МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

КАЗАНСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ФИНАНСОВО-ЭКОНОМИЧЕСКИЙ ИНСТИТУТ

“допустить к защите”

зав.кафедрой,профессор

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_Ивашкевич В.Б.

“\_\_\_”\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_2002г.

**Дипломная работа**

**“Внутренний контроль на предприятии.**

**Внедрение системы внутреннего контроля**

**бухгалтерского учета экономического субъекта”**

**(по материалам ООО “Транссервис ЛТД”)**

Автор Кулиш С.М.

## Группа 509

### Специальность 060500

Бухгалтерский учет и аудит

Научный руководитель Семенова И.М.

Казань - 2002

### СОДЕРЖАНИЕ

Введение……………………………………………………………………………..4

1. Теоретические основы внутреннего контроля.
   1. Внутренний контроль, его цели, задачи,

предмет, методы и объекты исследования……………………………..8

* 1. Взаимоотношение внешнего и внутреннего контроля……………….11
  2. Законодательные основы организации внутреннего контроля………17

1. Система бухгалтерского учета как составная часть системы

внутреннего контроля

* 1. Цели и средства внутреннего контроля

системы бухгалтерского учета………………………………………….24

* 1. Функциональные области контроля……………………………………28
  2. Информационные потоки в бухгалтерии предприятия

и подготовка отчетности для внутренних целей………………………30

1. Процедуры и методы внутреннего контроля

как составная часть системы внутреннего контроля.

* 1. Классификация процедур и методов внутреннего контроля……...37
  2. Разделение обязанностей…………………………………………….41
  3. Система подтверждения полномочий……………………………….42
  4. Документальный контроль……………...…………………………...45
  5. Физические способы контроля………………………………………51
  6. Система независимых проверок…………………………………….60

Заключение…………………………………………………………………………63

Список литературы…………………...……………………………………………69

Приложение………………………………………………………………………...70

# **Введение**

Множество компаний во всем мире страдает от неэффективного использования разного рода ресурсов – людских, финансовых, материальных, от недостатка необходимой для принятия правильных решений информации, непреднамеренного и преднамеренного искажения отчетности, прямого мошенничества со стороны персонала и управляющих. Подобных проблем можно избежать путем создания внутри самих компаний эффективной системы внутреннего контроля. Какова же роль и значимость внутреннего контроля?

Каждый из нас практически ежедневно применяет самоконтроль или, другими словами, внутренний контроль. Это происходит, когда мы закрываем дверь перед уходом из дома (сохранение наших активов – того, что находится в квартире), проверяем счет в ресторане (сохранение денежных средств – не платить же больше, чем должен – и, одновременно, проверка правильности учетных записей в виде оформленного счета), покупаем страховку (желание обезопасить себя от возможной потери активов в будущем), выбираем оптимальный маршрут движения (эффективное использование ресурсов, в данном случае – времени и денег). И подобные примеры можно продолжать.

А вот некоторые примеры недостаточного контроля, но уже касающиеся крупнейших компаний. Хакеры проникают в систему электронных расчетов банка и крадут несколько сотен тысяч долларов; компания-производитель тратит несколько миллионов долларов на устранение неисправности в тормозной системе проданных автомобилей – престиж дороже денег; самолет попадает в катастрофу по причине некачественного топлива. Все эти негативные, порой трагичные, события стали возможны, прежде всего, из-за недостаточно эффективной системы внутреннего контроля или системы контроля качества, которая по смыслу близка системе внутреннего контроля.

Любая деятельность в организации происходит в рамках двух систем. Одна – это операционная (организационная) система, построенная для достижения заданных целей. Другая система – это система контроля, пронизывающая операционную систему. Она состоит, в общем виде, из политики, процедур, правил, инструкций, бюджетов, системы учета и отчетности. Эта система направлена, в конечном итоге, на создание необходимых предпосылок и повышение вероятности того, что компания в целом и менеджеры в частности достигнут поставленных целей.

Понятие внутреннего контроля отнюдь не новое. Появившись в лексиконе еще в начале XVIII века, оно эволюционировало со временем. Как система контроля деятельности предприятия это понятие сформировалось к началу XX столетия в виде совокупности трех элементов: разделение полномочий, ротация персонала, использование и анализ учетных записей. Позже функции внутреннего контроля значительно расширились, преобразовавшись в организацию и координирование действий, направленных на обеспечение сохранности активов, проверку надежности учетной информации, повышение эффективности операций, следование предписанной политике и процедурам компании. Таким образом, новые функции вывели понятие внутреннего контроля за рамки круга вопросов, относящихся к обычному бухгалтерскому учету. Эволюционируя и расширяя сферу своего приложения, внутренний контроль к концу XX века превратился в инструмент контроля за рисками, где его функции тесно переплетаются с функцией управления рисками - риск-менеджментом.

Внутренний контроль есть процесс, направленный на достижение целей компании, и являющийся результатом действий руководства по планированию, организации, мониторингу деятельности компании в целом и ее отдельных подразделений.

Менеджеры компании должны, во-первых, поставить цели и определить задачи компании и отдельных подразделений и построить соответствующую этому структуру организации. И, во-вторых, обеспечить функционирование эффективной системы документирования и отчетности, разделения полномочий, авторизации, мониторинга для достижения поставленных целей и решения стоящих задач.

Определение внутреннего контроля с точки зрения его бухгалтерского понимания звучит следующим образом: внутренний контроль есть структура, политика, правила, процедуры по обеспечению сохранности активов организации и надежности бухгалтерских записей, что дает достаточную уверенность в том, что:

1. транзакции должным образом авторизованы
2. транзакции своевременно и точно отражают в отчетности в соответствии со стандартами учета
3. доступ к активам компании осуществляется на основании соответствующей авторизации
4. физическое наличие активов периодически сверяется с бухгалтерскими записями

Чем внутренний контроль отличается от контроля вообще? Внутренний контроль – это контроль изнутри компании, в противоположность внешним видам контроля, таким как законодательное регулирование, контроль со стороны внешних контролирующих организаций и т.п. в данном контексте понятие внутреннего контроля синонимично понятиям управленческого контроля, операционного контроля.

Необходимо также отметить такую важную деталь, что внутренний контроль полезен только в том случае, если направлен на достижение конкретных целей и, прежде чем оценивать результаты контроля, необходимо определить эти цели.

Данный дипломный проект рассматривает существующую систему бухгалтерского учета и внутреннего контроля ООО “Транссервис ЛТД”.

Основными направлениями деятельности ООО “Транссервис ЛТД” являются строительство и ремонт железнодорожных путей, прокладка и теплоизоляция трубопроводов холодного и горячего водоснабжения.

Необходимо отметить, что внутренний контроль на данном предприятии, в части бухгалтерского учета не применяется. Тем не менее, система бухгалтерского учета на наш взгляд требует внедрения внутреннего контроля, поэтому рассмотрение отмеченной темы является весьма актуальным в данный период времени на ООО “Транссервис ЛТД”. Отметим, что внутренний контроль должен стать дополнительным фактором, способствующим лучшей производственной деятельности предприятия в части бухгалтерского учета.

