DOI: 10.17117/na.2016.10.01.107

<http://ucom.ru/doc/na.2016.10.01.107.pdf>

Поступила (Received): 31.10.2016

Дружинина Н.Н.**Оценка эффективности внутреннего контроля****Drujinina N.N.****Evaluation of the efficiency of the internal control**

В данной статье рассмотрена оценка эффективности внутреннего контроля экономического субъекта на различных этапах планирования аудиторской проверки. Разработка и применение аудитором различных методик и приемов для оценки надежности средств внутреннего контроля в целом и объективной оценки аудиторского риска

Ключевые слова: внутренний, контроль, эффективность, риск

This article describes the evaluation of the effectiveness of internal control of the economic entity at various stages of audit planning. The development and application of auditor of various methods and techniques to assess the reliability of internal controls in General and objective assessment of audit risk

Key words: internal, control, efficiency, risk

Дружинина Надежда Николаевна

Магистр

Мичуринский государственный аграрный университет

г. Мичуринск, ул. Интернациональная, 101

Drujinina Nadejda Nikolaevna

Master

Michurinsk state agrarian university

Michurinsk, Internatsionalnaya st., 101

Для качественного проведения аудиторской проверки и объективной оценки уровня аудиторского риска, аудитор должен грамотно спланировать проверку, предварительно изучив и оценив систему внутреннего контроля (СВК) экономического субъекта.

Система внутреннего контроля (СВК) – это совокупность мер, принятых руководством экономического субъекта для эффективного ведения финансово-хозяйственной деятельности, обеспечение сохранности имущества, выявления, исправления и предотвращения ошибок в бухгалтерской информации, а также для своевременной подготовки достоверной бухгалтерской отчетности.

Оценка эффективности представляет научный и практический интерес, поскольку эффективная система внутреннего контроля дает разумную уверенность в достижении целей и задач организации в области операционной деятельности, внутренней и внешней финансовой и нефинансовой отчетности, соответствия законодательным и нормативным требованиям.

Развитие внутреннего контроля предприятия один из способов повышения эффективности деятельности предприятия. Отметим, что часть предприятий активно применяют данный инструмент в деятельности, но в то же время в России существует значительное число компаний, руководство которых не уделяет должное внимание внутреннему контролю.

С 01 января 2013 года Федеральным законом № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» введено обязательное установление в организации системы внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни [1].

ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации» установлено, что порядок контроля за хозяйственными операциями должен утверждаться одновременно с утверждением учетной политики организации.

Следует отметить, что из-за отсутствия четко сформулированного стандарта в части оценки эффективности внутреннего контроля экономическим субъектам приходится самостоятельно формировать мнение о соответствии внутреннего контроля целям и задачам своей деятельности, а также проводить проверку эффективности контрольных мероприятий по своему профессиональному суждению. Самостоятельная оценка эффективности СВК может включать следующие её виды: опрос участников СВК; мониторинг контролей; тестирование контролей. Независимая оценка может производиться внешним или внутренним аудитором в виде тестирования контрольных процедур.

Вопросам выработки научных подходов к оценке результативности и эффективности внутреннего контроля уделяли внимание в своих работах российские ученые В.В. Бурцев, В.И. Горло, М.А. Назарова, В.Н. Дейнега, Т.Ю. Серебрякова.

Оценка системы внутреннего контроля аудиторской организацией проводится на стадии планирования аудита. Аудитор обязан оценивать систему внутреннего контроля экономического субъекта не менее чем в три этапа:

- 1) общее знакомство с системой внутреннего контроля;
- 2) первичная оценка надежности системы внутреннего контроля;
- 3) подтверждение достоверности оценки системы внутреннего контроля.

При оценке эффективности и надежности в целом могут использоваться такие оценки внутреннего контроля: высокая, средняя, низкая. При высокой оценке системы внутреннего контроля аудитор планирует широкое использование выборочных методов контроля уменьшает затраты и время на аудиторскую проверку. Если в процессе изучения системы внутреннего контроля аудитор оценит ее надежность как «низкую», то в этом случае нужно планировать дополнительные аудиторские процедуры для сбора доказательств о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности.

