



ИНСТИТУТ
ПРОФЕССИОНАЛЬНЫХ
БУХГАЛТЕРОВ
И АУДИТОРОВ РОССИИ

Вестник

№3 | 2011

ПРОФЕССИОНАЛЬНЫХ БУХГАЛТЕРОВ

Порядок проведения внутреннего аудита

С. 18

Существенность
в бухгалтерском учете
и внутреннем аудите

С. 22

Применение
выборочной
проверки во
внутреннем
аудите

С. 27

Понятие
финансового
анализа

С. 33

Консультирование как
составная
часть
внутреннего
аудита

С. 37



ИПБ РОССИИ –
ДЕЙСТВИТЕЛЬНЫЙ ЧЛЕН
МЕЖДУНАРОДНОЙ
ФЕДЕРАЦИИ БУХГАЛТЕРОВ



Центральный федеральный округ. Москва

2 ИПБ России устанавливает стратегическое партнерство



28 апреля 2011 года ИПБ России принимал делегацию Профессиональной организации бухгалтеров «Палата профессиональных бухгалтеров Республики Казахстан». Основным результатом встречи стало подписание Соглашения о стратегическом партнерстве, в котором определены основные направления сотрудничества. Намеченная программа сотрудничества предполагает активное взаимодействие сторон, направленное на достижение уставных целей обеих организаций.

6 Центральный федеральный округ



Центральный федеральный округ является не только географическим, но и финансовым центром России. За счет крайне выгодного и важного экономико-географического положения этот округ обладает самой развитой транспортной сетью в России. Практически по всем показателям, характеризующим инвестиционную активность, торговый оборот и финансовую деятельность предприятий, он уверенно занимает первое место.

В Центральном федеральном округе наибольшее количество территориальных институтов профессиональных бухгалтеров – 14. Это: Белгородский ТИПБ, ИПБ Брянской области, Владимирский ТИПБ, Ивановский ТИПБ, Калужский ТИПБ, Костромской ТИПБ, Курский ТИПБ, ИПБ Московского региона, ИПБ Центрального региона России (г. Орел), Рязанская ППБА, Рязанский ТИПБ, Тамбовский ТИПБ, Тульский ТИПБ и Ярославский ТИПБ.

18 Внутренний аудитор



Мы продолжаем публиковать цикл статей **Т.Н. ИВАНОВОЙ**, в которых будет раскрыта программа спецкурса ИПБ России «Внутренний аудитор». В этом номере рассмотрим тему 4 «Порядок проведения внутреннего аудита» и тему 6 «Мониторинг внутреннего аудита». Материалы по теме 5 «Оценка хозяйственных рисков внутренним аудитором при осуществлении деятельности организации» будут опубликованы в номере 4 журнала.



В ИПБ России

2 Новости

В регионах

3 События

Центральный федеральный округ

- 4 Белгородскому ТИПБ оказывает поддержку Департамент финансов и бюджетной политики области
- 6 Владимирский ТИПБ проводит большую работу по повышению квалификации
- 7 Ивановский ТИПБ тесно сотрудничает с вузами и аудиторскими фирмами
- 8 Калужский ТИПБ проводит активную работу по привлечению новых членов
- 9 Костромской ТИПБ участвует в целевых программах и международных проектах
- 10 Курский ТИПБ гарантирует высокий профессионализм своих членов
- 11 ИПБ Московского региона предлагает своим членам только качественные услуги
- 12 Рязанский ТИПБ повышает компетентность и ответственность бухгалтеров
- 13 Одно из важнейших направлений деятельности Тамбовского ТИПБИА – создание собственного сайта
- 15 Тульский ТИПБ тесно взаимодействует с каждым из своих членов
- 16 Ярославский ТИПБ ведет личные дела членов в электронном виде

Дистанционное повышение квалификации

Внутренний аудитор

Т.Н. Иванова

- 18 Порядок проведения внутреннего аудита
- 18 Предварительный контроль
- 21 Плановый контроль
- 22 Существенность в бухгалтерском учете и внутреннем аудите
- 26 Документальный контроль и применяемые процедуры
- 27 Применение выборочной проверки во внутреннем аудите
- 33 Понятие финансового анализа
- 37 Консультирование как составная часть внутреннего аудита
- 39 Последующий контроль и хранение документации
- 40 Мониторинг внутреннего аудита
- 46 Тесты для самопроверки

Новости

ИПБ России принял участие в 34-м конгрессе Европейской ассоциации бухгалтеров



На фото слева направо: Д. Бонд, Е. Копосова, Д. Антолини, Д. Порат, О. Василевская

В Риме (Италия) 20-22 апреля 2011 года прошел очередной 34-й ежегодный конгресс Европейской ассоциации бухгалтеров (European Accounting Association, ЕАА). ИПБ России был представлен на нем отдельной делегацией.

В рамках рабочей поездки в Италию 21 апреля 2011 года делегация ИПБ России провела встречу с представителями профессиональной организации Италии – Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e Esperti Contabili (CNDCEC): Dott. Джанкарло Аттолини

(Giancarlo Attolini), делегированным членом Совета по международным вопросам, Dott. Джулиано Бондом (Giuliano Bond), членом Совета, и Джизеллой Порат (Gisella Porath). ИПБ России на этой встрече представляли директор Е.И. Копосова и руководитель международных и образовательных проектов О.В. Василевская.

Стороны пришли к мнению, что необходимо расширить и укреплять двусторонние связи и согласовали текст нового двустороннего соглашения, которое будет подписано после одобрения Советами двух организаций. Напомним, что срок действия соглашений, которые были подписаны в 2002-2003 годах между ИПБ России и CNDCEC, истек.

Кроме того, представители ИПБ России и CNDCEC обсудили современный уровень развития и регулирования бухгалтерской и аудиторской профессии в обеих странах, работу, которую обе организации проводят со своими членами, в том числе входные требования к членам, систему постоянного повышения квалификации.

ИПБ России устанавливает стратегическое партнерство



На фото слева направо: Н. Алимбетов, Е. Копосова, А. Валиева, О. Островский

28 апреля 2011 года ИПБ России принимал делегацию Профессиональной организации бухгалтеров «Палата профессиональных бухгалтеров Республики Казахстан»: председателя совета директоров Нурлана Алимбетова

и председателя правления Альфию Валиеву. Со стороны ИПБ России во встрече приняли участие президент О.М. Островский, директор Е.И. Копосова и руководитель международных и образовательных проектов О.В. Василевская.

Основным результатом встречи стало подписание Соглашения о стратегическом партнерстве, в котором определены основные направления сотрудничества. Одним из ключевых пунктов Соглашения является взаимное признание сертификатов (аттестатов), выдаваемых обеими организациями.

Намеченная программа сотрудничества предполагает активное взаимодействие сторон, направленное на достижение уставных целей обеих организаций.

Практическая конференция профессиональных бухгалтеров и аудиторов Московского региона — 2011

25 мая 2011 года в здании Правительства Москвы (ул. Новый Арбат, 36) состоится практическая конференция, организованная ИПБ Московского региона. Тема конференции – «Особенности налогообложения и новое в бухгалтерском учете в 2011 году».

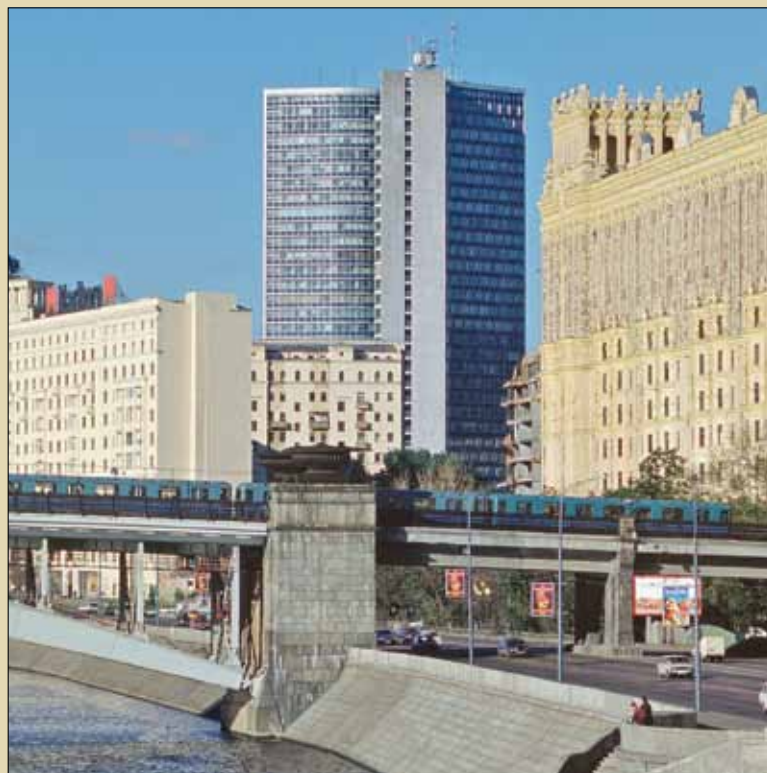
К выступлению на конференции приглашены представители Минфина России, ФНС России и ИПБ Московского региона. На конференции предполагается рассмотреть вопросы исчисления и уплаты НДС, НДФЛ и налога на прибыль организаций, актуальные изменения в оплате труда, больничных и уплате социальных страховых взносов, а также новое в бухгалтерском учете в 2011 году.

Действительные члены ИПБ России, своевременно уплачивающие членские взносы, которые примут участие в практической конференции, получат 20-часовые сертификаты, идущие в зачет 40-часовой программы повышения квалификации.

Анонсы семинаров Калужского ТИПБ

Первый месяц лета в Калужском ТИПБ будет очень «жарким» – институт планирует провести три семинара, посвященных актуальным практическим вопросам.

10 июня 2011 года в Калуге состоится семинар «**Зарплата и «зарплатные налоги» в 2011 году**». Его проведет Игорь Викторович Гейц, канд. экон. наук, главный редактор журнала «Зарплатная плата. Расчеты, учет, налоги», автор многочисленных изданий и публикаций



по вопросам заработной платы, учета и отчетности, налогообложения.

28 июня 2011 года в Калуге и 30 июня 2011 года в Обнинске Оксана Алексеевна Курбангалеева, канд. экон. наук, обладатель диплома по МСФО (ДипИФР), автор книг «Квартальная и годовая бухгалтерская отчетность», «Практический комментарий к Плану счетов», «Учет МПЗ», «Исчисление НДС при операциях с основными средствами», «Типичные ошибки при учете основных средств», «Представительские расходы», «Расходы на мобильную связь» и многих других, прочитает лекции по теме «**Новое в отчетности за 1-е полугодие 2011 года**».

Ознакомьтесь с программами семинаров и узнать об условиях участия в них можно на сайте Калужского ТИПБ – www.ti25.ipbr.org в разделе «Семинары».

В мае-июне 2011 года мы поздравляем

- **Коми ТИПБ** (г. Сыктывкар). Дата создания: 3 мая 1999 г.
- **Белгородский ТИПБ** (г. Белгород). Дата создания: 13 мая 1999 г.
- **Красноярский ИПБА** (г. Красноярск). Дата создания: 21 мая 1999 г.
- **Костромской ТИПБ** (г. Кострома). Дата создания: 25 мая 2000 г.
- **Ярославский ТИПБ** (г. Ярославль). Дата создания: 25 мая 1999 г.
- **Псковский ТИПБ** (г. Псков). Дата создания: 30 мая 2002 г.
- **Самарский ТИПБ** (г. Самара). Дата создания: 23 июня 1999 г.
- **ИПБ Центрального региона России** (г. Орел). Дата создания: 25 июня 1998 г.
- **ИПБ Московского региона** (г. Москва). Дата создания: 28 июня 1999 г.
- **Амурский ТИПБиА** (г. Благовещенск). Дата создания: 28 июня 2001 г.

Белгородскому ТИПБ оказывает поддержку Департамент финансов и бюджетной политики области



А.Ю. Стаханов



И.Ю. Кривчикова

Белгородский ТИПБ создан в 1999 году по инициативе руководства ИПБ России в лице профессора О.М. Островского и заслуженного экономиста России, заведующего кафедрой бухгалтерского учета и аудита, профессора Белгородской государственной технологической академии строительных материалов Ю.А. Стаханова. Поддержку им оказали Департамент финансов и бюджетной политики Белгородской области и крупные аудиторские, консалтинговые и внедренческие компании региона.

Образование Белгородского ТИПБ стало возможным благодаря усилиям высококвалифицированного специалиста-практика, ученого, преподавателя в области бухгалтерского учета и аудита с более чем 50-летним стажем работы, талантливого организатора, популяризатора экономических знаний и просто широкой души человека Юрия Алексеевича Стаханова.

Сегодня Белгородский ТИПБ – единственная некоммерческая организация в Белгородском регионе, объединяющая профессионалов в области бухгалтерского учета и аудита, оказывающая услуги по подготовке и аттестации профессиональных бухгалтеров.

В целях повышения престижа бухгалтерской профессии Белгородский ТИПБ ежегодно проводит региональный этап конкурса на звание «Лучший бухгалтер России», привлекая к участию в нем специалистов не только Белгородской области, но и соседних Воронежской, Курской, Липецкой областей. Представители Белгородского региона неоднократно становились победителями и лауреатами конкурса «Лучший бухгалтер России».

Практически ежемесячно Белгородский ТИПБ организует и проводит консультационные семинары по

актуальным проблемам бухгалтерского учета, бухгалтерской финансовой отчетности и ее анализа, правового регулирования хозяйственной деятельности, налогообложения. Особенно хочется отметить семинары в форме круглого стола, которые проводит президент Белгородского ТИПБ Алексей Юрьевич Стаханов. Являясь авторитетным специалистом в области теории и практики применения МСФО и национальных стандартов бухгалтерского учета, свои встречи с бухгалтерами он неизменно проводит на высоком профессиональном уровне.

Белгородский ТИПБ организует и выездные семинары, которые проводят ведущие преподаватели института, аттестованные преподаватели ИПБ России в крупном промышленном центре Белгородского региона – городе Старый Оскол. В нем сосредоточены гиганты горнодобывающей, железорудной и металлургической отраслей промышленности.

Стали уже доброй традицией встречи с руководителями бухгалтерских служб дочерних предприятий Лебединского горно-обогатительного комбината и ряда других крупных предприятий Старого Оскола и Губкина. Эта группа заслуживает отдельной ремарки. Если бы вы видели, с каким энтузиазмом эти женщины 5 лет назад включились в процесс подготовки к аттестации по 240-часовой программе! В течение полутора месяцев в любую погоду они ездили на занятия из Губкина в Белгород (а это более 120 км), жадно впитывая знания, которыми делились с ними преподаватели Белгородского ТИПБ – профессора, доценты вузов города, руководящие работники налоговой службы, юридических служб.

Очень приятно было слышать слова благодарности в адрес руководства

Белгородского ТИПБ и преподавателей от этих женщин, руководящих бухгалтериями крупнейших промышленных предприятий не только областного, но и федерального масштаба. «Мы стали увереннее себя держать, в том числе и в общении с руководством. Теперь, обогащенные современными знаниями, мы смело отстаиваем свое профессиональное суждение, гордо неся высокое звание профессионального бухгалтера!»

Много таких групп было более чем за 10-летнюю деятельность Белгородского ТИПБ. В разное время прошли обучение и аттестацию группы специалистов предприятий энергетического машиностроения, группа руководителей экономических служб ОАО «Белгородэнерго», большая группа главных бухгалтеров дорожно-строительных передвижных механизированных колонн и др.

Совсем недавно, 12 апреля 2011 года, очередной круглый стол состоялся в конференц-зале Старооскольского механического завода, с которым у Белгородского ТИПБ развивается многолетнее профессиональное сотрудничество.

Белгородский ТИПБ тесно сотрудничает с крупной внедренческой компанией ООО «КОМЭК-92», которая является корпоративным членом института. Ежегодно в институте проходят повышение квалификации работники этой компании и ее партнерских организаций. Руководитель фирмы В.З. Соколинский долгие годы является членом Президентского совета института.

Говоря о работе Белгородского ТИПБ по продвижению бухгалтерской профессии, нельзя не отметить работу первого президента Белгородского ТИПБ Юрия Алексеевича Стаханова. Прирожденный оратор, на многочисленных встречах с выпускниками школ города и области он так увлеченно рассказывал ребятам о профессии бухгалтера, что у них загорались глаза. Может быть, поэтому в течение ряда лет был зафиксирован небывалый взлет рейтинга этой профессии в нашем регионе.

Подчеркивая ведущую роль бухгалтера в рыночной экономике, Ю.А. Стаханов раскрывал профессию бухгалтера, и особенно главного бухгалтера как второго человека на предприятии, правую руку директора. Он объяснял, что сейчас бухгалтер – это не только «счетный работник», но и эксперт, обладающий профессиональными знаниями в смежных с



бухгалтерским учетом областях: финансовом менеджменте, управленческом учете, налогообложении, правовом регулировании хозяйственной деятельности предприятий.

В настоящее время поддержку Белгородскому ТИПБ в деле продвижения бухгалтерской профессии оказывает Департамент финансов и бюджетной политики Белгородской области. Он привлекает к участию в мероприятиях института специалистов бухгалтерских служб государственных муниципальных учреждений. В течение ряда лет членами Президентского совета Белгородского ТИПБ являются руководители бухгалтерских структур департамента.

В рамках деятельности по продвижению бухгалтерской профессии и повышению ее престижа в обществе Белгородский ТИПБ принимает участие в различных мероприятиях регионального масштаба. Так, институт выступил в качестве партнера Первой Белгородской межвузовской научно-практической олимпиады по стратегическому инвестированию на рынке ценных бумаг, которая проходила в феврале-марте 2011 года.

Отметим, что за весь период деятельности учебно-методических центров, аккредитованных при ИПБ России и Белгородском ТИПБ, аттестацию успешно прошли более 500 профессионалов.

Сейчас Белгородский ТИПБ – хоть и небольшая (180 членов – физических лиц, 5 организаций – корпоративных членов), но устойчивая организация, со своими традициями, сложившимся стилем делового общения с нашими

Досье

Название:

Белгородский территориальный институт профессиональных бухгалтеров и аудиторов.

Дата создания:

13 мая 1999 г.

Место нахождения:

г. Белгород.

Президент:

Алексей Юрьевич Стаханов,

канд. экон. наук.

Директор:

Инна Юрьевна

Кривчикова.

членами. Ведь мы общаемся с каждым человеком персонально (по телефону, электронной почте, лично), и зачастую с нами делятся не только профессиональными, но и личными моментами своей жизни.