1. **Теоретические основы внутреннего контроля.**
   1. Внутренний контроль, его цели, задачи, предмет, методы и объекты исследования.

Система внутреннего контроля организуется руководством предпри­ятия. Это первое и основное отличие внутреннего контроля от прочих видов контроля. Независимый аудит проводится независимым аудито­ром, формы, и виды контрольных действий также определяются аудито­ром (п. 9 Временных правил аудиторской деятельности в Российской Федерации и п. Закона “Об аудиторской деятельности”). Ревизия проводится штатным ревизором какого-либо ведом­ства, формы, и виды контрольных действий также определяются этим ве­домством.

**Внутренний контроль** — это система мер, организованных руковод­ством предприятия и осуществляемых на предприятии с целью наиболее эффективного выполнения всеми работниками своих обязанностей при совершении хозяйственных операций. Внутренний контроль определяет законность этих операций и их экономическую целесообразность для предприятия.

**Целями организации системы внутреннего контроля** на предприятии являются:

1) осуществление упорядоченной и эффективной деятельности пред­приятия;

2) обеспечение соблюдения политики руководства каждым работни­ком предприятия;

3) обеспечение сохранности имущества предприятия.

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

Для достижения целей организации системы внутреннего контроля необходимо **решение отдельных задач.** Руководство предприятия обяза­но обеспечить организацию и поддержание на должном уровне такой системы внутреннею контроля, которая являлась бы достаточной для того, чтобы:

\* в бухгалтерскую (финансовую) отчетность было включено все, что должно быть в нее включено, и не включено ничего из того, что не долж­но быть в нее включено, а то, что включено в отчетность, было бы пра­вильно определено, классифицировано, оценено и зарегистрировано;

\* бухгалтерская (финансовая) отчетность давала верное и объектив­ное представление о предприятии в целом;

\* компьютерные программы, контролирующие функционирование учетной системы, включающие формирование первичных документов, их анализ и разноску по счетам, не могли быть сфальсифицированы;

\* средства предприятия не могли быть незаконно присвоены или не­эффективно использованы;

\* все отклонения от планов своевременно выявлялись, анализирова­лись, а виновные несли ответственность;

\* внутренняя отчетность оперативно передавалась лицам, уполно­моченным принимать управленческие решения, для ее оптимального ис­пользования.

Из перечисленных выше задач руководства предприятия по органи­зации внутреннего контроля видна неразрывная связь системы внутрен­него контроля с двумя видами бухгалтерского учета; бухгалтерским фи­нансовым и бухгалтерским управленческим учетом.

Первые три задачи обеспечиваются связью системы внутреннего кон­троля с системой бухгалтерского финансового учета, а три последние с системой бухгалтерского управленческого учета.

Именно поэтому в дальнейшем мы будем различать две системы:

\* систему внутреннего финансового контроля;

\* систему внутреннего управленческого контроля.

Как видно из содержания поставленных задач, создание системы внут­реннего контроля — это достаточно сложный процесс, а сама **система внутреннего контроля** — это очень сложный и тонкий организм, неотъем­лемыми частями которого являются абсолютно все подразделения пред­приятия, все сферы его деятельности и деятельность каждого работника-предприятия. Система внутреннего контроля — это своеобразная орга­низация внутри организации (предприятия).

Степень сложности внутреннего контроля должна соответствовать организационной структуре предприятия, численности персонала, раз­ветвленности сети филиалов и подразделений, степени централизации бухгалтерского учета и другим характеристикам предприятия в целом.

**Объектами внутреннего контроля** являются циклы деятельности орга­низации — циклы снабжения, производства и реализации.

Важнейшей **функцией внутреннего контроля** является обеспечение со­блюдения работниками предприятия своих должностных обязанностей,

**Методы,** используемые при осуществлении **внутреннего контроля,** весьма разнообразны и включают элементы таких методов, как:

\* бухгалтерский финансовый учет (счета и двойная запись, инвента­ризация и документация, балансовое обобщение);

\* бухгалтерский управленческий учет (выделение центров ответствен­ности, нормирование издержек);

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

\* теория управления.

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

В современных условиях в жизнь предприятий постепенно входит новое понятие, называемое “эккаунтингом” (accounting). Это чрезвычайно емкое экономическое понятие, в основе которого лежит счетоводство - ведение бухгалтерского учета в соответствии с общепринятыми нормами. Однако счетоводство — это лишь основополагающий элемент эккаунтинга. Посредством счетоводства создается информационная база, не­обходимая для управления предприятием. Профессиональная деятель­ность, связанная с формированием этой информационной базы, и назы­вается эккаунтингом.

В это понятие входит работа:

\* плановая;

\* по составлению отчетности;

\* контрольная;

\* аналитическая.

Таким образом, контроль является неотъемлемой частью эккаунтинга.

* 1. Взаимодействие внешнего и внутреннего контроля

Внешний и внутренний виды контроля объединяются общей целью, заключающейся в правильном и своевременном отражении хозяйственных операций в бухгалтерском учете и отчетности, законности хозяйствен­ных операций и их целесообразности для предприятия, Так, данные внут­реннего контроля помогают руководству предприятия и иному управленческому персоналу получать оперативную информацию об отклоне­ниях от нормальных условий совершения хозяйственных операций, а дан­ные внешнего контроля обеспечивают руководство информацией как о допущенных в течение отчетного периода ошибках и нарушениях, так и о недостатках организации самого внутреннего контроля=

Степень взаимосвязи между внутренним и внешним контролем во мно­гом зависит от особенностей функционирования конкретного предприя­тия. Так, некоторые предприятия могут вообще не подвергаться внешнему контролю, например, если они не подлежат обязательному внешнему аудиту; инициативные аудиторские проверки такие предприятия не проводят и не являются участниками финансово-промышленной группы.

Внешний и внутренний контроль являют собой взаимозависимые и взаимообусловленные компоненты единой системы контроля. Но наря­ду с этим между внешним и внутренним контролем имеются существен­ные различия по ниже перечисленным аспектам.

**1. Обязательность контроля**

В соответствии со ст. 13 Закона РФ “О бухгалтерском учете” включе­ние в состав годовой бухгалтерской отчетности аудиторского заключения необходимо только для тех организаций, которые подлежат обяза­тельному аудиту в соответствии с федеральными законами,

В остальных случаях аудиторская проверка как форма внешнего контроля является добровольной. Она осуществляется по решению руковод­ства предприятия.

Внутренний контроль обязателен для каждого предприятия, незави­симо от его организационно-правовой формы, формы собственности, величины и отраслевой принадлежности, На крупных предприятиях мо­гут быть организованы специальные подразделения внутреннего конт­роля — отделы внутреннего аудита.

**2. Цели организации контроля**

Цель внешнего независимого аудита — подтверждение достовернос­ти бухгалтерской отчетности для пользователей бухгалтерской (финан­совой) отчетности организации. Как только аудиторская проверка за­кончена, и аудитор выдал аудиторское заключение, цель считается дос­тигнутой.