В том случае, если по итогам общего знакомства с системой внутреннего контроля экономического субъекта аудиторская организация примет решение о том, что она может сделать попытку полагаться в своей работе на систему внутреннего контроля, ей следует осуществить первичную оценку надежности системы внутреннего контроля.

Процедура первичной оценки надежности системы внутреннего контроля осуществляется на основе методики и приемов, которые аудиторские организации разрабатывают самостоятельно, но с учетом требований Правил (стандартов) аудиторской деятельности [2].

Разработка критериев или индикаторов эффективности контроля базируется на составляющих эффективности: действенности и результативности. Действенность означает, что контрольные процедуры оказывают воздействие на объект контроля, результативность – что это воздействие положительное.

Для оценки системы внутреннего контроля экономического субъекта аудиторы могут пользоваться тестами, вопросниками, проверочными актами, анкетами, блок-схемами и т.д.

Применение вопросников – это наиболее распространенный прием оценки системы внутреннего контроля. Вопросники могут разрабатываться в закрытой форме (ответы «да», «нет») или в открытой форме (описание ответа). Преимущество закрытой формы состоит в том, что аудитор получает конкретный ответ на поставленный вопрос и не оставляет клиенту возможности уйти от ответа. С другой стороны, давая открытые ответы, клиент может затронуть аспекты, упущенные аудитором. Поэтому, чтобы использовать преимущества обеих форм ответов, в вопросниках рекомендуется одновременно включать следующие варианты ответов: «да», «нет»; «если ваш ответ отрицательный, то обоснуйте его».

Для оценки системы внутреннего контроля, например, финансовых результатов, аудитором могут быть использованы следующие вопросы:

1. Проводится ли при составлении бухгалтерской отчетности инвентаризация счетов, связанных финансовыми результатами (счета 84, 90, 91, 98, 99)?
2. Проверяется ли правильность и документальная обоснованность формирования записей по счетам резервов, доходов и расходов будущих периодов (счета 14, 63, 96, 97, 98)?
3. Правильность и полнота формирования доходов и прибыли от обычных видов деятельности?
4. Правильность и полнота формирования прочих доходов и расходов?
5. Правильность и полнота отражения в учете процентов к уплате и получению?
6. Правильность и полнота отражения в учете доходов и расходов от совместной деятельности?
7. Проверка правильности и обоснованности определения балансовой и налогооблагаемой прибыли (убытка) организации?
8. Проверка обоснованности и законности документального оформления решений (приказов, распоряжений) на прочие расходы?
9. Проверка наличия соответствующих документов и разрешений (учетная политика, учредительные документы, решение собраний, заключенных договоров и пр.) на формирование и использование различных фондов и резервов?
11. Проверка правомерности и точности расчетов распределения доходов и списания затрат, определения прибыли, исчисления налогов, отчислений в фонды и резервы?

В процессе оценки надежности системы внутреннего контроля аудитор обязан принимать во внимание, что:

- 1) на надежность нужно проверять средства контроля, бухгалтерскую и хозяйственную документацию клиента за весь отчетный период, а не только за отдельные периоды времени;
- 2) при проверке необходимо уделить больше внимания тем периодам, деятельность в которых имела особенности или различия по сравнению с деятельностью, типичной для всего периода в целом;

3) оценка надежности всей системы внутреннего контроля и отдельных средств контроля как «низкой» не дает возможности оценки надежности других отдельных средств контроля как «средней» или «высокой».

По итогам процедур первичной оценки аудитор может оценить надежность всей системы внутреннего контроля и отдельных средств контроля как «среднюю» или «высокую». В таком случае, аудитор должен планировать аудиторские процедуры, принимая во внимание эту оценку, но не должен доверять данной системе абсолютно.

Итак, оценка системы внутреннего контроля является обязательным условием для разработки общего плана и программы аудита, определения уровня существенности и аудиторского риска. А от того, насколько грамотно составлены общий план и программа аудита, определены уровень существенности и аудиторский риск зависит качество проведения аудиторской проверки в целом.

Список используемых источников:

1. Закон РФ «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 № 402-ФЗ (с учетом последующих изменений и дополнений).
2. Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 № 696 «Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности (в ред. от 22.12.2011).

© 2016, Дружинина Н.Н.

Оценка эффективности внутреннего контроля

© 2016, Drujinina N.N.

Evaluation of the efficiency of the internal control