Директор Белгородского ТИПБ И.Ю. Кривчикова и бухгалтер Е.В. Григорова внимательно отслеживают и вовремя сообщают нашим членам о необходимости продления аттестатов, обязательном повышении квалификации, рассказывая о разнообразии форм такого повышения, возможности и порядке участия в мероприятиях, организуемых ИПБ России и зарубежными профессиональными организациями, возможности получения дополнительных аттестатов и пр. Можно сказать, что каждый член нашего партнерства знает в лицо руководство института и наших преподавателей, владеет

информацией о спектре предоставляемых Белгородским ТИПБ услуг.

Всякое было в истории Белгородского ТИПБ – и злопыхательство, и откровенное рейдерство, и неоднократные попытки ликвидировать организацию по сфабрикованным и неподтвержденным проверками жалобам в ИПБ России и Управление Минюста России по Белгородской области. Но мы верим, что дело, начатое первым президентом Белгородского ТИПБ Юрием Алексеевичем Стахановым на чистом энтузиазме, не сулящее больших финансовых выгод, и традиции истинного народного просветительства будут и в дальнейшем выполнять свою некоммерческую социальную миссию, объединяя в рядах Белгородского ТИПБ специалистов достойнейшей профессии – бухгалтеров.

Владимирский ТИПБ проводит большую работу по повышению квалификации

Владимирский ТИПБ создан в 1998 году. За это время на территории Владимирской области прошли обучение и аттестацию свыше 800 бухгалтеров.

По вопросам подготовки к аттестации Владимирский ТИПБ тесно сотрудничает с УМЦ № 359. Высокая квалификация преподавательского состава позволяет проводить качественную подготовку главных бухгалтеров к аттестации. Около 30 профессиональных бухгалтеров имеют дополнительный аттестат по МСФО.

Как правило, специалист, обладающий аттестатом профессионального бухгалтера, имеет высокую квалификацию, большой опыт работы и безупречную репутацию. Многие профессиональные бухгалтеры уже неоднократно продлевали свои квалификационные аттестаты.

Владимирский ТИПБ проводит большую работу по повышению квалификации, оказанию консультационных услуг. Институт проводит семинары, конкурсы для своих членов. Профессиональные бухгалтеры

Досье

Название:

Владимирский территориальный институт профессиональных бухгалтеров.

Дата создания:

24 ноября 1998 г.

Место нахождения:

г. Владимир.

Президент:

Людмила Кузьминична Корецкая, докт. экон. наук, профессор.

Исполнительный директор:

Людмила Петровна Зорина.

С.Ю. Джюра и Г.А. Афанасьева были победителями конкурса «Лучший бухгалтер России».

В ноябре 2010 года к 20-летию ФНС России Владимирский ТИПБ совместно с УФНС по Владимирской области



и Региональным центром № 72 общероссийской сети «КонсультантПлюс» провели конкурс «Лучший бухгалтер Владимирской области – 2010». Победителем конкурса стала аттестованный профессиональный бухгалтер Н.М. Бехтер.

На протяжении ряда лет Владимирский ТИПБ организует крупные семинары с



Л.К. Корецкая



Л.П. Зорина

сотрудниками финансовых служб бюджетных учреждений. Для проведения семинаров привлекаются сотрудники Федерального казначейства и Минфина России.

Институт оказывает своим членам помощь в трудоустройстве. Владимирский ТИПБ был неоднократно награжден грамотами ИПБ России.



Ивановский ТИПБ тесно сотрудничает с вузами и аудиторскими фирмами



В.Н. Егоров

Ивановский ТИПБ тесно сотрудничает с кафедрами бухгалтерского учета, экономического анализа и аудита ряда вузов, аудиторскими фирмами, руководителями и главными бухгалтерами практически всех крупных и средних предприятий г. Иванова и Ивановской области. Число действительных членов института на сегодняшний день составляет около 500 человек.

Корпоративными членами Ивановского ТИПБ являются два учебно-методических центра: УМЦ № 027 Ивановского государственного архитектурно-строительного университета и УМЦ № 075 Ивановского

государственного университета. Их руководители входят в Президентский совет института. Также среди членов Президентского совета – ведущие специалисты в области бухгалтерского учета и аудита.

Учебно-методические центры осуществляют подготовку профессиональных бухгалтеров коммерческих организаций по специализациям: главный бухгалтер, финансовый директор, внутренний аудитор, главный бухгалтер и финансовый директор по МСФО.

Ивановский ТИПБ совместно с учебными центрами проводит курсы



С.А. Плетюхина



повышения квалификации профессиональных бухгалтеров в объеме 40 часов по актуальным вопросам бухгалтерского учета и налогообложения. В районных центрах области проводятся выездные семинары. Системой повышения квалификации охвачены не только аттестованные профессиональные бухгалтеры. Регулярными стали семинары по повышению квалификации бухгалтеров УФПС Ивановской области и ОАО «Ивановооблгаз».

Территориальный институт проводит консультации по налоговым, бухгалтерским, правовым вопросам, привлекая для этого ведущих преподавателей и специалистов в области бухгалтерского учета, налогообложения и права. Членам Ивановского ТИПБ институт оказывает содействие в трудоустройстве.

Ежегодно на территории Ивановской области проводится конкурс «Лучший бухгалтер России». Традиционным стал конкурс «Лучший молодой бухгалтер», участниками которого являются студенты экономических факультетов вузов Иванова.

В планах Ивановского ТИПБ продолжение деятельности по обучению, аттестации, повышению квалификации профессиональных бухгалтеров. Особое внимание институт будет уделять вовлечению в процесс обучения и аттестации студентов экономических специальностей. Планируется расширение системы спецкурсов повышения квалификации. В 2011 году будут организованы круглые столы по проблемным вопросам внедрения программного комплекса «1С: Предприятие 8.1».

Досье

Название:

Ивановский территориальный институт профессиональных бухгалтеров.

Дата создания:

19 апреля 2000 г.

Место нахождения:

г. Иваново.

Президент:

Владимир Николаевич Егоров, докт. экон. наук, профессор.

Исполнительный директор:

Светлана Альбертовна Плетюхина, канд. экон. наук, доцент.

Калужский ТИПБ проводит активную работу по привлечению новых членов

Калужский ТИПБ был создан совсем недавно, в 2010 году. Однако за столь непродолжительное время в ряды членов института уже вступили около 300 специалистов в области бухгалтерского учета и аудита.

Сейчас институт проводит активную работу по привлечению новых членов по направлениям: главный бухгалтер, финансовый директор, главный бухгалтер по МСФО, директор по управленческому учету. Планирует начать аттестацию по направлениям «внутренний аудитор» и «налоговый консультант».

Аттестацию и повышение квалификации в регионе проводит «Негосударственное образовательное учреждение Калужский учебно-методический центр» (УМЦ № 205). Он создан в 1999 году и уже накопил богатый опыт в обучении профессиональных бухгалтеров.

Калужский ТИПБ регулярно и на безвозмездной основе оказывает услуги по трудоустройству как специалистам, так и руководителям организаций.

В марте 2011 года Калужский ТИПБ провел семинары для бухгалтеров,



Г.В. Сахаров



Е.Г. Петельска





большинства госструктур Калужской области: Администрации губернатора, Министерства образования и науки, Министерства природных ресурсов, Министерства спорта, туризма и молодежной политики, Министерства сельского хозяйства, Министерства труда, занятости и кадровой политики, Министерства развития информационного общества и инноваций, Министерства дорожного хозяйства, Министерства конкурентной политики и тарифов, Министерства по делам семьи, демографической и социальной политике, Министерства строительства и жилищно-коммунального хозяйства, Инспекции государственного строительного надзора, Избирательной комиссии, ИФНС по Московскому округу г. Калуги, а также Межрайонной ИФНС России № 7 по Калужской области. 

Досье

Название: Калужский территориальный институт профессиональных бухгалтеров и аудиторов.
Дата создания: 9 июня 2010 г.
Место нахождения: г. Калуга.
Президент: Геннадий Владимирович Сахаров, докт. экон. наук, профессор, академик РАЕН.
Генеральный директор: Елена Геннадьевна Петельска.

кадровиков и директоров организаций по актуальным темам «Реформирование годовой отчетности за 2011 год» и «Практика применения трудового законодательства Российской Федерации». Отличительной особенностью этих семинаров стало то, что на них присутствовали представители

Костромской ТИПБ участвует в целевых программах и международных проектах



В.Н. Кротов

В 2010 году Костромской ТИПБ отметил свое 10-летие. Созданный при участии администрации Костромской области, институт до сих пор активно с ней сотрудничает. Так, Костромской ТИПБ участвовал в реализации целевых программ по развитию малого и среднего бизнеса в регионе, международном проекте по созданию Ремесленной палаты Костромской области, выступил ее учредителем. Совместно с администрацией области и Костромским государственным технологическим университетом (КГТУ) был реализован долгосрочный российско-германский проект «Мастер-менеджер».

Президент Костромского ТИПБ Владислав Николаевич Кротов, до 2009 года – ректор КГТУ, сегодня советник при ректорате КГТУ, председатель Общественной палаты Костромской области. Членами Президентского совета института являются начальник Департамента финансов Костромской области Александр Альбертович Камкин и главный бухгалтер этого департамента Вера Борисовна Петренко, заместитель начальника инспекции ФНС России по г. Костроме, советник государственной гражданской службы 2-го класса Алексей Евгеньевич Афанасьев,



О.Д. Шумакова



Досье

Название:

Костромской территориальный институт профессиональных бухгалтеров.

Дата создания:

22 мая 2000 г.

Место нахождения:

г. Кострома.

Президент:

Владислав Николаевич Кротов, канд. техн. наук, профессор.

Директор:

Ольга Данииловна Шумакова, канд. экон. наук, доцент.

руководители финансовых служб крупных предприятий, аудиторских фирм. Активная работа заинтересованных в развитии бухгалтерского учета организаций способствует укреплению авторитета Костромского ТИПБ и его признанию бухгалтерским сообществом.


Директор Костромского ТИПБ Ольга Данииловна Шумакова за активную работу по подготовке кадров и в связи с десятилетием института была награждена почетной грамотой думы Костромской области.

Совместно с УМЦ № 033 при КГТУ за 10 лет институт подготовил и аттестовал более 800 бухгалтеров. Регулярно проводятся семинары по повышению квалификации для профессиональных бухгалтеров – членов ИПБ России, бухгалтеров бюджетных организаций, круглые столы с участием лекторов из Москвы и Санкт-Петербурга, специалистов налоговых органов, юристов-практиков. В настоящее время в регионе реализованы программы подготовки и аттестации профессиональных бухгалтеров, финансовых директоров, бухгалтеров бюджетных организаций. Есть потребность в подготовке налоговых консультантов, бухгалтеров по МСФО.

Подтверждением статуса Костромского ТИПБ является его участие в аттестации

персонала бухгалтерских, экономических и финансовых служб предприятий Костромской, Ивановской и Ярославской областей. Руководители предприятий знают, куда обращаться за высококвалифицированными кадрами и консультациями.

Ежегодно в конце ноября костромские бухгалтеры отмечают свой профессиональный праздник – День бухгалтера. Организаторами праздника выступают Костромской ТИПБ и компания «Гарант-Кострома». На сцене областной филармонии руководители области поздравляют бухгалтеров с праздником, а руководство Костромского ТИПБ награждает бухгалтеров и преподавателей почетными грамотами за долголетнее сотрудничество и активную работу по повышению престижа бухгалтерской профессии.

Украшением праздника и его кульминацией является церемония награждения победителей и лауреатов конкурса «Лучший бухгалтер Костромской области». Соорганизатором конкурса выступает департамент финансов Костромской области. Конкурс «Лучший бухгалтер Костромской области» включен в ежегодный план мероприятий области и получает финансовую поддержку. В 2008 и 2010 годах 1-е место по России занимали костромички Ольга Серова и Елена Петухова. 

Курский ТИПБ гарантирует высокий профессионализм своих членов

Курский ТИПБ был создан для реализации цели и задач ИПБ России в 1999 году. Основная цель Курского ТИПБ – объединение в одной профессиональной организации квалифицированных специалистов Курского региона в области бухгалтерского учета, аудита и финансового менеджмента, для повышения их профессионального статуса и значимости на профессиональном рынке труда и услуг.

За период деятельности Курский ТИПБ стал мощной общественной организацией. Члены института – это главные бухгалтеры и финансовые директора предприятий Курска и Курской области.

Курский ТИПБ гарантирует высокий профессионализм своих членов, следит за чистотой своих рядов, оказывает помощь действительным членам института в трудоустройстве и способствует их неформальному общению.

Предэкзаменационной подготовкой бухгалтеров для последующей их аттестации и вступления в члены ИПБ России занимается учебно-методический центр Курского ТИПБ, аккредитованный ИПБ России. Со слушателями работают квалифицированные специалисты, обладающие огромным научным и творческим потенциалом. Более половины преподавательского состава имеет ученые степени и звания.

Досье

Название: Курский территориальный институт профессиональных бухгалтеров.

Дата создания:

2 декабря 1998 г.

Место нахождения:

г. Курск.

Президент:

Сергей Геннадьевич Емельянов, докт. техн. наук, профессор.

Гендиректор:

Лариса Викторовна Севрюкова, канд. экон. наук.



С.Г. Емельянов



Л.В. Севрюкова

Институт ежеквартально проводит семинары по повышению квалификации. Тематика семинаров всегда актуальна и определяется с учетом пожеланий профессиональных бухгалтеров.

Для профессионального и карьерного роста Курский ТИПБ предлагает своим членам получить дополнительный аттестат по следующим специализациям: главный бухгалтер, бухгалтер эксперт (консультант), финансовый директор (менеджер), финансовый эксперт (консультант), директор по управленческому учету, внутренний аудитор и бухгалтер по налоговому учету – налоговый эксперт-консультант.

Как и другие территориальные институты, Курский ТИПБ ежегодно проводит региональный этап конкурса всероссийского на звание «Лучший бухгалтер Курского края ИПБ России награждал дипломами лауреатов конкурса. Уже объявлен 1-й тур конкурса «Лучший бухгалтер Курской области 2011 года». Надеемся, что бухгалтеры Курской об-



ласти вновь проявят активность и станут победителями.

ИПБ Московского региона предлагает своим членам только качественные услуги

ИПБ Московского региона является крупнейшим среди территориальных институтов профессиональных бухгалтеров. По последним данным, численность его членов составляет 31 621 человека.

Основные направления деятельности ИПБ Московского региона осуществляет через свои комитеты: комитет по

членству и профессиональной этике, комитет по профессиональному образованию и комитет по бухгалтерскому учету. Их деятельность достойна отдельного рассмотрения.

В задачи комитета по членству и профессиональной этике входит разрешение этических конфликтов, которые могут возникнуть в профессиональной деятельности членов института, а также работа с действительными членами. Комитет старается оказать членам ИПБ Московского региона всестороннюю поддержку, когда они в ней нуждаются. Так, при содействии комитета по решению Президентского совета члены института могут получить льготы по уплате членских взносов (отсрочку в предоставлении документов на продление срока действия квалификационного аттестата) из-за временной нетрудоспособности.

Досье

Название:

Институт профессиональных бухгалтеров Московского региона.

Дата создания: 28 июня 1999 г.

Место нахождения: г. Москва.

Президент:

Людмила Ивановна Хоружий, докт. экон. наук, профессор.

Директор:

Геннадий Олегович Островский.





Л.И. Хоружий



Г.О. Островский

Основная задача комитета по профессиональному образованию – методическое обеспечение подготовки, аттестации и повышения квалификации членов ИПБ Московского региона. Постоянный мониторинг существующей системы подготовки и аттестации профессиональных бухгалтеров позволяет оптимизировать учебный процесс в аккредитованных учебных центрах и вырабатывать предложения по ее совершенствованию.

Кроме того, в задачи комитета входит проверка качества организации учебного процесса в УМЦ. Для этих целей комитет по профессиональному образованию разработал систему контроля качества деятельности аккредитованных центров и ежегодно осуществляет их плановые проверки. Заметим, что при ИПБ Московского региона аккредитовано более 100 центров.

Комитет по бухгалтерскому учету отвечает за оказание членам ИПБ Московского региона методической помощи. Этот комитет разрабатывает методические рекомендации по сложным вопросам бухгалтерского учета и налогообложения, а также оказывает консультации. Так, в 2010 году завершена разработка методических рекомендаций «Бухгалтерский учет отдельных операций в организациях, осуществляющих торговую деятельность» и «Особенности отражения страховых операций в бухгалтерском учете страхователей».


Среди услуг, которые ИПБ Московского региона оказывает своим

членам, можно выделить проведение бесплатных семинаров по актуальным вопросам бухгалтерского учета и налогообложения, помощь в трудоустройстве и издание корпоративного журнала «Вестник бухгалтера Московского региона».

Семинары проводятся практически ежемесячно. Для их проведения ИПБ Московского региона приглашает ведущих лекторов: Р.И. Рябову, Е.В. Воробьеву, О.А. Бондаренко, О.А. Антошину и др.

Журнал активно сотрудничает с представителями Минфина России и ФНС России, практикующими специалистами. В последнее время все чаще авторами статей становятся читатели журнала – члены института.

Еще одно важное достижение ИПБ Московского региона – ежегодное проведение масштабных мероприятий для бухгалтеров и аудиторов (конгрессов или конференций). Они позволяют участникам узнать о планируемых изменениях в нормативно-правовом регулировании бухгалтерского учета и налогообложения из первых рук (на мероприятиях выступают представители Минфина России, ФНС России, Федерального казначейства и др.), а также обсудить и разрешить возникающие на практике вопросы.

Сегодня ИПБ Московского региона – динамично развивающаяся организация, предлагающая своим членам только качественные услуги. 

Рязанский ТИПБ повышает компетентность и ответственность бухгалтеров



Г.М. Туников

На протяжении всего времени своего существования Рязанский ТИПБ, созданный в рамках регионального принципа формирования ИПБ России, активно проводит политику Правительства РФ и Минфина России в Рязанской области. Он повышает уровень бухгалтерского учета и отчетности предприятий и организаций различных форм собственности, осуществляет подготовку квалифицированных кадров бухгалтеров и аудиторов.

Организация процесса повышения квалификации, контроль за уровнем (качеством) проведения повышения квалификации профессиональных бухгалтеров, отбор и аттестация преподавателей, – вот те задачи, которые Рязанский ТИПБ решает совместно с ИПБ России.