Цель внутреннего контроля (аудита) — обеспечение соблюдения все­ми сотрудниками предприятия своих должностных обязанностей в соот­ветствии с целями организации. Цель внутреннего контроля во времени непрерывна, перманентна и достигается только на короткое время,

**3. Пользователи информации**

Потребителями информации, являющейся результатом независимого внешнего аудита, являются внешние пользователи.

Информация, являющаяся результатом осуществления внутреннего контроля, готовится для внутренних пользователей, в частности, — для руководителей и менеджеров организации,

**4. Свобода выбора**

Независимый внешний аудит основан на общепринятых нормах — стандартах (правилах) аудиторской деятельности, которые регулируют основные принципы, цели, правила поведения, порядок исследования и сбора аудиторских доказательств, оформления результатов, взаимодей­ствия с третьими лицами и руководством проверяемой организации. Та­ким образом, внешний контроль до определенной степени централизо­ван и регламентирован.

Внутренний контроль (аудит) организуется исходя из целей и задач управления предприятием. Государством регламентируются только ос­новные направления внутреннего контроля — порядок проведения ин­вентаризации, правила организации документооборота, рекомендации по организации аналитического учета, определение должностных обязанностей управленческого персонала и некоторые другие. Кроме того, государство регламентирует организацию внутреннего аудита в некото­рых областях хозяйственной жизни, в частности в банковской сфере. В настоящее время порядок организации внутреннего аудита в банках ус­танавливается в соответствии с приказом ЦБ РФ от 28 августа 1997 г, № 02-372 “О введении в действие Положения “Об организации внутрен­него контроля в банках”.

**5. Используемые измерители**

Так как целью внешнего аудита является подтверждение достоверно­сти бухгалтерского учета, который ведется в российской валюте - руб­лях, в рублевой оценке должна быть составлена бухгалтерская (финансо­вая) отчетность.

При организации и осуществлении внутреннего контроля использу­ются как денежные, так и не денежные измерители. Успешно применяют­ся натуральные показатели (штуки, метры, тонны, литры и т.д.) - в за­висимости от отраслевой принадлежности предприятия. Для измерения рабочего времени применяются такие показатели, как часы, машино-часы и т.д.

***6.* Объекты изучения**

Объектами внешнего аудита являются разделы и участки бухгалтер­ского учета - основные средства, нематериальные активы, производ­ственные запасы, расчеты, уставный капитал, кредиты и займы и проч. По каждому разделу и участку бухгалтерского учета применяются тесты средств контроля и тесты оборотов и сальдо по счетам бухгалтерского учета.

При осуществлении внутреннего контроля объектами организации контроля и, соответственно, объектами проверки являются циклы дея­тельности предприятия:

• снабжения — совокупность хозяйственных операций, предполага­ющих осуществление закупок товарно-материальных ценностей и плате­жей по ним, а также проведение соответствующих мероприятий и проце­дур контроля, действие которых распространяется на такие хозяйствен­ные операции, как направление заказа на закупку, получение товарно-материальных ценностей, оплата заказанных и полученных материаль­ных ценностей;

• производства — совокупность хозяйственных операций, предпола­гающих производство продукции, выполнение работ, оказание услуг, а также наличие соответствующих мероприятий и процедур контроля, ре­зультаты которых распространяются на такие хозяйственные операции,

как поддержание уровня запасов, передача товарно-материальных ценностей в производство, начисление и выплата заработной платы и др.;

\* реализации (сбыта) или получения дохода совокупность хозяй­ственных операций, предполагающих получение предприятием доходов, а также наличие соответствующих мероприятий и процедур контроля, результаты которых распространяются на такие хозяйственные опера­ции, как получение заказов на продажу продукции предприятия, отгруз­ка продукции и получение выручки.

**7. Интеграция объектов изучения**

При внешнем аудите хозяйственная деятельность предприятия вос­принимается как единое целое.

При осуществлении внутреннего контроля основное внимание уделяется центрам ответственности структурным подразделениям, возглавляемым руководителями, которые несут ответственность за результаты их работы. К центрам ответственности относятся:

\* на промышленном предприятии — цех, участок, бригада;

\* на предприятии торговли - секция;

\* в научно-исследовательской организации — отдел;

\* в лечебном учреждении — отделение и т.д.

В отличие от управленческого учета, согласно принципам которого в сферу ответственности руководителя подразделения включаются лишь такие показатели издержек и выручки, на которые он может оказывать реальное воздействие, внутренний контроль включает в себя и соблюде­ние руководителями подразделений своих должностных обязанностей, нормативных документов, внутренних инструкций.

В управленческом учете различают центры ответственности:

• затрат;

• выручки;

• прибыли.

Для целей внутреннего контроля все центры ответственности явля­ются, прежде всего, и центрами контроля.

**8. Периодичность контроля**

Обязательный внешний контроль (аудит), осуществляемый внешней (независимой) аудиторской организацией, проводится, как; правило, не чаще одного раза в год. Аудиторским заключением подтверждается го­довая бухгалтерская отчетность.

Внутренний контроль осуществляется непрерывно. Отдельные конт­рольные мероприятия проводятся по мере надобности. Руководство предприятия самостоятельно устанавливает состав, сроки и периодич­ность контрольных процедур. Главный принцип организации внутрен­него контроля — целесообразность и экономичность,

**9. Степень открытости информации**

Аудиторское заключение по результатам обязательной аудиторской проверки в составе своей первой и третьей частей (вводной и итоговой) является открытым документом. Каждый заинтересованный пользова­тель бухгалтерской отчетности экономического субъекта может ознакомиться с аудиторским заключением по данной отчетности. Конфиденци­альной информацией предприятия является только аналитическая часть аудиторского заключения и письменная информация аудитора руковод­ству проверяемого экономического субъекта по результатам проведения аудита. При публикации бухгалтерской отчетности указываются и ре­зультаты аудиторской проверки,

Все документы внутреннего контроля носят сугубо конфиденциаль­ный характер,

**10. Степень надежности информации**

При внешнем аудите аудитор должен оценить достоверность бухгал­терской отчетности экономического субъекта во всех существенных ас­пектах. Это означает, что оценки аудитора не могут быть абсолютно точ­ными.

Внутренний контроль зачастую не связан с операциями на счетах бух­галтерского учета. Руководство предприятия заинтересовано в предотв­ращении случаев мошенничества на своем предприятии (хищений, зло­употреблений служебным положением и проч.), однако атмосфера все­общей подозрительности, тотального надзора за каждым сотрудником не должна быть целью работы предприятия. Таким образом, внутренним контролем используются приблизительные, но оперативные оценки.

В то же время для внутреннего контроля важна каждая деталь. Сво­евременно незамеченный симптом может привести к существенным на­рушениям, мошенничеству.

