанные с компьютерной обработкой информации.
Данные применяемые процедуры также подлежат описанию в регламентах.

ЧАСТНОЕ ПРОФЕССИОНАЛЬНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ
«СЕВЕРО - КАВКАЗСКИЙ КОЛЛЕДЖ ИННОВАЦИОННЫХ ТЕХНОЛОГИЙ»

Качественная и своевременная **информация** обеспечивает функционирование внутреннего контроля и возможность достижения им поставленных целей

Коммуникация представляет собой распространение информации, необходимой для принятия управленческих решений и осуществления внутреннего контроля. Например, персонал экономического субъекта должен быть осведомлен о рисках, относящихся к сфере его ответственности, об отведенной ему роли и задачах по осуществлению внутреннего контроля и информированию руководства.

Документами, устанавливающими **правила коммуникации,** могут являться: положение об информационной политике графики документооборота, должностные инструкции.

Оценка внутреннего контроля (надзор) осуществляется **не реже одного раза в год.** Объем оценки внутреннего контроля определяется руководителем или внутренним аудитором (службой внутреннего аудита) экономического субъекта. Целесообразно ежегодно проводить мониторинг хотя бы одного элемента системы внутреннего контроля

Внутренний контроль, как правило, осуществляют:

а) органы управления экономического субъекта;

б) ревизионная комиссия (ревизор) экономического субъекта;

в) главный бухгалтер или иное должностное лицо экономического субъекта, на которое возлагается ведение бухгалтерского учета (физическое или юридическое лицо, с которым экономический субъект заключил договор об оказании услуг по ведению бухгалтерского учета);

г) внутренний аудитор (служба внутреннего аудита) экономического субъекта;

д) специальные должностные лица, специальное подразделение экономического субъекта, ответственные за соблюдение правил внутреннего контроля, предусмотренного иными федеральными законами;

е) другой персонал и подразделения экономического субъекта.

Конкретный порядок организации внутреннего контроля целесообразно прописать в учетной политике.