Рязанский ТИПБ организует не только процесс повышения квалификации, но и постоянный контроль качества обучения (контроль за полнотой и



Е.Н. Колесникова

Досье

Название:

Рязанский территориальный институт профессиональных бухгалтеров.

Дата создания:

22 февраля 2000 г.

Место нахождения:

г. Рязань.

Президент:

Геннадий Михайлович

Туников, докт. с.-х. наук, профессор.

Директор:

Елена Николаевна Колесникова, канд. экон. наук.

качеством процесса повышения квалификации, проводимого нашими УМЦ, качеством экзаменов, проводимых для получения аттестата профессионального бухгалтера), ведет методическую работу. Среди активно работающих с Рязанским ТИПБ учебно-методических центров следует отметить центры № 451, 470, 487 и 210.

Важнейшим направлением работы института является работа с действительными членами. Именно участие в семинарах и круглых столах по проблемным вопросам бухгалтерского учета, аудита и налогообложения позволяет сформировать глубокие и системные знания в той ли иной сфере профессиональной деятельности. Отметим, что для действительных членов Рязанского ТИПБ участие в подобных мероприятиях бесплатно.

Одну из главных своих задач Рязанский ТИПБ видит в выпуске специальных публикаций, в которых исключались бы ошибки и которые пользовались бы полным доверием профессиональных бухгалтеров.

С 2009 года Рязанский ТИПБ принимает участие в организации межвузовской олимпиады по бухгалтерскому учету, в которую вовлечены все высшие образовательные учреждения региона. Проведение данного мероприятия стимулирует познавательную активность студентов, обучающихся по экономическим специальностям, формирует их заинтересованность в профессии, стимулирует вступление в бухгалтерское сообщество.

Стабильные результаты приносит участие в конкурсе «Лучший бухгалтер



России». Представители Рязани и Рязанской области неоднократно становились победителями этого конкурса. Например, в 2010 году ею стала Светлана Борисовна Апухтина.

Рязанский ТИПБ помогает своим членам, оказавшимся в трудной жизненной ситуации: помогает в трудоустройстве, консультирует по организационно-правовым вопросам, предоставляет отсрочку в уплате необходимых платежей или освобождает от них.

Вся деятельность института направлена на повышение компетентности и ответственности специалиста-бухгалтера, подъем авторитета и престижа профессии. Это позволяет Рязанскому ТИПБ стабильно развиваться и занимать активную позицию в бухгалтерском сообществе региона. 📍

Одно из важнейших направлений деятельности Тамбовского ТИПБиА – создание собственного сайта

Наряду с другими территориальными институтами ИПБ России Тамбовский ТИПБиА принимает активное участие в решении задач, поставленных Правительством РФ в Программе реформирования

бухгалтерского учета и финансовой отчетности в соответствии с международными стандартами. В этой программе в качестве основного направления реформы была выделена передача части функций по

Досье

Название:

Тамбовский территориальный институт профессиональных бухгалтеров и аудиторов.

Дата создания:

16 июня 2000 г.

Место нахождения:

г. Тамбов.

Президент:

Любовь Александровна

Жарикова, канд.

экон. наук, доцент.

Исполнительный директор:

Василий Львович

Пархоменко, канд.

экон. наук, доцент.



регулированию бухгалтерского учета и аудита профессиональным организациям.

Главной целью работы Тамбовского ТИПБиА является становление и развитие бухгалтерской профессии, обеспечение высокого статуса бухгалтера в регионе. Общеизвестно, что специалист, обладающий аттестатом профессионального бухгалтера, имеет высокую квалификацию, достаточный опыт работы и безупречную репутацию в части соблюдения кодекса этики членов профессионального сообщества.

Получив аттестат профессионального бухгалтера и вступив в действительные члены Тамбовского ТИПБиА, специалист в области финансов принимает на себя обязательства постоянно проходить повышение квалификации, то есть поддерживать свой профессиональный уровень в соответствии с динамично изменяющимися условиями хозяйственной и предпринимательской деятельности.

С 2000 года по настоящее время в Тамбовском ТИПБиА прошли обучение по программе подготовки профессиональных бухгалтеров и аттестованы 300 человек. Сегодня членами института являются аттестованные профессиональные бухгалтеры, среди которых руководители и ведущие сотрудники бухгалтерских служб коммерческих организаций, представители профессорско-преподавательского состава вузов.

С 2004 года Тамбовский ТИПБиА проводит работу по реализации нового проекта в образовательной деятельности – подготовку резерва профессионального бухгалтера с присвоением статуса «Молодой бухгалтер». Полагаем, что

лучшей рекламой деятельности института являются успехи наших слушателей.

Ежегодный рост количества желающих пройти обучение по программе подготовки на аттестат резерва профессионального бухгалтера объясняется желанием молодых людей (студентов выпускных курсов, бухгалтеров, работающих по специальности, но не имеющих необходимого стажа) получить дополнительную профессиональную подготовку и вступить в профессиональную организацию.

Для проведения всех видов занятий Тамбовский ТИПБиА привлекает только высококвалифицированных преподавателей, прошедших в установленном порядке аттестацию и имеющих ученые степени и звания.

Институт ведет активную работу по организации методической помощи и информационной поддержки своих членов. Проводятся бесплатные или на льготных условиях для действительных и потенциальных членов Тамбовского ТИПБиА семинары, круглые столы и консультации, оказывается помощь в трудоустройстве.

Семинары проводятся самостоятельно или совместно с практикующими работниками налоговых органов. Участники семинаров имеют прекрасную возможность получить квалифицированные ответы на интересующие их вопросы, обменяться мнениями и опытом в решении той или иной проблемы с коллегами по специальности.

Большое значение в работе Тамбовского ТИПБиА придается повышению квалификации бухгалтеров в связи с трансформацией бухгалтерской отчетности по МСФО. Неоценимый вклад в эту работу вносит УМЦ № 215, который постоянно совершенствует методы работы, расширяет диапазон своей деятельности, тем самым повышая авторитет института и бухгалтерской профессии на Тамбовщине.

В ближайшее время нам предстоит начать работу по подготовке профессиональных бухгалтеров для бюджетных учреждений и с аудиторскими фирмами. Планируется также расширить количество спецкурсов по повышению квалификации.

Одним из важнейших направлений своей деятельности институт считает создание собственного сайта для оперативного информирования профессиональных бухгалтеров – членов Тамбовского ТИПБиА.



Л.А. Жарикова



В.Л. Пархоменко

Тульский ТИПБ тесно взаимодействует с каждым из своих членов



Ю.А. Северов



В.С. Юдина

Тульский ТИПБ объединяет 328 действительных членов, имеющих аттестат профессионального бухгалтера. Институт тесно взаимодействует с каждым из них с целью совершенствования их профессиональной деятельности, связанной с бухгалтерским учетом, финансовым менеджментом, аудитом, соблюдением норм профессиональной этики.

Участвуя в реализации государственной программы реформирования российского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности, Тульский ТИПБ организует и координирует на территории области работу по подготовке и аттестации профессиональных бухгалтеров, принимает участие в разработке нормативных документов в области регулирования бухгалтерского учета, проводит конференции, семинары, круглые столы и консультации.

Для достижения уставных целей Тульский ТИПБ постоянно проводит работу по популяризации и повышению престижности профессии бухгалтера, приобщению к бухгалтерскому сообществу новых членов.

Тульский ТИПБ сотрудничает с ИПБ России: участвует в проводимых им ежегодных конгрессах бухгалтеров и аудиторов России, на которых обсуждается

роль бухгалтерского учета в современной экономике. Кроме того, институт активно пропагандирует и привлекает бухгалтеров Тульского региона к участию во всероссийском конкурсе на звание «Лучший бухгалтер России». Так, в 2008 году в I туре конкурса от Тульской области приняли участие 16 человек, из них во II тур были допущены 11. Во II туре два участника набрали 26 баллов и признаны лауреатами конкурса на звание «Лучший бухгалтер России» и победителями конкурса в Тульском регионе.

В 2010 году совместно с кафедрой «Бухгалтерский учет, аудит и статистика» филиала ВЗФЭИ в Туле проведен конкурс «Супербухгалтер». В нем участвовали студенты профессиональных лицеев, обучающиеся по специальности «бухгалтер». Участникам вручены почетные призы.

Научно-методическая работа, которую проводит Тульский ТИПБ, оказывает неоценимую помощь профессиональным бухгалтерам, специалистам финансово-экономических служб, менеджменту организаций. Например, в 2008 году выпущено практическое пособие «Учет затрат на автотранспорт» в электронном виде на CD-R (авторы – преподаватели Тульского ТИПБ кандидаты экономических наук



Л.А. Зайцева, С.В. Нефедова, Н.Н. Левкина) и учебно-методическое пособие «Основные средства: учет, анализ, аудит» (авторы – Т.Н. Аверина, Л.А. Зайцева, В.И. Дунаева).

В 2009 году выпущено учебно-методическое электронное пособие «Учет материально-производственных запасов» (авторы – Л.А. Зайцева, С.В. Нефедова, Е.Г. Соловьева, О.В. Ксенофонтова, Т.Н. Аверина). На все электронные пособия получены свидетельства о государственной регистрации.

В 2010 году для студентов, аспирантов, преподавателей экономических вузов, слушателей системы подготовки и повышения квалификации бухгалтеров, аудиторов, специалистов финансово-бюджетных служб, руководства и менеджмента организаций тиражом 1000 экземпляров выпущена монография под редакцией преподавателя Тульского ТИПБ Л.Б. Самариной и докт. экон. наук, профессора М.А. Вахрушиной «Управленческий анализ, теория практики преподавания».

Разработано и выпущено практическое пособие «Банкротство, учет, анализ, аудит». Автор – преподаватель Тульского ТИПБ Н.В. Кобызева.

Тульский ТИПБ проводит активную работу, целью которой является контроль за соблюдением условий членства в нашей организации, сбор членских взносов и ежегодное

повышение квалификации членов института. Профессиональные бухгалтеры могут прослушать спецкурсы в аккредитованном ИПБ России ЧОУ ДНПО ПК Учебно-методическом центре «Экономист», который является корпоративным членом Тульского ТИПБ.

В 2008 году повышение квалификации прошли 262 человека, в 2009 году – 198 человек, в 2010-м – 138.

Большое внимание Тульский ТИПБ уделяет переобучению специалистов, имеющих высшее экономическое или техническое образование. Эти специалисты проходят на бухгалтерских курсах обучение с «нуля». Знания, полученные на курсах, позволяют им работать бухгалтерами в малых предприятиях. За 2008-2010 годы переподготовлено 57 человек – теперь это работники коммерческих, финансовых, банковских предприятий и организаций.

Проводится работа по повышению квалификации работников бюджетных учреждений. За 2008-2010 годы в Тульском ТИПБ повысили свою квалификацию 512 человек, среди которых руководители, заместители руководителей бюджетных учреждений, работники финансовых, экономических и бухгалтерских служб. Они получили знания по вопросам бюджетного учета, правильности проведения закупок для государственных и муниципальных нужд, расходования бюджетных средств. ☺

Досье

Название:

Тульский территориальный институт профессиональных бухгалтеров.

Дата создания:

15 декабря 1997 г.

Место нахождения:

г. Тула.

Президент:

Юрий Александрович Северов, докт. филос. наук, профессор.

Директор:

Валентина Сергеевна Юдина.

Ярославский ТИПБ ведет личные дела членов в электронном виде

В состав первого Президентского совета Ярославского ТИПБ вошли представители администрации области, руководители и ведущие преподаватели вузов, практикующие бухгалтеры и аудиторы.

Президентом Ярославского ТИПБ был избран директор Ярославского филиала ВЗФЭИ профессор Владимир Иванович Сорокин. Директором назначен руководитель ведущего УМЦ по подготовке профессиональных бухгалтеров и директор аудиторской фирмы Николай Александрович Лебедев.

Заместитель губернатора Ярославской области Нина Михайловна Рыжкова и главный бухгалтер Администрации области Марина Анатольевна Гусева отвечали за связь с региональной властью. Ректор Ярославского института повышения квалификации (ныне Государственная академия промышленного менеджмента им Н.П. Пастухова) Нина Николаевна Аниськина, заведующий кафедрой бухгалтерского учета Ярославского государственного университета Иван Григорьевич Кузьмин и заведующая аналогичной кафедрой Ярославской



В.И. Сорокин



Н.А. Лебедев

Досье

Название:

Ярославский территориальный институт профессиональных бухгалтеров.

Дата создания:

25 мая 1999 г.

Место нахождения:

г. Ярославль.

Президент:

Владимир Иванович Сорокин, канд. экон. наук, профессор.

Директор:

Николай Александрович Лебедев, докт. экон. наук, доцент.

сельскохозяйственной академии Анна Михайловна Голубева обеспечивали соответствующий уровень обучения.

Главный налоговый области Вячеслав Александрович Потапов и президент адвокатской палаты Ярославской области Владислав Валентинович Зенин отвечали за правовое и налоговое просвещение.


Через три года после создания наш территориальный институт достиг определенных успехов и «дорос» до того, чтобы принять в своих стенах всероссийский праздник: 5-летний юбилей ИПБ России был проведен в Ярославле. Гостей юбилея встречали не только хлебом-солью, но и водкой с надписью на этикетке «Бухгалтерская профессиональная». Изготовили ее на заводе имени, некогда принадлежавшего поэту Н.А. Некрасову, а разгружали в точке прибытия гости – кандидаты и доктора наук. То есть водка была поистине интеллектуальным продуктом.

На экскурсиях по памятным местам гостям показывали место основания города Ярославля – там князь Ярослав Мудрый победил медведя, которого на

него натравили местные племена. Они не желали, чтобы князь навел порядок в деле объединения государства.

Место основания города, по сути, состоит из двух элементов – камня на набережной Волги, где принималось решение о создании Ярославля, и храма Ильи-пророка – князь победил «лютого зверя» 2 августа, в Ильин день. Гуляющие десантники в день ВДВ об этом помнят и практически не лезут в фонтаны в Ярославле. Вот такое отступление от традиций.

Гостеприимство – не единственное качество Ярославского ТИПБ. Каждый месяц, в 20-х числа, институт проводит семинары для бухгалтеров, в том числе выездные по Волге. Регулярно обучаются новые группы претендентов на получение квалификационного аттестата профессионального бухгалтера.

На каждого члена и кандидата в действительные члены Ярославского ТИПБ есть личное дело в электронном виде. Планируется дальнейшее увеличение численности членов института. Для учебной работы организовано шесть учебно-методических центров. 

Уважаемые читатели!

Мы продолжаем публиковать цикл статей, в которых будет раскрыта программа спецкурса ИПБ России «Внутренний аудитор». В этом номере рассмотрим тему 4 «Порядок проведения внутреннего аудита» и тему 6 «Мониторинг внутреннего аудита». Материалы по теме 5 «Оценка хозяйственных рисков внутренним аудитором при осуществлении деятельности организации» будут опубликованы в номере 4 журнала.

Напомним, что изучая данные материалы, действительные члены ИПБ России могут проходить электронное тестирование и получать сертификаты по программе ежегодного повышения квалификации ИПБ России. Кроме того, получение сертификатов по всем частям данного курса в объеме 40 часов дает возможность получить дополнительный аттестат ИПБ России по специализации «внутренний аудитор». Более полную информацию вы можете получить на сайте ИПБ России (www.ipbr.org) в разделе «Дистанционное повышение квалификации».

Т.Н. Иванова, методолог ИПБ России

Порядок проведения внутреннего аудита

Начнем изучать тему 4 «Порядок проведения внутреннего аудита» с общих положений.

Система управления рисками, система контроля и система корпоративного управления являются адекватными, если руководство разработало эти системы таким образом, что они позволяют предоставить разумные гарантии того, что цели организации будут достигнуты эффективно и экономично.

Результат эффективной деятельности – точное и своевременное достижение целей. Результатом экономной деятельности является достижение целей с минимальным использованием ресурсов (например, с минимальными затратами), с учетом степени подверженности риску.

Функционирование системы

внутреннего аудита может быть эффективно при использовании адекватных методов проведения контроля, регламентирующих документов, соответствующих требованиям законодательства, а также качественного выполнения обязанностей.

Процесс проведения внутреннего аудита можно разделить на следующие этапы:

- предварительный контроль для целей планирования;
 - плановый;
 - последующий контроль мероприятий по результатам проведенных проверок.
- В последующих статьях рассмотрим каждый из названных этапов.



Т.Н. Иванова

¹Планирование как элемент деятельности службы внутреннего аудита рассматривалось в теме 3 «Организации службы внутреннего аудита» в разделе «Структура положения об СВА». Организации планирования также посвящен раздел 4 «Планирование деятельности СВА» примерного положения о системе внутреннего аудита (тема 3).

Предварительный контроль

Чтобы деятельность службы внутреннего аудита была эффективной и прозрачной, ее необходимо планировать¹. Поговорим о проведении предварительного контроля на этапе планирования деятельности СВА.

Предварительный контроль осуществляется для целей эффективного планирования и составления ежегодного графика плановых работ. График должен

предусматривать затраты времени на проведение запланированных работ. Вся информация, используемая для планирования, документируется².

Комментарий

Риск и надежность имеют обратную связь: высокому риску соответствует низкая надежность, низкому риску соответствует высокая надежность.

Основой для планирования работ является анализ рисков хозяйственной деятельности, определяемых менеджментом, и рисков системы внутреннего аудита. Целью оценки рисков на стадии планирования является определение значимых сфер деятельности, которые следует исследовать в качестве потенциальных целей при проведении внутреннего аудита³.

Помимо составления ежегодного плана проверок задачей предварительного контроля является выявление и предупреждение незаконного или нерационального использования средств до совершения финансовых или хозяйственных операций.

Правильное планирование невозможно без знания внутренним аудитором особенностей деятельности организации. Это дает основу для планирования внутреннего аудита и оценки рисков хозяйственной деятельности организации и существенного искажения бухгалтерской (финансовой) отчетности, а также возможность совершенствования средств контроля. При этом необходимо:

а) установить уровень существенности и провести оценку того, остается ли суждение о существенности неизменным в процессе проведения контроля;

б) рассмотреть правильность выбора и порядок применения учетной политики, а также адекватность раскрытия информации в бухгалтерской (финансовой) отчетности;

в) рассмотреть области, требующие особого внимания, в частности операции со связанными сторонами, справедливость допущений о непрерывности деятельности организации;

г) рассмотреть плановые и фактические хозяйственные показатели;

д) планировать контрольные процедуры.