**11. Привязка ко времени**

Внешний аудит изучает финансово-хозяйственную деятельность орга­низации. В соответствии с принципом документальной обоснованности бухгалтерские проводки выполняются после совершения хозяйственной операции. Таким образом, основной целью внешнего аудита является оценка достоверности отражения в учете того, что уже свершилось.

Внутренний контроль призван организовать структуру контроля, а также поддерживать ее в таком состоянии, чтобы в каждый момент времени она соответствовала целям предприятия. Если предприятие имеет только один вид деятельности и реализует свою продукцию только по договору поставки, ему соответствует одна структура внутреннего конт­роля, если это же предприятие организует реализацию своей продукции в розницу через торговый павильон, структура внутреннего контроля должна быть изменена. Таким образом/основной целью внутреннего контроля является ведение деятельности в соответствии с установленны­ми правилами.

**12. Функция управления**

Являясь функцией управления, контроль подразделяется на предва­рительный, текущий и последующий. Внешний аудит представляет со­бой один из видов последующего контроля, А внутренний контроль — это совокупность методов предварительного текущего и последующего контроля.

* 1. Законодательные основы организации внутреннего контроля.

Организация контроля со стороны руководства предприятия за своим имуществом, ресурсами и сотрудниками, как в целом, так и по отдельным вопросам регламентируется на уровне законов. Так, согласно ст. 295 Граж­данского кодекса РФ, **“собственник имущества,** находящегося в хозяйствен­ном ведении, в соответствии с законом решает вопросы создания предпри­ятия, определения предмета и целей его деятельности, его реорганизации и ликвидации, назначает директора (руководителя) предприятия, **осуществ­ляет контроль за использованием по назначению и сохранностью принадле­жащего предприятию имущества”.** В соответствии с Кодексом законов о труде РФ (последние изменения внесены Федеральным законом от 30 ап­реля 1999 г, № 84-ФЗ) (ст. 146) **“постоянный контроль** за соблюдением ра­ботниками всех требований инструкций по охране труда возлагается на администрацию предприятий, учреждений, организаций”

С утверждением в 1993 г. Государственной программы перехода РФ на принятую в международной практике систему учета разработан ряд нормативных документов, создающих необходимые предпосылки для внедрения разнообразных средств внутреннего контроля в практику российских предприятий. Эти документы затрагивают как вопросы бухгал­терского учета в целом, так и его контрольной функции в частности.

В настоящее время сложилась система нормативного регулирования бухгалтерского учета. Иерархия нормативных документов определена Законом РФ “О бухгалтерском учете” и представлена тремя уровнями,

1. Законодательный уровень, включающий Гражданский кодекс РФ, Федеральный закон “О бухгалтерском учете” и Положение “По ве­дению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации”.

Документы данного уровня призваны обеспечивать единообразное ведение учета хозяйственных операций, устанавливать единые принци­пы внутреннего контроля в организации.

Согласно Положению по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерс­кой отчетности в РФ, основными задачами бухгалтерского учета являются:

• формирование полной и достоверной информации о деятельности организации и ее имущественном положении, необходимой внутренним пользователям бухгалтерской отчетности — руководителям, учредите­лям, участникам и собственникам имущества организации, а также внешним пользователям бухгалтерской отчетности — инвесторам, кредито­рам и др.;

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

\* предотвращение отрицательных результатов хозяйственной дея­тельности организации и выявление внутрихозяйственных резервов обес­печения ее финансовой устойчивости.

Следовательно, официально закрепляются функции бухгалтерского учета по контролю за деятельностью всех служб, участвующих в хозяй­ственных операциях и хозяйственной жизни.

2. Нормативный уровень, включающий нормативные акты, методи­ческие указания и рекомендации, регулирующие вопросы бухгалтерско­го учета (преимущественно — документы Министерства финансов РФ). На этом же уровне нормативного регулирования находится План счетов бухгалтерского учета с инструкцией по его применению.

Особое место среди документов второго уровня занимают положения по отдельным вопросам учета имущества и контроля за его сохранностью и рациональным использованием, определяющие единообразный подход к отражаемым в бухгалтерском учете фактам. Применение этого подхода обязательно для всех предприятий и организаций независимо от их форм собственности, что само по себе является важнейшим из средств контроля.

3. Управленческий уровень, на котором общепринятые правила бух­галтерского учета и внутреннего контроля, определенные документами второго уровня, реализуются предприятием при разработке им учетной политики.

Учетная политика предприятия является своеобразным фундаментом организации внутреннего контроля на предприятии.

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

• рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий применя­емые в организации счета, необходимые для ведения синтетического и аналитического учета;

• формы первичных учетных документов, применяемых для оформ­ления хозяйственных операций, по которым не предусмотрены типовые формы первичных учетных документов, а также формы документов для внутренней бухгалтерской отчетности;

*\** методы оценки отдельных видов имущества и обязательств;

\* порядок проведения инвентаризации имущества и обязательств;

• правила документооборота и технология обработки учетной ин­формации;

• порядок контроля за хозяйственными операциями, а также другие решения, необходимые для организации бухгалтерского учета.

Кроме того, для *осуществления контроля* и упорядочения обработки данных о хозяйственных операциях на основе первичных учетных доку­ментов могут составляться сводные учетные документы.

Из всех перечисленных аспектов только возможность выбора одного из методов оценки отдельных видов имущества и обязательств относит­ся к области управленческого бухгалтерского учета. Все остальные аспекты — это основные направления создания системы внутреннего конт­роля в организации,

Согласно п. 5 ПБУ 1/98 “Учетная политика организации” предприя­тия имеют возможность выбора:

1) рабочего плана счетов бухгалтерского учета, содержащего применяемые в организации счета, необходимые для ведения синтетического и аналитического учета,

В соответствии с Инструкцией по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий (в ред. при­казов Минфина РФ от 28 декабря 1994 г. *№* 173, от 28 июля 1995 г. № 81, от 27 марта 1996 г. № 31, от 17 февраля 1997 г. № 15) субсчета, предусмотрен­ные в Плане счетов, используются исходя из требований анализа, **контроля** и отчетности. Предприятия могут уточнять содержание отдельных субсче­тов, исключать и объединять их, а также вводить дополнительные субсчета;

2) форм первичных учетных документов, применяемых для оформле­ния хозяйственных операций, по которым не предусмотрены типовые формы первичных учетных документов, а также формы документов для внутренней бухгалтерской отчетности;

3) порядка проведения инвентаризации имущества и обязательств.

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

В соответствии с Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств (приложение к приказу Министерства финансов РФ от 13 июня 1995г. №49) (п.1.4)основными целями инвентаризации являются:

\* выявление фактического наличия имущества;

\* сопоставление фактического наличия имущества с данными бух­галтерского учета;

\* проверка полноты отражения в учете обязательств;

4) правил документооборота и технологии обработки учетной инфор­мации. В соответствии с Положением о документах и документообороте в бухгалтерском учете, утвержденным Министерством финансов СССР 29 июля 1983 г. № 105, движение первичных документов в бухгалтерском учете (создание или получение от других предприятий, учреждений, при­нятие к учету, обработка, передача в архив — документооборот) регла­ментируется графиком. Работу по составлению графика документообо­рота организует главный бухгалтер. График документооборота утверж­дается приказом руководителя предприятия (учреждения). График дол­жен устанавливать на предприятии (в учреждении) рациональный доку­ментооборот, т.е. предусматривать оптимальное число подразделений и исполнителей, через которых будет проходить каждый первичный доку­мент, определять минимальный срок его нахождения в подразделении. График документооборота должен способствовать улучшению всей учет­ной работы на предприятии, в учреждении, **усилению контрольных фун­кций бухгалтерского учета,** повышению уровня механизации и автома­тизации учетных работ;

5) порядка контроля за хозяйственными операциями.

Так, например, в соответствии с п. 1.3. Положения по бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций целями учета долгосрочных инвестиций являются:

\* своевременное, полное и достоверное отражение всех произведенных расходов при строительстве объектов по видам расходов и по учи­тываемым объектам;

\* обеспечение *контроля* за ходом выполнения строительства, вводом в действие производственных мощностей и объектов основных средств;

\* правильное определение и отражение инвентарной стоимости вво­димых в действие и приобретенных объектов основных средств, земель­ных участков, объектов природопользования и нематериальных активов;

\* осуществление контроля за наличием и использованием источни­ков финансирования долгосрочных инвестиций.

В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету малоценных и быстроизнашивающихся предметов (приложение к письму Министер­ства финансов СССР от 18 октября 1979 г. № 166) (п. 1.2) бухгалтерский учет малоценных и быстроизнашивающихся предметов на предприятиях и в организациях должен обеспечить:

\* контроль за сохранностью предметов в местах их хранения и эксп­луатации;

\* правильное и своевременное документальное оформление опера­ций по движению малоценных и быстроизнашивающихся предметов;

\* своевременное получение точных данных о наличии малоценных и быстроизнашивающихся предметов;

\* наблюдение за соответствием фактического наличия предметов ус­тановленным нормам запасов;

\* правильное исчисление суммы погашения стоимости предметов, на­ходящихся в эксплуатации, и отнесение этой суммы на себестоимость про­дукции, затраты непромышленных хозяйств, накладные расходы и т.п.

Согласно Федеральному закону “О бухгалтерском учете” (ст. 5 п. 3) “Организации, руководствуясь законодательством Российской Федерации о бухгалтерском учете, нормативными актами органов, регулирую­щих бухгалтерский учет, самостоятельно формируют свою учетную по­литику, исходя из своей структуры, отрасли и других особенностей дея­тельности”. Следовательно, в Законе подчеркивается, что система внут­реннего контроля каждого предприятия должна соответствовать размеру предприятия, структуре управления, составу и видам деятельности.

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

1. **Система бухгалтерского учета как составная часть системы внутреннего контроля**
   1. Цели и средства внутреннего контроля системы бухгалтерского учета

Любая хозяйственная деятельность предполагает осуществление хозяйственных операций и ведение бухгалтерского учета этих операций. Бухгалтерский учет включает в себя процедуру сбора данных, их регистрации и обработки. Такие процедуры могут выполняться как вручную, так и с помощью компьютеров. Соответствующие процедуры, выполняемые на компьютере, называются программируемыми процедурами бухгалтерского учета. Система на базе компьютера обычно, включает в себя набор как ручных, так и компьютеризованных процедур, обеспечивающих регистрацию данных по хозяйственным операциям с самого начала и до занесения в Главную книгу. Ведение бухгалтерского учета обеспечивается автоматизированной программой учета “1С-Бухгалтерия.7.7”

Система бухгалтерского учета ООО “Транссервис ЛТД” включает в себя элементы, представленные в Приложении 1.

Эффективная система бухгалтерского учета должна обеспечивать:

* отражение в учете всех без исключения факторов хозяйственной деятельности;
* однозначную идентификацию хозяйственных операций и фактов хозяйственной деятельности в первичных документах таким образом, чтобы не было расхождений в их толковании;
* правильность оценки стоимости активов, обязательств и хозяйственных операций в денежном выражении (валюте РФ)
* отнесение фактов хозяйственной деятельности к тем периодам, в которых они имели место, и определение точного времени совершения хозяйственных операций;
* своевременное, правилъное и оперативное формирование внешней и внутренней отчетности.

Документы, формируемые системой бухгалтерского учета ООО “Транссервис ЛТД”, дают третьим сторонам, управленческому звену и сотрудникам ООО “Транссервис ЛТД” информацию о совершенных хозяйственных операциях.

В системе бухгалтерского учета данного предприятия используется два основных типа данных:

• нормативно-справочная информация (НСИ);

• данные по хозяйственным операциям.

НСИ имеет постоянный или почти постоянный характер и периодически используется при обработке прочей информации. Например, тарифная сетка используется для расчета заработной платы рабочих ООО “Транссервис ЛТД”, а предельные размеры кредита для покупателя — для принятия решения о приеме заказов или об отказе от них.

Данные по хозяйственным операциям носят в каждом конкретном случае индивидуальный характер. Так, например, сведения о числе часов, которые данный сотрудник отработал за конкретную неделю, используются для расчета его заработной платы. Ошибки в НСИ имеют более серьезные последствия по сравнению с ошибками в данных по хозяйственным опера­циям, посколъку повлияют на эти данные прежде, чем будут исправлены. Особенно часто это проявляется в компьютеризированных системах, в ко­торых НСИ формируется обычно в самом начале создания системы.

Концептуально система бухгалтерского учета обособлена от конт-  
рольных процедур, образующих третий элемент структуры контроля.  
Однако на практике такого разделения между системой бухгалтерского  
учета, использующейся для достижения целей контроля, и процедурами  
контроля хозяйственных операций, регистрируемыми системой бухгал-­  
терского учета, не существует. Именно поэтому состав и содержание кон-  
трольных процедур зависит от элементов системы бухгалтерского учета,  
например средств обработки, объема хозяйственных операций, уровня  
совершенства и т.п. Простая ручная система бухгалтерского учета и вы-  
сокосовершенная система бухгалтерского учета на базе компьютерных  
технологий направлены на достижение целей проведения контроля в слу-  
чае, если процедуры контроля хозяйственных операций, обработанных  
каждой системой, соответствуют ей. :;  
Так, ручная система бухгалтерского учета, использующаяся для об­  
работки счетов-фактур на реализацию продукции, может способствовать достижению цели, заключающейся в контроле за процессом реализации в случае, если:

• все счета-фактуры и документы на отгрузку были предварительно пронумерованы;

• отсутствующие или неподходящие документы были выявлены и от-корректированы лицами, не занимающимися отгрузкой или составлением счетов-фактур;

• персонал службы контроля провел проверку и утвердил вышеука-занные процедуры.