На стадии планирования внутренний аудитор должен:

- изучить деятельность организации, а именно: отрасль, хозяйственную деятельность, контрольную среду, учетную политику, наличие компьютерной системы учета и ее особенности, наличие филиалов, территориальное расположение организации;
- выявить наиболее значимые области хозяйственной деятельности;
- проанализировать действующие внутренние регламенты организации и предварительно проверить их соблюдение.

Правильное планирование невозможно без знания внутренним аудитором особенностей деятельности организации.

²Принцип составления графика работ изложен в разделе 4 «Планирование деятельности СВА» примерного положения о системе внутреннего аудита (тема 3).

³Оценка рисков будет рассмотрена в теме 5.

Для целей планирования внутренний аудитор должен протестировать действующую в организации СВА и ознакомиться с общими для всех объектов средствами контроля. Тестами средств контроля называются процедуры, проводимые для проверки надежности системы внутреннего контроля.

На стадии тестирования СВА проводится первоначальная оценка надежности (риска). Тестирование средств внутреннего контроля проводится выборочным методом. Целью тестирования является получение доказательств существования и практического применения контрольных процедур, например, в отношении:

- контроля соблюдения графика документооборота;
- санкционирования операций (подписи должностных лиц, распоряжения и т.д.);
- разделения обязанностей;
- доступа к учетным документам посторонних лиц.

Задачами внутреннего аудитора на стадии тестирования СВА являются:

- проверка наличия внутренних регламентов в части контроля;
- анализ действующих регламентов на эффективность и достаточность применяемых средств контроля;
- получение документальных доказательств того, что средства контроля используются на практике;
- получение доказательств (например, путем наблюдения за процедурами проведения внутреннего контроля) того, что средства контроля используются должным образом;
- анализ регулярности (системности) применения средств контроля;
- опросы сотрудников с тем, чтобы убедиться, что они ознакомлены с действующими средствами контроля и применяют их на практике.

Пример тестирования средства контроля

Внутренним регламентом предусмотрен порядок осуществления операций по закупке ТМЦ. Проверка проводится выборочным методом. В соответствии

с внутренней методикой следует проверить 30 документов⁴ на наличие соответствующих подписей.

Рассмотрим возможные результаты.

1. Если по результатам проверки отобранных документов не обнаружено нарушений, то есть на всех проверенных документах имеются надлежащие подписи, это служит основанием для оценки степени надежности данного средства контроля как высокой (то есть риск этого средства внутреннего контроля низкий).

2. Если в проверенных документах обнаружена одна ошибка, то есть в одном документе отсутствуют необходимые подписи или имеются подписи неуполномоченных лиц, можно использовать

⁴30 документов – произвольная цифра, использованная для примера. Определение количества документов для проверки устанавливается во внутреннем регламенте в зависимости от уровня риска. Если тестирование этого средства контроля уже проводилось, количество проверяемых документов устанавливается по предыдущему риску. Если проверка проводится впервые, риск средства контроля автоматически устанавливается как высокий.

два варианта дальнейших действий внутреннего аудитора:

- надежность средств контроля оценить как среднюю и закончить тестирование;
- осуществить тестирование еще 30 документов. Если ошибок больше не обнаружено, с достаточной уверенностью можно считать, что подтверждена высокая степень надежности средства контроля. Если обнаружена еще одна ошибка, уровень надежности следует оценить как средний (средний риск средства контроля).

3. Если в результате тестирования 30 первоначально отобранных документов обнаружатся две ошибки и более, надежность средства внутреннего контроля

Тестирование средств контроля

Цель проверки	Оценка надежности средств контроля				
ФИО контролера	И.И. Петров				
Дата проведения проверки	10.01.2011				
Проверяемый период	4 квартал 2010 года				
Проверяемый объект	Закупка ТМЦ				
Объем проверки	30 первичных документов на закупку ТМЦ				
Проверке подлежит	Наличие надлежащих подписей на первичных документах, принимаемых к учету				
Нарушением считается	Отсутствие подписей ответственных лиц. Наличие подписи лица, не являющегося ответственным за осуществление операции				
Нормативный документ	Внутренний регламент на осуществление операций по закупке ТМЦ				
Метод отбора	(указать внутренний регламент, в котором описан порядок выбора элементов, или описать, как отбирались документы при отсутствии внутреннего регламента)				
Совокупность номеров проверяемых документов	Начало - 576 Конец – 1500				
Номера проверенных документов (выборка)	(указать 30 проверенных номеров из совокупности)				
Результаты (отметить столбец, соответствующий результатам проверки)					
Допускается отклонений	0	1	1	2	2 и более
Объем выборки	30	30	60	60	30
Риск	Низкий	Средний	Низкий	Средний	Высокий
Надежность	Высокая	Средняя	Высокая	Средняя	Низкая
Вывод (нужное отметить): надежность средства контроля	Высокая		Средняя		Низкая
Риск средства контроля	Низкий		Средний		Высокий
Подпись внутреннего аудитора					

считается низкой, и при планировании не следует принимать во внимание наличие этого средства контроля.

Такой подход используется для любого средства контроля. Совокупность тестирования всех средств контроля позволяет сделать вывод о надежности системы внутреннего контроля в целом.

Информация о надежности средств контроля используется для определения объема выборочной проверки на конкретных объектах. Используя пример, полученные результаты можно представить в виде таблицы (таблица).

Подобный анализ проводится по всем действующим в организации средствам контроля. Если все средства контроля объединить в одну таблицу, легко обобщить результаты и сделать предварительный вывод о риске (надежности) средств контроля для целей планирования, а также выявить отсутствующие средства контроля по объектам.

Окончательная оценка дается при проведении внутреннего аудита на конкретных объектах. Проведение внутреннего аудита на конкретных объектах называется проверкой «по существу»⁵.

Важной составляющей планирования является программа проверки. Программой проверки должен быть обеспечен каждый раздел плана.

⁵Принципы проведения проверок «по существу» в отношении бухгалтерского учета и отчетности будут рассмотрены в теме 7 «Задачи внутреннего аудита в области бухгалтерского учета и формирования бухгалтерской (финансовой) отчетности».

Программа – это детализация разделов общего плана. В качестве примера такой программы можно привести таблицу.

Программа проведения проверки формируется после составления общего плана проверки, оформляется документально и утверждается до начала проверки. Программа является для внутреннего аудитора набором инструкций для проведения проверки запланированного объекта. Она определяет характер, временные рамки, перечень и объем запланированных контрольных процедур.

В программах необходимо установить процедуры сбора, анализа, оценки и документирования информации. В программе описывается, что и как следует проверять, на что обращать внимание, с чем сопоставлять и т.д. Для руководителя рабочей группы программа является средством контроля и проверки качества работы.

Общий план и программа проверки должны уточняться и пересматриваться по мере необходимости в ходе проведения проверки, то есть процесс планирования продолжается непрерывно на протяжении всего времени выполнения задания в зависимости от конкретных обстоятельств и полученных результатов.

Плановый контроль

Плановый контроль осуществляется в соответствии с общим планом, программой и графиком. Рассмотрим порядок применения контрольных процедур, применяемых при осуществлении внутреннего аудита.

Внутренний аудитор проводит документальный и фактический контроль. Документальный контроль включает контроль правильности ведения учета, составления форм отчетности, контроль соблюдения правовой и нормативной базы. Фактический контроль представляет собой изучение реального состояния проверяемых объектов на основе осмотра их в натуре (обмера, взвешивания, пересчета и др.) для проверки соответствия регистрам бухгалтерского учета и, при необходимости, внесения уточнений в регистры бухгалтерского учета и бухгалтерскую (финансовую) отчетность.


Хотя цели внутреннего и внешнего аудитора не совпадают, для контроля достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности внутренний аудитор применяет те же процедуры и средства контроля, что и внешний аудитор. Перечень применяемых аудитором процедур изложен в Федеральном правиле (стандарте) № 5 «Аудиторские доказательства».

Для качественного выполнения своих обязанностей при проведении проверок внутренний аудитор может использовать следующие процедуры:

- *инспектирование* – проверка записей, документов или материальных активов;

- *наблюдение* – отслеживание внутренним аудитором процесса или процедуры, выполняемой другими лицами. Например, наблюдение за пересчетом материальных запасов, осуществляемым сотрудниками, или за выполнением процедур внутреннего контроля, по которым не остаются документальных свидетельств;
- *запрос* – это поиск информации у осведомленных лиц в пределах или за пределами организации. Запрос по форме может быть как официальным письменным запросом, адресованным третьим лицам, так и неформальным устным вопросом, адресованным работникам организации. Ответы на запросы (вопросы) могут предоставить внутреннему аудитору сведения, которыми он ранее не располагал или которые подтверждают имеющуюся у него информацию;
- *подтверждение* – полученный на запрос об информации ответ;
- *пересчет* – проверка точности арифметических расчетов в первичных документах и бухгалтерских записях либо выполнение аудитором самостоятельных расчетов;
- *аналитические процедуры* – представляют собой анализ и оценку полученной аудитором информации, исследование важнейших финансовых и экономических показателей организации с целью выявления необычных и (или) неправильно отраженных в бухгалтерском учете хозяйственных операций, выявление причин таких ошибок и искажений.

Исходя из определения аналитических процедур, их целесообразно использовать на стадии планирования, так как анализ важнейших финансовых и экономических показателей организации важен для определения зон риска.

Планируемые для проведения проверки процедуры отражаются в программе проверки. 

Аналитические процедуры целесообразно использовать на стадии планирования.

Существенность в бухгалтерском учете и внутреннем аудите

Очень важное значение как для целей бухгалтерского учета, так и для оценки достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности имеет понятие существенности информации.

Понятие существенности

Понятие существенности раскрыто в пункте 11 ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации»: «Показатели об отдельных активах, обязательствах, доходах, расходах и хозяйственных операциях должны приводиться в бухгалтерской отчетности обособленно в случае их существенности и если без знания о них заинтересованными пользователями невозможна оценка финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности».

Некоторые показатели об отдельных видах активов, обязательств, доходов, расходов и хозяйственных операций могут быть несущественны для оценки

заинтересованными пользователями финансового положения организации или финансовых результатов. В этом случае в бухгалтерском балансе или отчете о прибылях и убытках приводится общая сумма этих показателей с раскрытием в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках.

Отчетность организации по каждому числовому показателю содержит данные за два года – отчетный и предшествующий отчетному. Данные за период, предшествующий отчетному, могут оказаться несопоставимы с данными за отчетный период (п. 35 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской

Федерации, утв. приказом Минфина России от 29.07.1998 № 34н).

В этом случае данные за предшествующий период подлежат корректировке исходя из правил, установленных нормативными актами по бухгалтерскому учету. Корректировки оцениваются с точки зрения их существенности для бухгалтерской (финансовой) отчетности, и каждая существенная корректировка должна быть раскрыта в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках вместе с указанием причин, вызвавших эту корректировку.

Понятие существенности используется всегда, когда речь идет об оценке заинтересованными пользователями финансового положения организации.

Существенная ошибка

Правила оценки отдельных статей бухгалтерской отчетности устанавливаются соответствующими положениями по бухгалтерскому учету. Раскрытие статей в бухгалтерской (финансовой) отчетности проводится с учетом существенности.

При отступлении от правил формирования бухгалтерской (финансовой) отчетности, определенных ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации», существенные отступления должны быть раскрыты в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках. При этом должны быть указаны причины, вызвавшие эти отступления, и результат, который данные отступления оказали на понимание состояния о финансовом положении организации, отражение финансовых результатов ее деятельности и изменений в ее финансовом положении.

В соответствии с ПБУ 22/2010 «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности» ошибка признается существенной, если она в отдельности или в совокупности с другими ошибками за один и тот же отчетный период может повлиять на экономические решения пользователей, принимаемые ими на основе бухгалтерской отчетности, составленной за этот отчетный период.

Существенность ошибки организация определяет самостоятельно, исходя как из величины, так и из характера соответствующей статьи (статей) бухгалтерской отчетности.

Нарушения могут носить как количественный, так и качественный характер. Примерами качественных искажений являются:

- недостаточное или неадекватное описание учетной политики, когда существует вероятность того, что пользователь бухгалтерской (финансовой) отчетности будет введен в заблуждение таким описанием;
- отсутствие раскрытия информации о нарушении нормативных требований в случае, когда существует вероятность того, что последующее применение санкций сможет оказать значительное влияние на результаты деятельности организации.

Уровень существенности

Существенность является количественным критерием оценки. Исходя из требований нормативных актов в отношении существенности информации для ведения бухгалтерского учета и формирования отчетности, для проведения проверок «по существу» внутренний аудитор должен установить уровень существенности.

Под уровнем существенности возможного отклонения отчетных данных от требований нормативных документов понимается то предельное значение ошибки в отчетности, начиная с которого ее квалифицированный пользователь с большой степенью вероятности перестанет делать на основе этой отчетности правильные выводы и принимать адекватные управленческие решения.

Чтобы заинтересованный пользователь мог сделать правильные выводы и принять адекватное решение, очень важно, чтобы внутренний аудит оценивал достоверность бухгалтерской (финансовой) отчетности по тем же критериям, что и внешний аудит.

Поэтому прежде чем руководитель службы внутреннего аудита (внутренний аудитор) установит уровень существенности для целей внутреннего аудита, он должен понять уровень существенности, используемый внешними аудиторами при планировании, а также суть, объем и содержание процедур, запланированных внешними аудиторами.

Наиболее часто используются следующие способы установления уровня существенности.

1. Внутренний аудитор принимает за допустимое значение ошибки абсолютную величину в денежном выражении

Существенность ошибки организация определяет самостоятельно, исходя как из величины, так и из характера соответствующей статьи (статей) бухгалтерской отчетности.

на основании профессионального (субъективного) мнения.

2. Величина ошибки определяется как процент от общего итога соответствующих данных за отчетный год. В качестве данных за отчетный год, как правило, принимается каждая строка баланса и отчета о прибылях и убытках. Процент устанавливается организацией самостоятельно.

Следует особо отметить, что установление уровня существенности носит субъективный характер и основан на качественных оценках рисков и состояния СВА.

Тем не менее, в российском законодательстве, а именно в Кодексе об административных правонарушениях РФ, есть понятие «грубое нарушение правил ведения бухгалтерского учета и представления бухгалтерской отчетности». За такое правонарушение, а также за нарушение порядка и сроков хранения учетных документов на должностных лиц накладывается штраф.

Комментарий

В действовавшем до 2011 года приказе Минфина России от 22.07.2003 № 67н «О формах бухгалтерской отчетности» установлено, что организация может принять решение, когда для раскрытия показателя в бухгалтерской отчетности существенной признается сумма, отношение которой к общему итогу соответствующих данных за отчетный год составляет не менее 5%. Как правило, организации использовали этот критерий при установлении уровня существенности для оценки статей бухгалтерской (финансовой) отчетности. Начиная с годовой бухгалтерской отчетности за 2011 год вступает в силу приказ Минфина России от 02.07.2010 № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций», в котором нет указания на сумму, которая может быть признана существенной.

Под грубым нарушением правил ведения бухгалтерского учета и представления бухгалтерской отчетности понимается:

- искажение сумм начисленных налогов и сборов не менее чем на 10%;
- искажение любой статьи (строки) формы бухгалтерской отчетности не менее чем на 10%.

Уровень существенности устанавливается на стадии планирования и применяется при:

- определении характера, сроков проведения и объема процедур «по существу»;
- оценке результатов проверки.

Внутренний аудитор устанавливает уровень существенности как для

бухгалтерской (финансовой) отчетности в целом, так и в отношении классов операций, сальдо счетов и раскрытий информации. На существенность могут оказывать влияние такие факторы, как законодательные и нормативные требования, а также факторы, имеющие отношение к классам операций, сальдо счетов, раскрытиям информации и взаимосвязям между ними.

В результате можно получить различные уровни существенности в зависимости от рассматриваемого аспекта бухгалтерской (финансовой) отчетности. Оценка существенности после проведения проверки может отличаться от первоначальной.

Взаимосвязь существенности и рисков

Важным моментом при установлении существенности является ее взаимосвязь с выявленными рисками. Между существенностью и выявленными рисками существует обратная взаимосвязь, то есть чем ниже выявленный риск, тем выше может быть установлено числовое значение уровня существенности. Обратная взаимосвязь между существенностью и риском принимается во внимание внутренним аудитором при определении характера, временных рамок и объема планируемых процедур.

Для тех объектов проверки, которые имеют низкий риск, планируется небольшой объем проверок и затрат времени. Для объектов с высоким уровнем риска устанавливается низкий уровень существенности. Установление низкого уровня существенности означает, что объем проверки должен быть большим и, соответственно, затраты времени также.

Оценку выявленных нарушений с точки зрения существенности проводят по их совокупному влиянию на показатели бухгалтерского учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Необходимо рассмотреть возможность искажений в отношении сравнительно небольших величин, которые, накапливаясь, могут оказать существенное влияние на финансовую отчетность. Например, ошибка в процедуре, проводимой в конце месяца, может указывать на потенциальное существенное искажение, которое возникнет в том случае, если такая ошибка будет повторяться каждый месяц.

Оценка достоверности отчетности

Каким образом применяется уровень существенности для оценки достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности?

1. Исходя из определения уровня существенности, который является предельно допустимой величиной ошибки, устанавливаем, что любые нарушения, которые в сумме не превышают этой величины, допустимы, и бухгалтерская (финансовая) отчетность достоверна. Например, за предельно допустимую величину ошибки в организации принят критерий 5% от общего итога соответствующих данных за отчетный год (строк баланса и отчета о прибылях и убытках).

2. Если по какому-либо показателю или нескольким показателям сумма превышает уровень существенности, бухгалтерская (финансовая) отчетность не является достоверной во всех аспектах. Внешний аудитор в этом случае делает оговорку в аудиторском заключении. Для внутреннего аудитора эти области являются зонами повышенного риска, которые требуют дополнительного анализа действующих процедур и средств контроля и применения корректирующих воздействий.

3. На какую величину может быть превышен уровень существенности, после которой бухгалтерская (финансовая) отчетность уже не может считаться достоверной? Логично, если такой величиной будет сумма, выраженная в процентах, выше которой искажение уже считается грубым нарушением, то есть 10% в соответствии с Кодексом об административных правонарушениях.

Уровень существенности на начальной стадии планирования может отличаться от оценки после проведения проверки и получения дополнительной информации.

Вся информация в отношении уровня существенности, начиная с планирования и заканчивая отчетом, документируется. Если уровень существенности изменяется, то документирование включает обоснование изменений.