В совершенной компьютеризированной системе соответствующая процедура контроля обычно включает в себя:

• проверку совместимости заказов на отгрузку с файлом заказа и фай-

лом хозяйственной операции по реализации;

• выдачу компьютером отчета;

• управление программами защиты файлов данных;

• осуществление контроля и руководства со стороны персонала, име-ющего соответствующие полномочия.

В каждом случае состав процедур контроля определяется составными элементами системы бухгалтерского учета.

Система же бухгалтерского учета сама является предметом, для которого необходим строгий внутренний контроль. Но поскольку система бухгалтерского учета является неотъемлемой частью всех функциональных областей, то нет необходимости представлять ее в виде отдельной схемы. Цели системы внутреннего контроля и примеры средств контро­ля на ООО "Транссервис ЛТД", используемых для их достижения, приводятся ниже.

|  |  |
| --- | --- |
| **Цели внутреннего контроля в области системы бухгалтерского учета** | **Примеры средств внутреннего контроля, служащих для достижения целей** |
| 1. Система бухгалтерского учета должна отражать все санкционированные, и только санкционированные операции | Контроль доступа к терминалам, с которых осуществляется непосредственный ввод информации (пароли и прочие идентификационные процедуры):  - исключительный доступ для ограниченного круга пользователей   * контроль за взаимосвязанными операциями * документальное подтверждение и санкционирование всех бухгалтерских записей * проверка полноты бухгалтерских записей при разноске их по счетам бухгалтерского учета и при вводе в компьютер * разделение обязанностей между подготовкой первичных документов, санкционированием хозяйственных операций и разноской по счетам бухгалтерского учета |
| 2. Точная входящая информация | Внутренняя проверка на начальной стадии:   * выборочные проверки суммирования расчетов * использование внутрифирменных должностных инструкций, профессиональная подготовка и эффективный надзор * регулярные проверки качества выполненного анализа * анализ внутренними аудиторами ошибок кодирования |
| 3. Точная разноска по регистрам бухгалтерского учета | Регулярная сверка счетов:   * регулярное составление пробного баланса * использование документов дебиторов и кредиторов для проверки точности остаток в журналах учета расчетов с дебиторами и кредиторами * сверка выписок банка и кассовой книги * контроль соблюдения сметы и прочие виды контроля за существенными суммами |
| 4. Сохранность учетных документов | Создание надежных копий банка данных и файлов данных (для компьютеризованной системы), изменяющихся при каждом новом появлении информации:   * ограниченный доступ к массиву информации или проверка персонала * обеспечение конфиденциальности и сохранности всех, не дублируемых данных * дублируемое электропитание на случай сбоев в сети |
| 5. Предотвращение злоупотреблений в результате тайного сговора работников предприятия | Разделение обязанностей:   * ротация обязанностей * обязательные регулярные ежегодные отпуска для всех сотрудников * своевременная регистрация документов, активов * регулярная сверка счетов бухгалтерского учета * достаточные трудовые ресурсы в пиковые периоды |
| 6. Обеспечение оперативной управленческой информации | Использование предельных сроков представления внутренней отчетности  Регулярные консультации о ценности и достаточности представляемой информации |
| 7. Выявление необычных или аномальных фактов | Обязательное представление документов, если операция превышает установленные лимиты времени  Регулярный анализ существенных отклонений |

2.2. Функциональные области контроля

Наиболее общими функциональными областями контроля на ООО “Транссервис ЛТД” являются:

1. реализация и дебиторская задолженность
2. снабжение и кредиторская задолженность
3. платежи по счетам и поступление денежных средств в кассу
4. расчеты с персоналом по зарплате
5. инвестиции
6. основные средства
7. запасы

В нижеприведенной таблице дано описание каждой из указанных функциональных областей

|  |  |
| --- | --- |
| **Организация контроля** | **Функциональные области** |
| 1. Основные цели внутреннего контроля в конкретной функциональной области | Реализация и дебиторская задолженность  Поступление денежных средств  Снабжение и кредиторская задолженность |
| 2. Основные направления контроля в определенной функциональной области | Погашение кредиторской задолженности  Денежные средства в кассе  Запасы  Расчеты заработной платы  Инвестиции |
| 3. Процедуры внутреннего контроля, которые могут быть применены в функциональных областях | Основные средства  Нематериальные активы |

2.3. Организация документооборота

Правильная организация документооборота — неотъемлемое условие успешной работы ООО “Транссервис ЛТД”.

Выполнение требований к оформлению документов обеспечивает их юридическую силу.

Согласно Положению о документах и документообороте в бухгалтер­ском учете, утвержденному Минфином СССР от 29 июля 1983 г. № 105, под **документооборотом** понимается создание или получение от других предприятий, принятие к учету, обработка и передача в архив первичных документов. Движение же первичных документов в бухгалтерском учете регламентируется графиком документооборота.

Первичные и сводные учетные документы можно составлять на бумажных и машинных носителях информации. В последнем случае организа­ция обязана изготавливать за свой счет копии таких документов на бумажных носителях дая других участников хозяйственных операций, а также для работников органов, осуществляющих контроль в соответствии с законодательством РФ, суда и прокуратуры (Федеральный закон “О бух­галтерском учете”, п. 7 ст. 9).

Согласно Закону “О бухгалтерском учете” все первичные учетные доку­менты ООО “ТРанссервис ЛТД” составляются по формам, содержащимся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, а докумен­ты, не предусмотренные в таких альбомах, должны содержать следующие обязательные реквизиты:

а) наименование документа;

б) дата составления документа;

в) наименование организации, от имени которой составлен документ;

г) содержание хозяйственной операции;

д) измерители хозяйственной операции в натуральном и денежном

выражении;

е) наименование должностных лиц, ответственных за совершение хо­зяйственной операции и правильность ее оформления;

ж) личные подписи указанных лиц.

Регистры бухгалтерского учета используются для систематизации и накопления информации, содержащейся в принятых к учету первичных документах, для отражения их на счетах бухгалтерского учета и в отчетности. Содержание таких регистров в соответствии с Федеральным законом “О бухгалтерском учете” является коммерческой тайной организации. Статья 139 ч. I Гражданского кодекса РФ оговаривает условия, при которых документ как носитель информации может составлять коммерческую тайну организации:

• информация имеет действительную или потенциальную коммер­ческую ценность в силу неизвестности ее третьим лицам;

• к ней нет доступа на свободном основании, и обладатель инфор­мации принимает меры к охране ее конфиденциальности.

Ответственность за противоправные действия с документами и ин-формацией предусмотрена Уголовным кодексом РФ, введенным в действие с 1 января 1997 г. Так, ст. 183 УК РФ гласит: “Собирание сведений, составляющих коммерческую или банковскую тайну, путем похищения документов, подкупа или угроз, а равно иным незаконным способом в целях разглашения либо незаконного использования этих сведений наказывается штрафом в размере от ста до двухсот минимальных размеров оплаты труда или в размере заработной платы или ииого дохода осужденного за период от одного до двух месяцев, либо лишением свободы на срок до двух лет”.