Особые случаи

Внутреннему аудитору необходимо принять во внимание, что ряд счетов проверять по уровню существенности,

установленному по показателям отчетности, оказывается невозможным. Это касается следующих счетов:

- не имеющих остатка на дату отчета, но имеющих значительные обороты за проверяемый период;
- имеющих незначительное сальдо;
- имеющих обороты, значительно превышающие остаток по счету.

При проведении проверки в соответствии с установленным по показателям бухгалтерской (финансовой) отчетности уровнем существенности, как правило, необоснованно завышается объем проверки, а в случае счетов, не имеющих сальдо, уровень существенности равен нулю. Поэтому рекомендуется устанавливать уровень существенности для таких счетов как долю (процент) от оборотов на основании профессионального мнения внутреннего аудитора.

Существенность для других оценок

Понятие существенности применяется не только для оценки достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности, но и для других оценок деятельности организации. Например:

- определение допущения непрерывности деятельности содержит понятие существенности: непрерывность деятельности означает, что организация будет продолжать свою деятельность в обозримом будущем и у нее отсутствуют намерения и необходимость ликвидации или существенного сокращения деятельности, и следовательно, обязательства будут погашаться в установленном порядке;
- существенное изменение условий хозяйствования организации, которое может быть связано с реорганизацией, изменением видов деятельности и т.п.;
- изменения учетной политики, оказавшие или способные оказать существенное влияние на финансовое положение организации, финансовые результаты ее деятельности и (или) движение денежных средств.

ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации», которая определяет способы ведения бухгалтерского учета, также рассматривает эти способы с точки зрения их существенности: «Существенными признаются способы ведения бухгалтерского учета, без

Уровень существенности на начальной стадии планирования может отличаться от оценки после проведения проверки и получения дополнительной информации.

Существенные способы ведения бухгалтерского учета, а также информация об изменении учетной политики подлежат раскрытию в пояснительной записке, входящей в состав бухгалтерской отчетности организации.


знания о применении которых заинтересованными пользователями бухгалтерской отчетности невозможна достоверная оценка финансового положения организации, финансовых результатов ее деятельности и (или) движения денежных средств».

Организация должна раскрывать принятые при формировании учетной политики способы ведения бухгалтерского учета, существенно влияющие на оценку и принятие решений заинтересованными пользователями бухгалтерской отчетности.

К способам ведения бухгалтерского учета относятся способы группировки и оценки фактов хозяйственной деятельности, погашения стоимости активов, организации документооборота, инвентаризации, применения счетов бухгалтерского учета, организации регистров бухгалтерского учета, обработки информации.

Существенные способы ведения бухгалтерского учета, а также информация об изменении учетной политики подлежат раскрытию в пояснительной записке, входящей в состав бухгалтерской отчетности организации.

Последствия изменения учетной политики, оказавшие или способные оказать существенное влияние на финансовое положение организации, финансовые результаты ее деятельности и (или) движение денежных средств, оцениваются в денежном выражении.

Очевидно, что в этих случаях понятие существенности будет отличаться от того, который применяется для оценки достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности. Поэтому при оценке рисков следует рассмотреть существенность условий хозяйствования организации и определить критерии, при которых непрерывность деятельности организации может оказаться под угрозой. 

Документальный контроль и применяемые процедуры


Документальный контроль проводится для обеспечения формирования достоверной бухгалтерской (финансовой) отчетности. В чем его суть?

Цель проведения анализа документации – убедиться, что:

- хозяйственные операции выполняются с одобрения руководства;
- все операции фиксируются в бухгалтерском учете в правильных суммах, на надлежащих счетах бухгалтерского учета, в надлежащем периоде времени, когда они имели место, и в соответствии с принятой учетной политикой;
- доступ к активам возможен только с разрешения соответствующего руководства;
- контролируется соответствие зафиксированных в бухгалтерском учете и фактически имеющихся в наличии активов;
- организация соблюдает требования нормативно-правовых актов.

Для обеспечения поставленных целей при проведении плановых проверок применяется ряд типовых процедур:

- проверка наличия оправдательных и распорядительных документов для проведения хозяйственных операций;
- проверка правильности осуществления документооборота и наличия разрешительных записей руководящего персонала;
- арифметическая проверка правильности бухгалтерских записей;
- проверка правильности контрировки (записи корреспонденции по счетам) хозяйственной операции, отраженной в документах;
- проверка соответствия данных в первичных учетных документах бухгалтерским записям;
- инвентаризация денежных средств и товарно-материальных ценностей;
- проведение сверок расчетов;
- выверка данных синтетического и аналитического учета;

- проверка соответствия отдельных статей бухгалтерской отчетности записям в Главной книге;
- проверка соблюдения утвержденного графика документооборота;
- использование для целей контроля информации из внешних источников;
- осуществление мер, направленных на физическое ограничение доступа несанкционированных лиц к активам предприятия, к системе ведения документации и записей по бухгалтерским счетам;
- исследование динамики хозяйственных показателей, сравнение плановых и сметных хозяйственных показателей с фактически имевшими место и выяснение причин существенных расхождений. 

Применение выборочной проверки во внутреннем аудите

Перед руководителем СВА стоит задача снижения уровня затрат на проведение внутреннего аудита. В соответствии с выявленными рисками аудитор вправе решать, какой объем проверки проводить. Одним из способов снижения затрат является применение выборочной проверки (выборки).

Методы и подходы к выборочной проверке

Принципы и подходы к процедуре проведения выборочной проверки рассмотрены Федеральным правилом (стандартом) аудиторской деятельности ФПСАД № 16 «Аудиторская выборка». Следует отметить, что применение принципов, изложенных в стандарте, применимо не только для документальной проверки в бухгалтерском учете, но и для проверки любых видов продукции.

Методы отбора элементов, подлежащих проверке для достижения целей проверки, должны быть определены при разработке программы проверки.

Выборочная проверка (выборка) – это применение контрольных процедур менее чем ко всем элементам в пределах данной статьи отчетности или группы однотипных операций таким образом, чтобы для каждого элемента существовала вероятность быть выбранными.

Генеральная совокупность – это полный набор данных, на основе которых формируется аудиторская выборка, и в отношении которой аудитор хочет сделать выводы.

Элементы выборки – индивидуальные элементы, отражаемые в учете и составляющие генеральную совокупность.

Например, однотипные первичные документы, отдельные записи в выписках из банковского счета, счета-фактуры по продажам, обороты по лицевым счетам дебиторов.

Статистическая выборка – применение любого подхода к выборке, который имел бы следующие характеристики:

- случайный (либо систематический со случайным выбором начальной точки) отбор тестируемой совокупности;
- применение теории вероятности для оценки результатов выборки, включая оценку риска, связанного с использованием аудиторской выборки.

Подход к выборке, который не соответствует ни одной из приведенных характеристик, считается нестатистическим (нестатистической выборкой).

Стратификация – процесс деления генеральной совокупности на страты (подмножества), каждая из которых представляет собой группу элементов выборки со сходными характеристиками (например, стоимостью).

Допустимая ошибка – максимальный размер ошибки генеральной совокупности, которую аудитор считает приемлемой.

Проведение проверки внутренним аудитором может осуществляться следующими методами:

Методы отбора элементов, подлежащих проверке для достижения целей проверки, должны быть определены при разработке программы проверки.

При проведении тестов средств контроля и при проверках «по существу» риск, связанный с использованием аудиторской выборки, может быть снижен путем увеличения объема отбираемой совокупности.

- проверить все элементы совокупности (сплошная проверка);
- отобрать специфические (определенные) элементы;
- отобрать отдельные элементы (сформировать аудиторскую выборку).

Риск выборки

Проведение выборочной проверки связано с риском. Риск, связанный с использованием выборочной проверки, возникает вследствие того, что вывод, сделанный на основании проверки отдельных элементов, может отличаться от вывода, который мог бы быть сделан, если бы генеральную совокупность проверили целиком, то есть сплошным методом.

Различают два типа рисков, связанных с использованием выборки:

а) риск того, что аудитор придет к выводу о том, что:

- риск средств внутреннего контроля ниже, чем в действительности (при выполнении тестов средств внутреннего контроля);
- существенной ошибки не существует, вопреки тому, что в действительности она есть (при выполнении процедур проверки по существу).

Риск данного типа оказывает влияние на надежность аудита, в том числе и внутреннего аудита, и с большой степенью вероятности может привести к ненадлежащему аудиторскому мнению;

б) риск того, что аудитор придет к выводу о том, что:

- риск средств внутреннего контроля выше, чем в действительности (при выполнении тестов средств внутреннего контроля);
- имеет место существенная ошибка, тогда как в действительности ее не существует (при выполнении процедур проверки по существу).

Риск данного типа оказывает влияние на эффективность аудита, поскольку он обычно приводит к дополнительной работе по установлению того, что первоначальные выводы были неверны.

Следует иметь в виду, что риск, не связанный с использованием аудиторской выборки, является следствием факторов, которые приводят аудитора к ошибочному выводу по любым причинам, кроме тех, которые связаны с объемом выборки (то есть количеством отбираемых для проверки элементов). Например, аудитор может

воспользоваться ненадлежащими процедурами или неправильно трактовать полученные результаты и оказаться не в состоянии распознать ошибку.

При проведении тестов средств контроля и при проверках «по существу» риск, связанный с использованием аудиторской выборки, может быть снижен путем увеличения объема отбираемой совокупности.

Выборка для тестов средств внутреннего контроля, как правило, является надлежащей, если имеются доказательства применения средств внутреннего контроля (например, документальное подтверждение разрешения руководством организации ввода данных в компьютерную систему для их обработки).

При выполнении процедур проверки «по существу» выборка может использоваться при проверке по конкретному числовому показателю (например, дебиторской задолженности) или при оценке какого-либо показателя (например, оценке морально устаревших или потерявших свое первоначальное качество запасов).

Отбор элементов для проведения проверки

Выбор внутренним аудитором метода или проведения проверки зависит от обстоятельств проверки, в частности, от оценки рисков и эффективности применяемых средств контроля.

Решение о проведении *сплошной проверки* генеральной совокупности или группы однотипных операций (страты в составе данной генеральной совокупности) принимается, если:

- генеральная совокупность состоит из небольшого числа элементов большой стоимости;
- риск существенного искажения является высоким, а другие средства не позволяют получить достаточные доказательства отсутствия существенных искажений;
- генеральную совокупность составляет небольшое число операций большой стоимости, отраженных типовыми бухгалтерскими проводками в стандартной компьютерной программе по бухгалтерскому учету, что делает возможным проведение сплошной проверки эффективной с точки зрения затрат времени и полученных результатов.

Сплошная проверка, как правило, не применяется при проведении тестов средств внутреннего контроля. Она чаще применяется в случае проверки «по существу».

Принятие решения отобрать *специфические (определенные) элементы* генеральной совокупности должно основываться на понимании деятельности организации и предварительной оценке хозяйственных рисков и риска средств внутреннего контроля.

Специфические элементы могут включать:

- элементы с высокой стоимостью или так называемые ключевые элементы выборки. Для проверки отбираются определенные элементы генеральной совокупности исходя из их высокой стоимости или обладания какой-либо характеристикой. Например, элементы, которые являются подозрительными, необычными, в особой мере подверженными риску или которые ранее были связаны с ошибками;
- элементы, превышающие определенную величину. Отбираются элементы, стоимость которых превышает определенную величину, чтобы подвергнуть проверке большую часть общей суммы оборотов по счету бухгалтерского учета или группы однотипных операций. При этом следует учитывать риск, установленный на стадии планирования, и время, необходимое для проведения проверки;
- элементы для проверки процедур и отдельных элементов, чтобы определить, выполняется ли организацией конкретная процедура.

Однако отбор специфических элементов не является выборкой, так как выводы по результатам процедур, применяемых к отобранному таким способом элементам, не могут быть распространены на всю генеральную совокупность. Если оставшаяся часть является существенной, необходимо проанализировать потребность в дополнительной проверке оставшейся части генеральной совокупности.

Проведение *выборочной проверки* эффективно, если:

- время, затрачиваемое на сплошную проверку, и стоимость сплошной проверки слишком велики;
- ошибки носят случайный, а не методологический характер;

- данные бухгалтерского учета в целом достоверно отражают хозяйственные операции.

Статистическая и нестатистическая выборка

Основными методами отбора совокупности для проведения проверки являются случайный, систематический и бессистемный (нестатистический) методы.

Использование статистического или нестатистического подхода к выборочной проверке является предметом профессионального суждения проверяющего с точки зрения более эффективного способа получения достаточных надлежащих доказательств в конкретных обстоятельствах.

При тестировании средств внутреннего контроля более важным является анализ характера и причин ошибок, чем их подсчет. Для тестирования средств внутреннего контроля наиболее целесообразным является нестатистический подход к выборочной проверке.

Статистический метод

Выборка формируется на основе применения любого подхода к выборке, который имел бы следующие характеристики:

- случайный (либо систематический со случайным выбором начальной точки) отбор тестируемой совокупности;
- применение теории вероятностей для оценки результатов выборки, включая оценку риска, связанного с использованием выборочного метода.

При тестировании средств внутреннего контроля более важным является анализ характера и причин ошибок, чем их подсчет.

Таблица 1. Фрагмент таблицы случайных чисел

	1	2	3	4	5	6
1	0,4877	0,1343	0,4371	0,7054	0,9838	0,9414
2	0,0441	0,5300	0,0616	0,5101	0,7045	0,5329
3	0,2017	0,7063	0,5185	0,8028	0,3095	0,2646
4	0,1797	0,9902	0,4013	0,0843	0,4809	0,6569
5	0,7575	0,8386	0,0928	0,5362	0,2282	0,2804
6	0,9374	0,0161	0,2596	0,1927	0,5625	0,1687
7	0,3228	0,2190	0,4692	0,2469	0,5399	0,8099
8	0,0366	0,3267	0,1536	0,1853	0,0502	0,2797
9	0,8230	0,1714	0,1922	0,5197	0,0373	0,0714
10	0,9885	0,4319	0,6753	0,0345	0,6138	0,8522
11	0,6219	0,7436	0,1385	0,6963	0,5669	0,2011
12	0,0004	0,1691	0,2724	0,0050	0,4582	0,2495

Для случайного отбора используется таблица случайных чисел или генератор случайных чисел – программный продукт в электронно-вычислительной технике.

При статистической выборке элементы для выборки отбираются случайным образом, то есть так, чтобы у каждого элемента была бы некоторая ненулевая вероятность быть выбранным.

Для случайного отбора используется таблица случайных чисел или генератор случайных чисел – программный продукт в электронно-вычислительной технике.

Таблица случайных чисел представляет собой список случайных чисел в табличной форме для удобства их выбора.

При использовании таблицы случайных чисел первая точка для проведения проверки выбирается произвольным методом. Эта цифра является номером документа, который подлежит проверке. Затем, начиная с этого номера, берется подряд вниз по столбцу необходимое число цифр (элементов) таблицы.

Таблица, использованная в данной статье, взята из Методических рекомендаций, разработанных в рамках проекта ТАСИС «Реформа российского аудита». В этой таблице 30 столбцов и 60 строк (табл. 1).

Рекомендуется первое случайное число в данной таблице находить случайным же образом. Выбираем произвольно два числа, первое из которых должно находиться в диапазоне от 1 до

30, а второе – в диапазоне от 1 до 60. На пересечении соответствующего столбца и строки с такими координатами находится искомое случайное число.

Использование генератора случайных чисел несколько проще. Например, для получения случайных чисел в Excel в первую ячейку вводится функция «=случмежду» и устанавливаются нижняя и верхняя границы диапазона. Получаем первое число. Это номер первого документа выборки.

Для получения следующих номеров используем простой прием «протяжки». Для этого устанавливаем курсор в первую ячейку на черный квадрат в правом нижнем углу ячейки. Нажимаем на левую кнопку мышки и, не отпуская ее, идем вниз по колонке до нужной ячейки – в нашем примере до 10-й. Отпускаем кнопку мышки.

В ячейках получаем 10 случайных чисел. Эти числа следует зафиксировать, так как любое действие с вашей стороны в ячейке таблицы будет изменять полученные случайные числа. Колонка полученных чисел после протяжки остается выделенной. Ставим курсор на выделение, нажимаем правую кнопку мышки и выбираем функцию «копировать». Скопированные ячейки выделяются бегущей рамкой.

Пример 1

Проверяется совокупность документов, нумерация которых начинается с № 300 и заканчивается № 2500. Необходимо отобрать 10 документов. Необходимым условием является, чтобы проверяемые документы были пронумерованы подряд и не обязательно начиная с единицы.

Вариант 1. Используем таблицу случайных чисел от 0 до 1 (табл. 1). Выбираем первую цифру, например, 0,0441 (первый столбец, вторая строка). Для получения остальных чисел берем подряд вниз по колонке еще 9 чисел.

Как видим, эти числа не соответствуют номерам совокупности. Нам нужны случайные числа в границах от 300 до 2500. Чтобы привести случайные числа в соответствие с номерами совокупности, умножаем случайное число из таблицы на разность 2500 (конечное значение) и 300 (начальное значение), то есть на 2200. Затем к полученному результату прибавляем начальное значение 300.

Возьмем первое случайное число 0,0441.

$$0,0441 \times 2200 + 300 = 397$$

Таким же образом поступаем с остальными девятью числами. Получаем номера документов, составляющих выборку (табл. 2).

Таблица 2. Выборка документов

Случайное число	Номер документа
0,0441	397
0,2017	744
0,1797	695
0,7575	1966

Случайное число	Номер документа
0,9374	2362
0,3228	1010
0,0366	380
0,8230	2111
0,9885	2475
0,6219	1668

Вариант 2. Для формирования выборки применяем генератор случайных чисел в Excel. В первую ячейку вводим функцию «=случмежду(300;2500)» и методом «протяжки» получаем 10 случайных чисел. Допустим, получены числа 1365, 903, 1371, 996, 957, 1435, 2285, 711, 394 и 1337. Это и есть номера документов, которые нужно проверить. Не следует забывать фиксировать полученные значения.

Переходим в соседнюю колонку. Нажимаем правую кнопку мышки и во всплывающем окне выбираем функцию «специальная вставка». Нажимаем левую кнопку. Появляется окно, где выбираем функцию «значения», нажимаем левую кнопку, затем ОК. В колонке появляются 10 значений, которые будут зафиксированы и уже не будут изменяться в дальнейшем. Эти числа являются номерами документов, которые необходимо проверить. Может оказаться так, что выпадут два одинаковых номера. В этом

случае берут для проверки следующий или предыдущий номер.