Незаконные действия по разглашению или использованию без согласия владельца сведений, составляющих коммерческую или банковскую тайну, совершенные из корыстной или личной заинтересованности и причинившие крупный ущерб, наказываются штрафом в размере от двухсот до пятисот минимальных размеров оплаты труда или в размере заработ­ной платы или иного дохода осужденного за период от двух до пяти ме­сяцев, либо лишением свободы на срок до трех лет со штрафом в размере до пятидесяти минимальных размеров оплаты труда или в размере зара­ботной платы или иного дохода осужденного за период до одного месяца, либо без такового (п. 2 ст. 183 УК РФ).

Типовые формы финансово-учетных документов создаются и утверждаются Министерством финансов РФ, Центральным банком РФ, Комитетом по статистике РФ, Государственной архивной службой РФ, Государственной налоговой службой РФ.

Министерства и ведомства РФ создают и утверждают типовые фор­мы внутриведомственного пользования.

При необходимости в документы можно вносить исправления, испольуя три вида оговорок: “исправленному верить”, “вписанному верить” и “зачеркнутое не читать”. Исправления должны быть согласованы с участниками хозяйственных операций, что подтверждается подписями тех же лиц, которые завизировали документ, с указанием даты внесения исправлений.

В кассовых и банковских документах исправления не допускаются.

Многие документы необходимо регистрировать в специальном журнале с присвоением им регистрационных номеров. Перечень таких документов определен инструкциями министерств и ведомств Российской Федерации, законодательством Российской Федерации.

Бухгалтерская служба ООО “Транссервис ЛТД” регистрируют выданные доверенности, платежные поручения, приходные и расходные кассовые ордера, поступающие грузы и т.п.

Номера документам присваиваются в порядке возрастания цифр. Нумерацию принято начинать с 1 января каждого года. Документам, к которым приходится обращаться часто (договоры, гарантийные письма и т.п.), присваивают регистрационный индекс, включающий обозначение года, структурного подразделения, к которому относится документ, и при необходимости указывается число и месяц составления документа.

Документ в рамках одной организации регистрируют один раз.

Должностные лица, осуществляющие в организации делопроизводство, составляют номенклатуру дел по ее структурным подразделениям (юридический отдел, финансовый отдел, бухгалтерия, дирекция, отдел главного механика, главного инженера и т.д.), по сферам деятельности (торгово-закупочная деятельность, подсобное хозяйство, производство, реализация продукции, материально-техническое снабжение ит.д.).

Для контроля за исполнением документов в ООО “Транссервис ЛТД” создана картотека в разрезе сроков, исполнителей и специфики докумен­тов. Исполненные документы формируют в дела.

Движение документов (поступление от сторонних организаций и лиц, обработка, принятие к учету, сдача в архив) регламентируется графиком документооборота. Он может быть оформлен в двух вариантах — в виде схемы и в виде перечня работ по созданию, проверке и обработке доку­ментов, выполняемых структурными подразделениями организаций, с указанием ответственных исполнителей и сроков.

График документооборота должен быть увязан с должностными ин­струкциями и учетной политикой организации. Эти документы должны взаимодополнять друг друга. ООО “Транссервис ЛТД” не имеет полноценного вышеуказанного графика, а наличие, на наш взгляд, упрощяет систему контроля за движением документов.

Заключительным этапом движения документов является их сдача в архив. В соответствии с Положением об Архивном фонде Российской Федерации архив подразделяется на две части: государственную и негосударственную. В последней хранятся архивы и архивные фонды негосударственных объединений (корпораций, ассоциаций, акционерных обществ), общественных организаций, физических лиц.

Собственники негосударственной части Архивного фонда РФ в обя-зательном порядке предоставляют сведения о своих архивах и докумен­тах органам Государственной архивной службы по их запросам с целью государственного учета этих документов. За неустранение выявленных нарушений в предписанные сроки на организацию налагаются повтор-ные штрафные санкции.

Первичные документы, учетные регистры, бухгалтерские отчеты и балансы до передачи их в архив организации хранятся в бухгалтерии в специальных помещениях или закрывающихся шкафах и находятся под ответственностью лиц, уполномоченных главным бухгалтером. Бланки строгой отчетности хранятся в сейфах, металлических шкафах или спе­циальных помещениях, обеспечивающих их сохранность, или в кассе орга­низации.

В соответствии с правилами архивного дела документы прошлого года хранятся в бухгалтерии на протяжении всего текущего года, затем их сдают в архив организации. Ответственность за организацию хране-ния учетных документов несет руководитель предприятия.

Изъятие учетных документов у организаций производится только органами дознания, предварительного следствия, прокуратуры, судами, налоговой инспекцией и налоговой полицией на основании постановле-ний этих органов в соответствии с действующим законодательством Рос­сийской Федерации. Изъятие оформляют протоколом, копию которого вручают соответствующему должностному лицу организации.

Главный бухгалтер или другое должностное лицо вправе с разрешения и в присутствии представителей органов, проводящих изъятие докумен­тов, снять с документов копии с указанием основания и даты изъятия.

В случае пропажи или гибели первичных документов руководитель организации назначает приказом комиссию по расследованию причин случившегося. В необходимых случаях для участия в работе комиссии приглашают представителей следственных органов, органов охраны и государственного пожарного надзора. Результаты работы комиссии оформляют актом, который утверждает руководитель организации.

Для установления сроков хранения документов, отбора их на хранение и уничтожение в ООО “Транссервис ЛТД” может быть создана постоянно действующая экспертная комиссия, в которую приказом руководителя орга­низации назначаются наиболее квалифицированные специалисты основных структурных подразделений под председательством одного из руководящих работников предприятия.

Необходимо также отметить тот важный факт, что для предупреждения случаев различных нарушений необходимым является то, чтобы каждый служащий предприятия точно знал за какой участок работы он отвечает. В этом случае гораздо легче проследить судьбу изчезнувших сумм и выявить нарушения. Внедрение контрольной средыв ООО “Транссервис ЛТД” начинается с анализа его организационной структуры.

Цель анализа – выявление мест дублирования, избытка и недостатка информации, причин ее сбоев и задержек. (с той целью, чтобы предотвратить нарушения: умышленные или нет).

Наиболее распространенный и один из самых практичных методов анализа информационных потоков – составление графиков информационных потоков. Каждая организация может установить собственные правила составления графиков информационных потоков.

Информационный поток – единичное перемещение информации – имеет следующие признаки.

* документ (на чем физически содержится информация)
* проблематику (к какой сфередеятельности предприятия относится информация)
* исполнителя (человека, который эту информацию передает)
* периодичность

Соблюдение единых правил дает возможность, в частности службе внутреннего контроля, на одном языке разговаривать со всеми, оперировать с ними в одном формате данных.

В Приложении 2 приведен график информационных потоков в бухгалтерии ООО “Транссервис ЛТД”. Здесь необходимо отметить, что внедряя систему внутреннего контроля системы бухгалтерского учета необходимо потоки бухгалтерии и отдела внутреннего контроля на данном предприятии взаимоувязать. С тем, чтобы в конечном результате отдел внтуреннего контроля мог выдавать оперативную и только необходиую информацию руководству предприятия.