Систематический отбор

Систематический отбор также относится к статистическим методам. Для систематического отбора число элементов в генеральной совокупности делится на объем отобранной совокупности. При этом получается число, которое называется интервалом выборки.

Проверяемая совокупность элементов должна формироваться таким образом, чтобы исключалась предвзятость.

Имеем для проверки совокупность с № 300 до № 2500, то есть 2200 документов. Проверке подлежат 100 документов. Делим 2200 на 100 и получаем число 22. Это интервал выборки, который указывает, что проверке подлежит каждый 22-й документ.

После этого случайным образом выбираем номер первого документа для проверки, например с применением таблицы случайных чисел. Допустим, этот номер будет 20. Затем к этому числу прибавляем число 22, получаем следующий номер для проверки 42, к этому номеру опять прибавляем 22 и получаем следующий номер 64 и т.д. Номера для проверки 20, 42, 64, 86, 108 и т.д., пока не будут отобраны все 100 документов.

Может оказаться, что для отбора всех документов не хватит номеров в отбираемой совокупности. В этом случае продолжение счета переходит в начальные номера до тех пор, пока не будут отобраны все запланированные 100 документов.

Оценка результатов

Поскольку целью выборки является получение выводов по всей генеральной совокупности, аудитор старается сформировать репрезентативную (представительную) совокупность путем отбора элементов выборки, обладающих характеристиками, типичными для генеральной совокупности. Проверяемая совокупность элементов должна формироваться таким образом, чтобы исключалась предвзятость.

Таковыми свойствами обладает статистическая выборка.

Оценка результатов проведенной проверки с применением статистических методов всей совокупности (экстраполяция) проводится по следующей формуле (так называемая прогнозируемая ошибка):

$$\text{Прогнозируемая ошибка} = \frac{\text{Сумма нарушений}}{\text{Сумма проверенных элементов}} \times \text{Сумма совокупности}$$

Пример 2

Пример 3

Пусть для некоторой проверяемой совокупности суммарная стоимость всех элементов составляет 64 000 000 руб., уровень существенности – 3 000 000 руб. Допустим, что в ходе проверки были рассмотрены элементы репрезентативной (то есть с применением статистического метода) выборки на общую сумму 595 000 руб., а сумма обнаруженных ошибок составляет 17 000 руб.

В этом случае получаем:

$17\ 000\ \text{руб.} : 595\ 000\ \text{руб.} \times 64\ 000\ 000\ \text{руб.} = 1\ 828\ 571\ \text{руб.}$

Полученную прогнозируемую ошибку сравниваем с установленным уровнем существенности. Она значительно меньше установленного уровня существенности (3 000 000 руб.). Следовательно, проверяемая совокупность достоверна.

Нестатистическая выборка

Эта выборка формируется с использованием подхода, не соответствующего характеристикам, которые определяют статистическую выборку. При нестатистической выборке аудитор для отбора элементов опирается на профессиональное суждение.

Как уже говорилось, отбор специфических элементов не является выборкой, так как выводы по результатам процедур, применяемых к отобраным таким способом элементам, не могут быть распространены на всю генеральную совокупность.

Нестатистическая выборка может формироваться с использованием следующих невероятных методов:

- метода блочного отбора – отбор последовательности нескольких элементов. Например, отбор для проверки всех кассовых ордеров за июнь 20XX года;
- метода беспорядочного отбора – выделение элементов выборки безотносительно объема выборки, ее источника или других характеристик;
- оценочных методов – определение элементов выборки на основе профессиональных суждений, аудитора. В данном случае, исходя из своего профессионального суждения аудитор, например, определяет:
 - элементы, наиболее вероятно содержащие ошибки;
 - нетипичные операции;
 - временные периоды, в течение которых ошибки наиболее вероятны.

Поскольку при применении невероятных методов получаем нерепрезентативную (непредставительную) выборку, то экстраполяция величины полученной ошибки на генеральную совокупность с применением статистических (математических) методов не используется. Результаты оцениваются в соответствии с аудиторским мнением о достоверности проверенной совокупности.

Комбинированный метод

Как правило, статистические методы в чистом виде на практике не применяются. Обычно применяется комбинированный метод, который состоит из сочетания сплошного, статистического и нестатистического методов.

Например, из всей проверяемой совокупности отбираются элементы, которые проверяются сплошным методом:

- элементы выше уровня существенности;
- специфические элементы, например, нетипичные операции.

Суммы этих элементов вычитаются из суммы всей совокупности, а выборочная проверка осуществляется из оставшейся совокупности, допустим, статистическим методом. В оставшейся совокупности проводится экстраполяция.

При этом найденные нарушения в элементах выше уровня существенности и специфических элементах не экстраполируются, так как проверка была проведена сплошным методом, и сумма нарушений при этом является абсолютной.

В этом случае при оценке совокупности на достоверность сумма нарушений складывается из сумм:

- нарушений в элементах выше уровня существенности;
- нарушений в специфических элементах;
- прогнозируемой ошибки в оставшейся совокупности.

Полученная сумма сравнивается с уровнем существенности, и если она ниже, делается вывод о достоверности проверяемой совокупности.

Другой пример. Можно отобрать элементы, стоимость которых превышает определенную величину, чтобы подвергнуть проверке большую часть общей суммы (например, не менее 70%). Если таких элементов слишком много для проведения сплошной проверки, в этой совокупности проводится выборочная проверка одним из описанных способов.

При нестатистической выборке аудитор для отбора элементов опирается на профессиональное суждение.

Стратификация

При проведении выборки может использоваться метод стратификации. Это процесс деления генеральной совокупности на страты (подмножества), каждая из которых представляет собой группу элементов выборки со сходными характеристиками (чаще всего используется стоимость).

Когда элементы генеральной совокупности широко варьируются по стоимости, целесообразно сгруппировать элементы, сходные по стоимости, в отдельные страты. При надлежащей стратификации генеральной совокупности общий объем отобранных совокупностей по стратам, как правило, меньше, чем объем отобранной совокупности, когда для всей генеральной совокупности формировалась бы одна отобранная совокупность.

Объем выборки


При определении объема выборки (количества отбираемых для проверки элементов) необходимо проанализировать риск, связанный с использованием выборочного метода. Уровень риска, связанного с использованием выборочного метода, который аудитор готов принять, оказывает прямое влияние на объем выборки. Если установлен высокий риск хозяйственной деятельности и риск средств контроля, необходимо увеличение выборки. При низком уровне риска объем выборки уменьшается.

Объем выборки может определяться с применением специальных формул, полученных на основе теории вероятности и математической статистики, либо определяться на основе профессионального суждения аудитора.

Следует отметить, что объем выборки не зависит от числа элементов генеральной совокупности. С точки зрения статистики 1000 элементов или 10 000 элементов оказывают ничтожно малое влияние на объем выборки.

Объем выборки при применении статистических методов определяется той степенью надежности результатов, которую аудитор хочет обеспечить. Как правило, для этого используются степень надежности с 90%-ной или 95%-ной вероятностью.

Это означает, что результат, который получен при проверке, надежен с 90%-ной или 95%-ной вероятностью, и только с 10%-ной или 5%-ной вероятностью аудитор мог ошибиться. Если уровень риска низкий, аудитор может уменьшить выборку. При этом достоверность полученных результатов будет с меньшей вероятностью (например, с вероятностью 70 или 80%).

Расчет объема выборки описывается в специальной литературе, например, «Аудит Монтгомери» под редакцией проф. Я.В. Соколова и многих других. Служба внутреннего аудита должна быть обеспечена подробной методикой проведения выборочной проверки при оценке достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности. 

Когда элементы генеральной совокупности широко варьируются по стоимости, целесообразно сгруппировать элементы, сходные по стоимости, в отдельные страты.

Понятие финансового анализа

В число аудиторских процедур входят аналитические процедуры, которые представляют собой исследование важнейших финансовых и экономических показателей организации с целью выявления необычных и (или) неправильно отраженных в бухгалтерском учете хозяйственных операций, выявление причин таких ошибок и искажений. Такая процедура называется финансовым анализом. Она необходима для выявления областей потенциального риска, которые требуют особого внимания при проведении проверок.

В финансовом анализе широко используются коэффициенты и показатели, рассчитываемые по определенным формулам. Полученные значения

анализируются как по абсолютной величине, так и в динамике (то есть определяются тенденции их роста или снижения).

Рассчитанные коэффициенты сравниваются с нормативными значениями коэффициентов (при их наличии), данными за прошлые периоды, среднестатистическими показателями по отрасли или группе сходных предприятий. Такой подход основан на том, что определенное значение рассчитанного показателя или коэффициента свидетельствует о вполне конкретном состоянии дел на предприятии.

Наиболее часто используемыми коэффициентами, характеризующими финансовое состояние, являются коэффициенты:

- ликвидности;
- платежеспособности;
- оборачиваемости;
- рентабельности.

Расчет некоторых коэффициентов регламентируется действующими «Методическими указаниями по проведению анализа финансового состояния организаций» (утв. приказом ФСФО России от 23.01.2001 № 16, далее – МУ ФСФО).

Коэффициенты ликвидности и платежеспособности

Распоряжением Федерального управления по делам о несостоятельности (банкротстве) от 12.08.1994 № 31-р установлено, что основанием для признания структуры баланса предприятия неудовлетворительной, а предприятия – неплатежеспособным является выполнение одного из следующих условий:

- коэффициент текущей ликвидности на конец отчетного периода имеет значение менее 2;
- коэффициент обеспеченности собственными средствами на конец отчетного периода имеет значение менее 0,1.

Расчеты этих коэффициентов приводятся в соответствии с МУ ФСФО.

Коды строк в формулах указываются в соответствии с Приложением 4 «Коды строк в формах бухгалтерской отчетности, указываемые в годовой бухгалтерской отчетности организации, представляемой в органы государственной статистики и другие органы исполнительной власти» (утв. приказом Минфина России от 02.06.2010 № 66н).

Коэффициент текущей ликвидности. Под ликвидностью понимается такое

соотношение актива и пассива баланса, которое обеспечивает покрытие краткосрочных обязательств текущими активами. Предприятие считается ликвидным, если оно в состоянии выполнить свои текущие (краткосрочные) обязательства, реализовав свои текущие активы.

Коэффициент текущей ликвидности вычисляется как отношение стоимости всех оборотных средств в виде запасов, дебиторской задолженности, краткосрочных финансовых вложений, денежных средств и прочих оборотных активов к текущим обязательствам организации:

$$\text{Коэффициент текущей ликвидности} = \frac{\text{стр. 1200}}{\text{стр. 1500}} \geq 2$$

Снижение данного показателя за анализируемый период свидетельствует о снижении уровня ликвидности активов или о росте убытков организации.

Коэффициент обеспеченности собственными средствами (доля собственного капитала в оборотных средствах) характеризует наличие собственных оборотных средств у предприятия, необходимых для его финансовой устойчивости.

Коэффициент вычисляется как отношение разности между объемами источников собственных средств и фактической стоимостью основных средств и прочих внеоборотных активов к фактической стоимости находящихся в наличии у предприятия оборотных средств в виде производственных запасов, незавершенного производства, готовой продукции, денежных средств, **дебиторской задолженности и прочих оборотных активов:**

$$\text{Коэффициент обеспеченности собственными средствами} = \frac{\text{стр. 1300} - 1100}{\text{стр. 1200}} \geq 0,1$$

В случае проверки организации на наличие признаков преднамеренного банкротства используются «Временные правила проверки арбитражным управляющим наличия признаков фиктивного и преднамеренного банкротства» (утв. постановлением Правительства РФ от 27.12.2004 № 855).

Для оценки возможности удовлетворить в полном объеме требования

кредиторов по денежным обязательствам и (или) об уплате обязательных платежей без существенного осложнения или прекращения хозяйственной деятельности, кроме анализа значений и динамики коэффициента текущей ликвидности и показателя обеспеченности собственными средствами, проводится анализ коэффициента абсолютной ликвидности и платежеспособности по текущим обязательствам.

Коэффициент абсолютной ликвидности характеризует самый высокий уровень ликвидности, присущий деньгам. Вычисляется он как отношение высоколиквидных текущих (оборотных) активов к краткосрочным обязательствам (текущим пассивам), краткосрочной задолженности.

Высоколиквидные текущие активы предприятия:

- наличные деньги в кассе и на расчетных счетах в банках;
- краткосрочные финансовые вложения.

Формула расчета коэффициента абсолютной ликвидности:



где $K1$ – среднемесячная выручка за отчетный период = стр. 2110 : T ;

T = количество месяцев в отчетном периоде.

Чистые активы

Требования к чистым активам определяются:

- пунктом 4 статьи 90, пунктом 4 статьи 99 и пунктом 5 статьи 114 Гражданского кодекса РФ;
- пунктами 3 и 6 статьи 35 Федерального закона от 26.12.1995 № 208-ФЗ «Об акционерных обществах»;
- пунктом 3 статьи 20 Федерального закона от 08.02.1998 № 14-ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью».

Чистые активы – часть активов общества в стоимостном выражении, предназначенная к распределению между акционерами после расчетов со всеми кредиторами. Чистые активы фирмы – это фактически ее собственный (уставный) капитал.

Акционерные общества (закрытые и открытые) и общества с ограниченной ответственностью обязаны следить за величиной чистых активов. Ведь если этот показатель станет меньше уставного капитала, придется уставный капитал уменьшать. Тем компаниям, у которых в результате пересчета уставный капитал окажется меньше допустимого минимума (для ООО и ЗАО – 10 000 руб., для ОАО – 100 000 руб.), придется ликвидироваться.

Чистые активы рассчитываются в соответствии с «Порядком оценки стоимости чистых активов акционерных обществ» (утв. приказом Минфина России и ФКЦБ России от 29.01.2003 № 10н/03-6/пз).

$$\text{Коэффициент абсолютной ликвидности} = \frac{\text{стр. 1240} + \text{стр. 1250}}{\text{стр. 1510} + \text{стр. 1520} + \text{стр. 1550}} \geq 0,2$$

Коэффициент не нормирован. Считается, что нормальным значение коэффициента должно быть не менее 0,2. Если значение показателя менее 0,2, финансовое состояние считается неустойчивым, так как менее 20% долга покрыто наиболее надежными средствами. Если значение показателя больше или равно 0,2, положение клиента удовлетворительно.

Степень платежеспособности по текущим обязательствам определяет текущую платежеспособность организации, объемы ее краткосрочных заемных средств и период возможного погашения организацией текущей задолженности перед кредиторами за счет выручки. Значение не нормируется, и оценка зависит от конкретной ситуации.

Степень платежеспособности определяется как отношение текущих обязательств должника к величине среднемесячной выручки:

$$\text{Коэффициент платежеспособности по текущим обязательствам} = \frac{\text{стр. 1500}}{K1} \geq 0,2$$

Под стоимостью чистых активов акционерного общества понимается величина, определяемая путем вычитания из суммы активов акционерного общества, принимаемых к расчету, суммы его пассивов, принимаемых к расчету.

В состав активов, принимаемых к расчету, включаются:

- внеоборотные активы, отражаемые в первом разделе бухгалтерского баланса (нематериальные активы, основные средства, незавершенное строительство, доходные вложения в материальные ценности, долгосрочные финансовые вложения, прочие внеоборотные активы);
- оборотные активы, отражаемые во втором разделе бухгалтерского баланса (запасы, налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям, дебиторская задолженность, краткосрочные финансовые вложения, денежные средства, прочие оборотные активы), за исключением стоимости в сумме фактических затрат на выкуп собственных акций, выкупленных акционерным обществом у акционеров для их последующей перепродажи или аннулирования, и задолженности участников (учредителей) по взносам в уставный капитал.

В состав пассивов, принимаемых к расчету, включаются:

- долгосрочные обязательства по займам и кредитам и прочие долгосрочные обязательства;
- краткосрочные обязательства по займам и кредитам;
- кредиторская задолженность;
- задолженность участникам (учредителям) по выплате доходов;
- резервы предстоящих расходов;
- прочие краткосрочные обязательства.

В Приложении к «Порядку оценки стоимости чистых активов акционерных обществ» дана таблица для проведения расчета. В соответствии с приказом Минфина России от 02.07.2010 № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» рассчитанная сумма чистых активов отражается в строке 3600.

Обратите внимание: расчет чистых активов в соответствии с указанным Порядком проводится по показателям бухгалтерской отчетности, формы которой установлены приказом Минфина России от 22.07.2003 № 67н «О формах

бухгалтерской отчетности организаций». Начиная с годовой отчетности за 2011 год, действует приказ Минфина России от 02.07.2010 № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций». Организациям следует привести расчет чистых активов в соответствие с новыми требованиями.

Коэффициенты оборачиваемости и рентабельности


К наиболее используемым показателям относятся:

- коэффициенты оборачиваемости, которые характеризуют деловую активность анализируемого объекта посредством отслеживания скорости оборота его средств. Снижение в рассматриваемом периоде сроков оборота определенного вида средств характеризует улучшение деловой активности экономического субъекта;
- коэффициенты рентабельности, которые характеризуют в наиболее общем виде эффективность деятельности предприятия. Рост значений данного показателя в отчетном периоде является признаком улучшения функционирования экономического субъекта.

Установление нормируемых и других показателей для оценки финансового состояния организации, характеризующей платежеспособность должника, финансовую устойчивость и деловую активность, относится к обязанностям руководства.

Для выбора показателей кроме указанных нормативных документов, могут быть использованы:

- постановление Правительства РФ от 25.06.2003 № 367 «Об утверждении правил проведения арбитражным управляющим финансового анализа»;
- Методические рекомендации по проведению экспертизы о наличии (отсутствии) признаков фиктивного или преднамеренного банкротства (утв. распоряжением ФСДН России от 08.10.1999 № 33-р).

Для повышения квалификации в области финансового анализа внутреннему аудитору необходимо пройти специальное обучение либо самостоятельно изучить финансовый анализ по учебникам. 

Для повышения квалификации в области финансового анализа внутреннему аудитору необходимо пройти специальное обучение либо самостоятельно изучить финансовый анализ по учебникам.

Консультирование как составная часть внутреннего аудита

Консультирование является неотъемлемой частью деятельности службы внутреннего аудита. Определение и функции консультационной деятельности были даны в предыдущих разделах. Обобщая ранее сказанное в отношении деятельности внутреннего аудита, коротко рассмотрим основные принципы оказания консультационных услуг.

Консультационные услуги – деятельность по предоставлению клиенту советов, рекомендаций и т.д., характер, содержание которой согласовывается с клиентом. Эта деятельность нацелена на оказание помощи и совершенствование процессов управления рисками, контроля и корпоративного управления и исключает принятие внутренними аудиторами управленческих решений.

Консультационные функции состоят в выполнении формальных заданий, описанных в письменных соглашениях, а также выполнении консультационной деятельности, такой как участие в постоянных и временных руководящих комитетах или проектных группах.

Внутренние аудиторы могут оказывать услуги по консультированию как часть текущей деятельности, а также в ответ на запрос руководства.

Цели заданий по консультированию должны соответствовать общим ценностям и целям организации.

Характер консультаций должен быть определен Положением. В примерном положении о системе внутреннего аудита (СВА) цели консультирования определены как предоставление консультаций, направленных на соблюдение требований нормативно-правовых актов, принципов управления организацией и внутренних стандартов путем проведения семинаров, обучения, ответов на запросы.

В ходе выполнения задания по консультированию внутренний аудитор должен оценить:

- потребности клиентов, включая характер, сроки и способы представления отчета о результатах;

Внутренние аудиторы могут оказывать услуги по консультированию как часть текущей деятельности, а также в ответ на запрос руководства.

- сложность и объем работы, необходимой для достижения целей аудиторского задания;
- затраты на предоставление услуг по консультированию в сравнении с потенциальными выгодами.

Консультационная деятельность может проводиться по следующим направлениям:

- формальные консультационные задания, которые заранее запланированы и подлежат письменному согласованию с клиентом;
- неформальные консультационные задания – это текущая деятельность, например участие в постоянных комитетах, краткосрочных проектах, специальных заседаниях, и текущий обмен информацией;
- специальные консультационные задания, состоящие в участии внутренних аудиторов в группах по слиянию и поглощению, рабочих группах по внедрению информационных систем;
- срочные консультационные задания – участие в группах восстановления или поддержания деятельности после аварии или другого чрезвычайного события либо участие в группах, созданных для оказания временной помощи для выполнения специальных заданий или нестандартных сроков исполнения.

Внутренние аудиторы могут предоставлять услуги по консультированию в тех областях, за которые они ранее отвечали. В этом случае необходимо убедиться, не подвергается ли независимость и объективность внутренних аудиторов потенциальному отрицательному воздействию, связанному с предлагаемым заданием по консультированию. В

противном случае информацию об этом следует раскрыть заказчику консультаций до начала работ. Для выполнения подобных заданий службой внутреннего аудита должны быть разработаны соответствующие политики и процедуры.

Независимость и объективность могут подвергаться воздействию отрицательных факторов, если задание по проверке объектов выполняется в течение одного года после завершения задания по консультированию. Минимизировать отрицательное воздействие можно, назначив разных аудиторов на выполнение каждой из услуг, установив независимое руководство и контроль, разграничив ответственность за результаты проектов и раскрыв информацию о предполагаемом отрицательном воздействии. Ответственность за принятие и применение рекомендаций должно нести руководство организации.

Следует принимать меры предосторожности, особенно в случаях, когда задания по консультированию являются постоянными, чтобы внутренние аудиторы непреднамеренно (неумышленно) не взяли на себя управленческие обязанности при выполнении задания.

Внутренний аудитор должен выполнять формальные задания по консультированию на должном профессиональном уровне при понимании следующего:

- потребности должностных лиц, включая характер, сроки и способы представления отчета о результатах задания;
- возможные причины заказа услуг заказчиками;
- объем работы, необходимый для достижения цели задания;
- знания и ресурсы, необходимые для выполнения задания;
- влияние на содержание утвержденного плана проверок;
- потенциальные выгоды для организации от выполнения задания.

В процессе работы цели, объем работ и условия задания необходимо периодически переоценивать и корректировать.

В том случае, если сотрудники внутреннего аудита не обладают достаточными знаниями или навыками для выполнения задания, руководитель службы внутреннего аудита должен отказаться от задания по оказанию консультационных услуг или обратиться за консультациями и содействием.

Консультационная деятельность планируется, и задания по консультированию

Следует принимать меры предосторожности, особенно в случаях, когда задания по консультированию являются постоянными, чтобы внутренние аудиторы непреднамеренно (неумышленно) не взяли на себя управленческие обязанности при выполнении задания.

включаются в ежегодный план. Руководитель службы внутреннего аудита, рассматривая целесообразность включения задания по консультированию в план, должен оценивать потенциальную выгоду принимаемого задания по улучшению процесса управления рисками и совершенствованию деятельности организации.

В ходе выполнения заданий по консультированию внутренние аудиторы должны оценивать риски, которые сопутствуют заданию, а также должны учитывать, что существуют другие существенные риски.

В результате выполнения задания по консультированию внутренние аудиторы получают информацию о средствах контроля, которую должны использовать в процессе выявления и оценки существенных рисков, присущих организации.

Цели, содержание, вопросы ответственности задания по консультированию должны согласовываться лицами, которым оказываются консультационные услуги. Консультационные услуги могут оказываться одновременно с проведением проверки. В других случаях целесообразно эти функции разделить.

Аудитор не должен соглашаться выполнять задание по консультированию для того, чтобы обойти требования или позволить другим обойти требования, применимые к заданиям по проведению проверки объектов. Если внутренние аудиторы в процессе выполнения задания испытывают сомнения по поводу содержания работ, эти сомнения следует обсудить с клиентом, чтобы решить, продолжать ли выполнение задания.

Программы работы для заданий по консультированию могут различаться по форме и содержанию в зависимости от характера задания.

Службой внутреннего аудита должен быть разработан порядок сбора и хранения документов, относящихся к консультационным заданиям, а также их передачи внутренним и внешним сторонам.

Форма и содержание отчетов о ходе выполнения и результатах заданий по консультированию могут зависеть от характера задания и пожеланий заказчика.

Внутренний аудит должен осуществлять мониторинг результатов задания по консультированию в согласованных с клиентом пределах.

Руководителю службы внутреннего аудита в работе с Комитетом по аудиту следует добиться, чтобы комитет воспринимал руководителя внутреннего аудита

как своего доверенного консультанта. Для достижения этой цели руководитель службы внутреннего аудита может предпринять следующие действия:

- обращаться к Комитету по аудиту с запросом о ежегодном пересмотре и одобрении Положения о внутреннем аудите;
- совместно с Комитетом по аудиту рассмотреть существующее подчинение, чтобы убедиться, что организационная структура обеспечивает внутренним аудиторам должный уровень независимости;
- оказывать поддержку Комитету по аудиту в оценке соответствия штатного расписания бюджета, содержанию и результатам деятельности внутреннего аудита, чтобы гарантировать отсутствие ограничений, мешающих внутреннему аудиту полноценно исполнять свои обязанности;
- предоставлять информацию о координации деятельности и надзору за другими функциями контроля и мониторинга, например, управление рисками, соответствие законодательству, безопасность, непрерывность делового процесса, взаимодействие с внешним аудитом;
- докладывать о существенных проблемах, связанных с контролем деятельности организации и ее филиалов, включая информацию о возможных улучшениях в области контроля, и предоставлять информацию о

Руководитель службы внутреннего аудита может обращаться к Комитету по аудиту с запросом о ежегодном пересмотре и одобрении Положения о внутреннем аудите.

состоянии этих проблем до тех пор, пока они не будут разрешены;

- предоставлять информацию высшему руководству и аудиторскому комитету о состоянии и результатах выполнения годового плана внутреннего аудита и достаточности ресурсов отдела;
- разработать гибкий годовой план аудита, основанный на эффективной риск-ориентированной методологии, включающий вопросы управления рисками и контроля, выделенные руководством, и предоставлять этот план аудиторскому комитету на ознакомление и утверждение наряду с периодическими корректировками;
- докладывать о ходе выполнения утвержденного годового плана аудита, а также о ходе выполнения специальных заданий и проектов, заказанных руководством и Комитетом по аудиту;
- включить в Положение о внутреннем аудите пункт об обязательстве внутреннего аудита своевременно докладывать аудиторскому комитету о любых подозрениях на факты недобросовестных действий со стороны руководства или сотрудников. Оказывать поддержку в проведении расследования существенных фактов недобросовестных действий в организации и информировать руководство и Комитет по аудиту о результатах расследования. 

Последующий контроль и хранение документации

Последующий контроль является необходимой процедурой, завершающей процесс проведения внутреннего аудита. Его результаты дают возможность получить информацию для оценки эффективности системы внутреннего аудита и оценить отношение руководства к системе внутреннего аудита. Хранение документации также имеет первостепенное значение. Ведь она содержит конфиденциальную информацию.

Последующий контроль

Последующий контроль – это осуществление мероприятий по устранению выявленных недостатков и нарушений. Его основная цель – убедиться в

том, что по недостаткам и нарушениям и вызвавшим их причинам руководством организации разработаны и приняты соответствующие меры, обеспечивающие исправление и устранение этих недостатков и нарушений.

Источники информации для внутреннего аудита

Последующий контроль должен быть включен в ежегодный график.

В качестве приемов последующего контроля могут применяться:

- 1) информирование руководства о выявленных недостатках в подразделениях организации, филиалах, дочерних и зависимых обществах;
 - 2) получение от руководства предлагаемых мер по устранению недостатков с точки зрения эффективности и их оценка;
 - 3) получение от руководства организации, его структурных подразделений, филиалов, дочерних и зависимых обществ, информации о ходе устранения выявленных проверкой недостатков;
 - 4) проведение проверок выполнения решений по обнаруженным нарушениям.
- Все этапы проведения проверок строго документируются.

Хранение документации

Руководитель СВА в соответствии с международными стандартами отвечает за внедрение политик хранения и доступа к файлам рабочей документации.

Рабочая документация содержит сведения, имеющие конфиденциальный характер. Хранение документации должно быть регламентировано в соответствии со следующими требованиями:

- 1) установление требований к порядку хранения документации по окончании проверки. Рабочая документация подлежит хранению не менее 5 лет (см. раздел 5 примерного положения о системе внутреннего аудита (СВА), рассмотренного в теме 3 «Организация службы внутреннего аудита»);

Внутренний аудитор использует в работе:

- законодательство, нормативные акты;
- внутренние регламенты, стандарты, положения, методики, инструкции, приказы, распоряжения, отчеты и др.
- плановую документацию;
- переписку экономического субъекта и его структур;
- материалы внешнего контроля;
- бухгалтерский учет и бухгалтерскую (финансовую) отчетность;
- управленческий учет и отчетность;
- данные первичного учета.

2) установление в СВА или в отдельном регламенте системы расположения документов в папках;

3) установление порядка оформления и передачи документации в архив, назначение уполномоченного лица, ответственного за хранение;

4) установление порядка доступа к архиву. Выдача рабочей документации по проводимой или завершенной проверке работникам СВА, не занятым в ней, не допускается, за исключением случая, если планируется участие этого лица в следующей проверке этого объекта;

5) в случае пропажи или гибели рабочей документации руководство должно назначить служебное расследование.

На основании рабочей документации формируется завершающий документ по результатам проверки – отчет или акт. Их структура определяется отдельным стандартом или включается разделом в «Положение об СВА».

Мониторинг внутреннего аудита¹

В соответствии с положениями МСВА в организации необходимо разработать программу гарантирования и повышения качества внутреннего аудита, которая должна охватывать все виды деятельности внутреннего аудита и на постоянной основе отслеживать его эффективность. Такая программа включает проведение периодической внутренней и внешней оценки качества и постоянный внутренний мониторинг.

Понятие мониторинга

Понятие мониторинга дано в ФПСАД № 8 (в приложении № 2). Мониторинг

средств контроля представляет собой процесс оценки эффективного функционирования системы внутреннего контроля во времени. Он включает

¹Данная статья раскрывает тему 6.

регулярную оценку организации и применения средств контроля, а также осуществление необходимых корректирующих мероприятий в отношении средств контроля вследствие изменения условий деятельности.

Мониторинг осуществляется с целью обеспечения непрерывной эффективной работы средств контроля. Например, если не осуществлять мониторинг за своевременностью и правильностью сверки расчетов с банками, то персонал, возможно, прекратит выполнять эту процедуру. Мониторинг средств контроля осуществляется путем проведения непрерывных мероприятий, отдельных проверок или сочетания того и другого.

Важной обязанностью руководства является создание и поддержание системы внутреннего контроля в режиме непрерывной работы. Мониторинг средств контроля включает наблюдение за тем, функционируют ли они и были ли они в случае необходимости изменены надлежащим образом.

Мониторинг может включать такие мероприятия, как наблюдение руководства за тем, своевременно ли подготавливаются выверки расчетов с банками, оценка внутренними аудиторами соответствия действий персонала, занимающегося продажами, политика организации в отношении определенных условий договоров с покупателями, осуществление надзора за соответствием действий персонала политике организации в области этики или деловой практики.

Программа гарантирования и повышения качества

В целях совершенствования системы внутреннего аудита организации следует иметь программу гарантирования и повышения качества.

Разрабатывая программу гарантирования и повышения качества в организации, внутренний аудит должен установить процесс мониторинга и оценки общей эффективности программы повышения качества, которая должна охватывать все виды деятельности внутреннего аудита и на постоянной основе отслеживать его эффективность. Процесс должен включать как внутренние, так и внешние оценки.

Внутренние оценки должны включать:

- оперативный анализ деятельности внутреннего аудита;

- экономичность и эффективность внутреннего аудита;
- периодический анализ, проводимый сотрудниками внутреннего аудита путем самооценки или другими сотрудниками организации, обладающими знанием практики внутреннего аудита, нормативных требований, стандартов и Кодекса этики.

Внешние оценки, такие как проверка качества внутреннего аудита, должны проводиться, как минимум, раз в пять лет квалифицированным и независимым экспертом или группой экспертов, не являющимися сотрудниками организации. Квалификация и независимость внешних экспертов, включая любые возможные конфликты интересов, необходимо обсудить с Комитетом по аудиту. Такое обсуждение должно также принимать во внимание размеры, сложность и специфику деятельности организации.

Эффективность – это соотношение между достигнутыми результатами и затраченными ресурсами.

Показатели эффективности

Эффективность деятельности внутреннего контроля не всегда можно оценить количественно. Каждая организация самостоятельно определяет набор критериев и показателей эффективности деятельности.

Эти показатели и их значения устанавливает руководитель службы внутреннего аудита по согласованию с основными заказчиками внутреннего аудита.

А. Сонин, дипломированный внутренний аудитор (CIA), директор Некоммерческого партнерства «Институт внутренних аудиторов», рассматривает следующую классификацию показателей эффективности внутреннего аудита.

1. Показатели качества

Для планирования заданий по внутреннему аудиту необходимо предварительно оценить качественный состав сотрудников службы, которым предстоит эти задания выполнять. Такими показателями качества являются:

- средняя продолжительность работы сотрудников во внутреннем аудите;
- количество часов профессиональной подготовки одного аудитора в год;
- количество специалистов, имеющих профессиональные сертификаты;

В целях совершенствования системы внутреннего аудита организации следует иметь программу гарантирования и повышения качества.

- текучесть кадров во внутреннем аудите;
- соответствие регламентам внутреннего аудита (в том числе качество планирования и выполнения заданий, рекомендаций, отчетов).

Плюсы и минусы показателей эффективности

Каждый из критериев эффективности имеет свои плюсы и минусы. Рассмотрим в качестве примера несколько показателей, приведенных А. Сониним.

Выполнение утвержденного плана аудитов

Плюсы: объективен и легко измерим.

Минусы: погоня за количеством в ущерб качеству; отклонение запросов от плана; планы подвержены изменениям.

Процент (количество) аудитов, проведенных в соответствии с бюджетом времени

Плюсы: объективен; легко измерим; сокращение временных затрат на аудит.

Минусы: сокращение объема аудита; игнорирование вопросов, выходящих за рамки данного объема.

Процент выполненных аудиторских рекомендаций

Плюсы: объективен; наглядно демонстрирует полезность внутреннего аудита;

Минусы: риск снижения объективности; разная значимость рекомендаций; сложно измерим (большие временные затраты).

Прямой экономический эффект от выполнения аудиторских рекомендаций

Плюсы: объективен; наглядно демонстрирует полезность внутреннего аудита.

Минусы: не всегда измерим; возможны «перекосы» в пользу определенных видов аудитов; неопределенность исхода, если бы рекомендация не была выполнена.

Удовлетворенность заказчиков (клиентов) аудита

Плюсы: показывает степень удовлетворенности заказчиков (клиентов).

Минусы: субъективен; трудно измерим.

Сводный перечень показателей эффективности внутреннего аудита дан в Приложении 1.

2. Продуктивность

Критерием оценки работы внутренних аудиторов в процессе выполнения заданий могут служить полнота выполнения заданий и затраченное время. Это называется продуктивностью. К критериям продуктивности относятся:

- выполнение утвержденного плана аудитов;
- количество проведенных за период аудитов в расчете на одного аудитора;
- среднее количество аудиторских часов на проведение одного аудита;
- процент (количество) аудитов, проведенных в соответствии с бюджетом времени;

- количество сделанных аудиторских комментариев/ рекомендаций;
- время от момента окончания «работы в поле» до выпуска финального отчета;
- количество неисполненных запросов заказчиков (клиентов).

3. Результативность

Результативность рассматривается с количественной и качественной точек зрения.

Количественными критериями являются:

- процент выполненных (невыполненных) аудиторских рекомендаций;
- количество аудиторских замечаний по фактам, ранее не известным руководством аудируемого объекта;
- прямой экономический эффект от выполнения рекомендаций;
- количество (частота обращений) запросов в службу внутреннего аудита со стороны заказчиков (клиентов);
- количество выпущенных аудиторских отчетов.

Качественные критерии:

- понимание роли внутреннего аудита заказчиками (клиентами) аудита;
- удовлетворенность заказчиков (клиентов) аудита;
- результаты проверок государственными органами.

По результатам исследования S.A.Farmer (2004) наиболее часто используемыми показателями являются:

- удовлетворенность заказчиков внутреннего аудита;
- выполнение плана аудитов (завершенные по сравнению с запланированными);
- количество выпущенных отчетов.

Кроме этих показателей представляется важным также такой показатель, как процент выполненных рекомендаций по результатам проведенного внутреннего аудита. Для этого следует вести перечень сделанных рекомендаций и отслеживать их выполнение.

Процедуру оценки удовлетворенности заказчиков внутреннего аудита можно формализовать, используя опросный лист с применением оценочной шкалы следующей формы (таблица).

Опрос заказчиков проводится:

- после каждой проведенной проверки;
- ежегодный итоговый.

Оценка надежности средств контроля

Одной из задач внутреннего аудита является оценка надежности средств контроля. Служба внутреннего аудита регулярно предоставляет информацию о функционировании системы внутреннего контроля, сообщает информацию о достоинствах и недостатках системы внутреннего контроля, а также рекомендации по ее улучшению.

Мониторинговые мероприятия могут включать использование информации, полученной извне. Эта информация может указывать на проблемы или важные области, требующие улучшения. Клиенты косвенно подтверждают данные счетов путем их оплаты или направления претензий по поводу выставленных к оплате сумм. Руководство, осуществляя мониторинг, может также учитывать сообщения внешних аудиторов, касающиеся системы внутреннего контроля. Требования для внешних аудиторов при рассмотрении работы службы внутреннего аудита приведены в правиле (стандарте) № 29.

Руководство организации может также использовать для целей мониторинга жалобы клиентов или предписания, исходящие от контролирующих органов, указывающие на проблемы или привлекающие внимание к областям, где требуются улучшения.

Большая часть информации, используемая при осуществлении мониторинга, может быть получена из информационных систем организации. В случае если

руководство использует для мониторинга непроверенные данные информационных систем, которые могут содержать ошибки, то в результате такого мониторинга руководство может прийти к неправильным выводам.

А. Тихомиров (Институт внутренних аудиторов) следующим образом рассматривает проведение мониторинга эффективности системы внутреннего контроля:

- проводится на ежедневной основе мониторинг наиболее рискованных операций;
- проводится оценка влияния на операции организации каждого вида риска по отдельности, и всеобъемлющая оценка риска с учетом существующих методов и мер контроля;
- обеспечено проведение эффективного и всеобъемлющего внутреннего аудита системы внутреннего контроля независимыми в функциональном отношении, адекватно подготовленными и компетентными сотрудниками;
- обеспечено своевременное доведение информации о недостатках внутреннего контроля до управляющих соответствующего уровня и ее правильная адресация;
- обеспечено доведение до менеджмента и Совета директоров информации о существенных недостатках внутреннего контроля и оценка ее эффективности.

А. Тихомиров отмечает, что при определении эффективности и адекватности системы внутреннего контроля

Одной из задач внутреннего аудита является оценка надежности средств контроля.

Опросный лист для руководителей проверяемых объектов

Позиции для оценки работы внутреннего аудита	Оценка				
Планирование проведения внутреннего аудита было согласовано с заказчиками	5	4	3	2	1
Перед проведением внутреннего аудита руководству проверяемого объекта направлялось информационное письмо	5	4	3	2	1
Внутренние аудиторы понимали характер и особенности деятельности проверяемых объектов (бизнес-процессы)	5	4	3	2	1
Была проведена предварительная оценка рисков	5	4	3	2	1
Профессиональные качества внутренних аудиторов (компетентность)	5	4	3	2	1
Взаимодействие с персоналом объекта	5	4	3	2	1
Оказание помощи в выявлении областей рисков	5	4	3	2	1
Выданные рекомендации своевременны и полезны	5	4	3	2	1
Оказание помощи в разработке корректирующих мероприятий	5	4	3	2	1
Внутренний аудит позволил повысить эффективность внутреннего контроля объекта	5	4	3	2	1
Удовлетворенность результатами внутреннего аудита	5	4	3	2	1

Самостоятельная подготовка

Для самостоятельной подготовки к тестированию рекомендуется использовать следующие дополнительные нормативные акты:

- Федеральный закон от 26.12.1995 № 208-ФЗ «Об акционерных обществах» (главы X, XII, XIII);
- Федеральный закон от 08.08.2001 № 128-ФЗ «О лицензировании отдельных видов деятельности» (статьи 7, 8, 11, 12, 13, 14);
- Федеральный закон от 08.08.2001 № 129-ФЗ «О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей» (статья 8);
- Федеральный закон РСФСР от 22.03.1991 № 948-1 «О конкуренции и ограничении монополистической деятельности на товарных рынках»;
- Кодекс РФ об административных правонарушениях» (статья 15.11);
- постановление Правительства РФ от 06.06.2003 № 333 «О реализации федеральными органами исполнительной власти полномочий по осуществлению прав собственника имущества федерального государственного унитарного предприятия» (пункты 1 и 4);
- правило (стандарт) № 1 «Цель и основные принципы аудита» (пункты 2 и 4);
- правило (стандарт) № 2 «Документирование аудита» (пункт 7);
- правило (стандарт) № 4 «Существенность в аудите»;
- правило (стандарт) № 8 «Понимание деятельности аудируемого лица, среды, в которой она осуществляется, и оценка рисков существенного искажения аудируемой финансовой (бухгалтерской) отчетности» (пункты 48, 50 и 118);
- правило (стандарт) № 16 «Аудиторская выборка» (пункт 18).

должны в первую очередь учитываться не конкретные формы, методы и технологии контроля, не количество людей, занятых контролем, количество проведенных ими проверок или выявленных ошибок, а действия (или бездействие) менеджмента и владельцев предприятия, направленные на встраивание внутреннего контроля во все бизнес-процессы, своевременную оценку рисков и эффективности мер контроля, применяемых для смягчения их воздействия.

В этом смысле выявление недостатков или нарушений может являться сигналом о возможной проблеме, связанной с отсутствием или неправильной работой контроля, и этот сигнал требует глубокого анализа причин и понимания бизнес-процесса. А если после каждого выявленного нарушения требований нормативных документов, даже незначительного с точки зрения реального риска, упоминать о плохой работе службы внутреннего контроля, она лучше не заработает.

Для владельцев и менеджмента важно установить такие правила разработки процедур, которые не позволят выпустить на рынок новые услуги без учета всех неотъемлемых рисков и встраивания в процессы адекватных рискам мер контроля.

Как правило, отчет по мониторингу осуществляется один раз в год. По результатам мониторинга:

- составляется отчет, который представляется руководству;
- проводится оценка эффективности действующих средств контроля;
- формируется план мероприятий по устранению нарушений;
- назначаются ответственные лица за выполнение плана мероприятий;
- проводится контроль выполнения плана мероприятий;
- по обнаруженным недостаткам и невыполнению плана мероприятий формируются корректирующие воздействия.

Контроль качества работы внутреннего аудита

Контроль качества работы внутреннего аудита включает также мониторинг работы и соблюдение внутренними аудиторами предъявляемых им требований.

Цель этого контроля – убедиться, что задания выполняются в соответствии с нормативными требованиями и регламентами системы внутреннего аудита и на должном профессиональном уровне. Такой контроль проводится руководителем службы.

Контроль работы внутреннего аудитора проводится по следующим направлениям:

- контроль за ходом выполнения заданий;
- оценка качества рабочих документов;
- оценка качества отчетов;
- контроль выполнения планов и бюджета;
- отзывы заказчиков.

Критериями оценки является соответствие:

- нормативным требованиям;
- Положению об СВА;
- внутренним стандартам, регламентам и процедурам контроля;
- ожиданиям заказчиков.

На основании такого мониторинга руководитель службы делает вывод о наличии внутренних резервов в целях совершенствования системы внутреннего аудита. Анализ качества работы проводится не реже одного раза в год.

По результатам проверок руководитель службы определяет корректирующие воздействия.

Контроль качества работы внутреннего аудита включает также мониторинг работы и соблюдение внутренними аудиторами предъявляемых им требований.

В качестве корректирующих воздействий можно использовать:

- совершенствование средств контроля;
- разработка регламентирующих документов;
- дополнительное обучение внутренних аудиторов и контролеров;
- наказания за невыполнение внутренних регламентов (выговор, отстранение от выполнения задания, лишение премии и др.).

Оценку качества работы внутреннего аудита может проводить и внешняя сторона, например, аудиторы или внешние консультанты, компетентные в области внутреннего аудита. Такую проверку достаточно проводить 1 раз в 5 лет. Критерии проверки те же, что и для внутреннего аудита. Однако внешние консультанты могут также проверить работу внутреннего аудита на соответствие передовой практике в этой области. ☺

Приложение 1

Перечень показателей эффективности внутреннего аудита

Показатели качества

Общий уровень квалификации (процент высококвалифицированных внутренних аудиторов).
Средняя продолжительность работы сотрудников во внутреннем аудите.
Количество часов профессиональной переподготовки в расчете на одного аудитора в год.
Количество специалистов, имеющих профессиональные сертификаты.
Текущее состояние кадров во внутреннем аудите.
Соответствие стандартам и регламентам внутреннего аудита.

Показатели продуктивности

Выполнение утвержденного плана аудитов.
Количество проведенных за период аудитов в расчете на одного аудитора.
Среднее количество аудиторских часов на проведение аудита.
Процент (количество) аудитов, проведенных в соответствии с бюджетом времени.
Количество сделанных аудиторских комментариев (рекомендаций).
Время от момента окончания «работы в поле» до выпуска финального отчета.
Среднее время реагирования на запросы руководства.
Количество встреч руководителя службы внутреннего аудита с Комитетом по аудиту.
Количество неисполненных запросов заказчиков (клиентов).
Количество критически важных аудиторских комментариев (рекомендаций).

Показатели результативности

Процент выполненных аудиторских рекомендаций.
Процент невыполненных аудиторских рекомендаций.
Количество аудиторских замечаний по фактам, ранее не известным руководству аудируемого объекта.
Прямой экономический эффект от выполнения рекомендаций.
Количество (частота обращений) запросов в службу внутреннего аудита со стороны заказчиков (клиентов).
Количество выпущенных аудиторских отчетов.
Количество нареканий (жалоб) со стороны заказчиков (клиентов).
Понимание роли внутреннего аудита заказчиками (клиентами) аудита.
Удовлетворенность заказчиков (клиентов) аудита.
Результаты проверок государственными органами.

Другие показатели

Степень взаимодействия с внешним аудитором.
Средняя стоимость в расчете на одного аудитора (один аудит, одна рекомендация).
Количество аудиторов на одну тысячу сотрудников компании.
Количество сотрудников СВА, назначенных с повышением на другие должности в компании.

Тесты для самопроверки

1. Внутренний аудитор может только с разумной уверенностью установить, что бухгалтерская (финансовая) отчетность не содержит существенных искажений. Это является следствием:

- 1) нарушения внутренним аудитором законодательства и внутренних регламентов
- 2) недостатков планирования
- 3) влияния ограничений, присущих внутреннему аудиту

2. Какое нарушение в суммах начисленных налогов может считаться грубым нарушением правил ведения бухгалтерского учета и представления бухгалтерской отчетности и подлежит наложению административного штрафа на должностных лиц?

- 1) нарушением правил ведения бухгалтерского учета и представления бухгалтерской отчетности не является
- 2) 5%
- 3) 10%

3. Внешняя проверка обнаружила отсутствие учетных документов, срок хранения которых не истек. Является ли это грубым нарушением правил ведения бухгалтерского учета и представления бухгалтерской отчетности, за которое предусмотрено наложение административного штрафа на должностных лиц?

- 1) да
- 2) нет
- 3) предусмотрено только административное наказание, налагаемое руководством организации

4. Может ли перерасход материалов оказать влияние на бухгалтерскую (финансовую) отчетность?

- 1) нет
- 2) да
- 3) да, если перерасход значительный

5. Является ли знание деятельности организации необходимым при планировании работ?

- 1) да
- 2) нет
- 3) на усмотрение руководителя службы внутреннего аудита

6. Когда внутренний аудитор устанавливает уровень существенности?

- 1) при проведении проверки по существу
- 2) на стадии оценки результатов проверки
- 3) на стадии планирования

7. Между существенностью и аудиторским риском существует зависимость:

- 1) прямая
- 2) обратная
- 3) зависимости не существует

8. Небольшой объем проверок и затрат времени для объектов проверки планируется:

- 1) при высоком уровне риска
- 2) при низком уровне риска
- 3) объем проверки и затраты времени не зависят от риска

9. В целях обоснования выводов и результатов аудиторского задания проводится:

- 1) составление программы проверки
- 2) документирование
- 3) составление отчета

10. Объем документирования, а также перечень необходимых для формирования отчета документов определяется:

- 1) для каждой конкретной проверки
- 2) в соответствии с внутренним регламентом
- 3) к объему документирования требований не предъявляется

11. Выборочная проверка применяется:

- 1) только при низком уровне риска
- 2) если ошибки носят методологический характер
- 3) для снижения затрат на проверку

12. Каким образом можно уменьшить риск выборочной проверки?

- 1) риск выборочной проверки нельзя уменьшить
- 2) увеличить выборку
- 3) увеличить уровень существенности

13. Генеральная совокупность состоит из небольшого числа элементов большой стоимости. Какой метод проведения проверки следует применить?

- 1) выборочный
- 2) сплошной
- 3) метод не имеет значения

14. Каким методом, как правило, проводится тестирование средств контроля?

- 1) сплошным
- 2) выборочным

15. При тестировании средств внутреннего контроля более важным является:

- 1) анализ характера и причин ошибок
- 2) подсчет ошибок

16. При тестировании средств внутреннего контроля с использованием выборки наиболее целесообразным является отбор:

- 1) случайный
- 2) систематический
- 3) нестатистический

17. Экстраполяция результатов выборочной проверки проводится при использовании:

- 1) статистического отбора
- 2) нестатистического отбора
- 3) как статистического, так и нестатистического отбора

18. При проведении нестатистического отбора результаты:

- 1) экстраполируются
- 2) оцениваются в соответствии с аудиторским мнением

19. С точки зрения статистики объем выборки:

- 1) увеличивается при увеличении числа элементов генеральной совокупности
- 2) число элементов генеральной совокупности определяется аудитором по профессиональному суждению
- 3) зависит от степени надежности, определяемой вероятностью получения ошибки

20. Какие коэффициенты, характеризующие финансовое состояние, нормированы?

- 1) текущей ликвидности
- 2) рентабельности
- 3) оборачиваемости

21. Что такое коэффициент текущей ликвидности?

- 1) характеризует наличие собственных оборотных средств у предприятия, необходимых для его финансовой устойчивости
- 2) обеспечивает покрытие краткосрочных обязательств текущими активами
- 3) часть активов общества в стоимостном выражении, предназначенная к распределению между акционерами после расчетов со всеми кредиторами.

22. Что такое коэффициент обеспеченности собственными средствами?

- 1) характеризует наличие собственных оборотных средств у предприятия, необходимых для его финансовой устойчивости
- 2) обеспечивает покрытие краткосрочных обязательств текущими активами
- 3) характеризует самый высокий уровень ликвидности, присущий деньгам

23. Что такое чистые активы?

- 1) часть активов общества в стоимостном выражении, предназначенная к распределению между акционерами после расчетов со всеми кредиторами
- 2) покрытие краткосрочных обязательств текущими активами
- 3) самый высокий уровень ликвидности, присущий деньгам

24. Установление нормируемых и других показателей для оценки финансового состояния организации относится к обязанностям:

- 1) собственника
- 2) руководства
- 3) внутреннего аудита

25. Могут ли внутренние аудиторы предоставлять услуги по консультированию в тех областях, за которые они ранее отвечали?

- 1) да
- 2) нет

26. Какие угрозы нарушения основных принципов возникают, если внутренние аудиторы предоставляют услуги по консультированию в тех областях, за которые они ранее отвечали?

- 1) честность и объективность
- 2) объективность и независимость
- 3) независимость и профессиональное поведение

27. Как можно минимизировать возникшие угрозы при проведении проверки тем же аудитором, который оказывал консультационные услуги заказчику в предыдущий год?

- 1) раскрыть возникшие угрозы заказчику
- 2) поручить задание другому аудитору
- 3) взять письменное обязательство от аудитора, что основные принципы не будут нарушены

28. Могут ли внутренние аудиторы брать на себя управленческие функции при выполнении заданий по консультированию?

- 1) да
- 2) нет
- 3) на усмотрение руководителя службы внутреннего аудита

29. Оцениваются ли риски при оказании консультационных услуг?

- 1) да
- 2) нет
- 3) на усмотрение внутреннего аудитора

30. Может ли удовлетворенность заказчика являться критерием для оценки эффективности деятельности внутреннего аудита?

- 1) да
- 2) нет

31. Пользователь бухгалтерской (финансовой) отчетности принял мнение внешнего аудитора о достоверности этой отчетности как подтверждение эффективности ведения дел руководством данного лица. Должен ли пользователь делать такой вывод?

- 1) да
- 2) нет
- 3) только для ОАО

32. Мнение внешнего аудитора о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности:

- 1) является подтверждением уверенности в непрерывности деятельности организации
- 2) не является подтверждением уверенности в непрерывности деятельности организации
- 3) только в случае проведения обязательного аудита

33. Государственная регистрация юридического лица осуществляется:

- 1) по адресу любого указанного в заявлении помещения
- 2) по местонахождению офиса организации
- 3) по местонахождению постоянно действующего исполнительного органа

34. Аффилированными лицами юридического лица могут быть:

- 1) физические лица
- 2) юридические лица
- 3) как физические, так и юридические лица

35. Являются ли лица, которые имеют право распоряжаться 20 процентами общего количества голосов, приходящихся на голосующие акции, аффилированными?

- 1) да
- 2) нет

36. Лицензирующий орган приостановил действие лицензии в организации на 60 дней. При этом:

- 1) действие лицензии продлевается на срок приостановления
- 2) действие лицензии не продлевается
- 3) решение о продлении действия лицензии на усмотрение лицензирующего органа

37. Имеет ли право лицензирующий орган проводить проверки по предмету ведения иных органов государственной власти и органов местного самоуправления?

- 1) да
- 2) нет

38. ГУП совершает сделку, стоимость которой составляет 12 процентов уставного фонда. Является ли эта сделка крупной в соответствии с законодательством?

- 1) да
- 2) нет

39. ОАО совершает сделку, стоимость которой составляет 20 процентов балансовой стоимости активов. Является ли эта сделка крупной в соответствии с законодательством?

- 1) да
- 2) нет

40. ГУП принял решение о совершении сделки с закрепленным за ним недвижимым имуществом на сумму 50 млн руб., стоимость которого определена законодательством об оценочной деятельности. Требуется ли для этого согласование с Федеральным агентством по управлению государственным имуществом?

- 1) да
- 2) нет

Ключ к тесту

Номер вопроса	Правильный ответ	Номер вопроса	Правильный ответ	Номер вопроса	Правильный ответ	Номер вопроса	Правильный ответ
1	3	11	3	21	2	31	2
2	3	12	2	22	1	32	2
3	1	13	2	23	1	33	3
4	1	14	2	24	2	34	3
5	1	15	1	25	1	35	2
6	3	16	3	26	2	36	2
7	2	17	1	27	2	37	2
8	2	18	2	28	2	38	1
9	2	19	3	29	1	39	2
10	1	20	1	30	1	40	2