Оперативная информация даст возможность руководству принимать решения, направленные на увеличение капитализации предприятия. Так в приложениях 3-7 представлены документы, которые могут быть в обращении отдела внутреннего контроля и предоствляться им руководству предприятия в различные сроки.

1. Сводка движения материалов – 1,4,30\30 раз в месяц
2. Отчет по объектам – 1,4,30\30 раз в месяц
3. Дебиторская задолженность – 1,4,30\30 раз в месяц
4. Кредиторская задолженность – 1,4,30\30 раз в месяц
5. Сводка денежных потоков и бартерных сделок – 1,4,30\30 раз в месяц

## Процедуры и методы внутреннего контроля как составная часть системы внутреннего контроля

3.1. Классификация процедуд и методов внутреннего контроля

Методы и процедуры контроля являются важной составляющей системы контроля. Предпринимателю, действующему без образования юридического лица и являющемуся единственным работником на своем предприятии, особые процедуры контроля просто не нужны — он вряд ли захочет обманывать самого себя и подводить заказчиков. Что касается предприятий, насчитывающих большое число наемных работников, таких как ООО “Транссервис ЛТД” то в их распоряжении должны быть такие методы и процедуры контроля, которые побуждали бы персонал действовать в соответствии с целями руководителей или владельцев этих предприятий. Кроме того, при наличии подобных методов резко сокращаются возможности для совершения и/или сокрытия мошенничества. Несмотря на множество видов деятельности предприятий, существует только пять типов методов контроля (таблица ниже). В отличие от мероприятий и процедур, являющихся частью контрольной среды и системы бухгалтерского учета и относящихся ко всем операциям, проводимым предприятием, специальные процедуры внутреннего контроля обычно устанавливаются для крупных или рискованных операций. На состав процедур контроля влияют объем, степень сложности и особенности видов деятельности предприятия, а также специфика контрольной среды и системы бухгалтерского учета. Так, на крупном предприятии со сложными условиями обработки данных необходимо подготовить:

• перечень продавцов или потребителей;

• условия отгрузки продукции;

• процедуры проверки качества защиты компьютерных данных.

На небольших предприятиях с относительно простыми условиями обработки данных такие процедуры контроля не всегда обязательны.

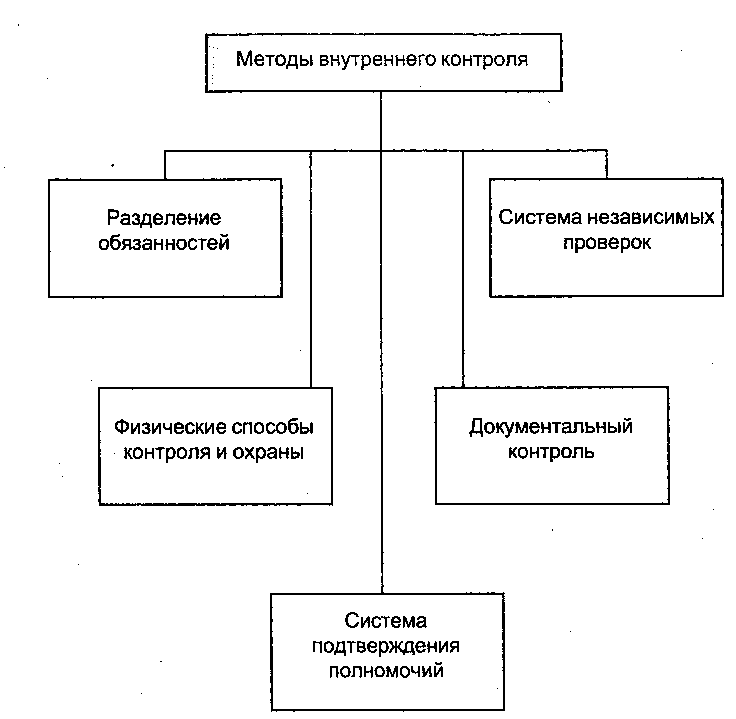


рисунок 3.1. Состав методов внутреннего контроля

Предприятия достигают целей контроля путем разработки и внедрения процедур контроля на разных уровнях организации и на разных уровнях обработки данных.

Некоторые процедуры контроля применимы непосредственно к хозяйственным операциям, файлам данных, записям и активам. Эффективность таких процедур контроля увеличивается, если проводится их регулярная проверка и если распределение функций способствует защите активов и исключению или обнаружению ошибок в финансовых документах. В компьютеризированных системах существуют процедуры контроля, обычно называемые общими, не имеющие отношения к отдельным хозяйственным операциям или файлам, но оказывающие значительное влияние на весь цикл хозяйственных операций, на несколько циклов или на работу предприятия в целом.

При отсутствии компьютерной обработки данных (КОД) все процедуры контроля, естественно, выполняются вручную. При наличии КОД некоторые процедуры контроля осуществляются с использованием ком­пьютерных программ. Такие процедуры контроля получили название “программируемые”. Одной из программируемых процедур контроля является сравнение при помощи компьютера счетов-фактур на приобретение ТМЦ с файлами записей по полученным товарам. Процедуры кон­троля должны охватывать всю систему обработки данных, начиная с первоначальной регистрации информации по хозяйственным операциям и заканчивая последними записями по ее хранению, занесенными в бухгалтерские регистры или сведенными в файлы. При наличии компьюте­ра необходимо сочетать программируемые процедуры контроля, позволяющие составлять отчеты, и выполнение вручную операций, имеющих отношение к таким отчетам. Например, перед оплатой счета продавца, которая происходит в определенные сроки, компьютерная программа может обеспечить проверку всех неоплаченных счетов-фактур на указанную дату с использованием соответствующего файла. Если соответствие имеется, счета-фактуры и отчеты по полученным счетам-фактурам переходят в файл оплаченных счетов-фактур, после чего для продавца распечатывается платежное поручение. Если соответствия нет либо из-за отсутствия информации по получению счетов-фактур, либо из-за расхождений в данных, указанных в перечне и счете-фактуре, компьютер не производит распечатки платежного поручения, а вместо этого выдает ответ: “соответствия нет”.

Это свидетельствует о том, что либо счет-фактура не указана в переч­не полученных счетов-фактур, либо нет соответствия между двумя документами. Работник, проверяющий качество выполнения бухгалтерского учета, снимает вопрос, указывая, что либо товарно-материальные ценности не были получены и, следовательно, отчет об их получении не составлялся, либо данные не согласуются друг с другом и перечисление денег продавцу не производится. Проверка соответствия данных при помощи компьютера и выдача информации по отсутствии согласования представляют собой программируемые процедуры контроля, а осуществление проверки и выдача заключения — ручные процедуры контроля. Обе операции необходимы для достижения целей, преследующихся при проверке. В данном случае цель заключается в обеспечении законного перечисления денег продавцу.

В компьютеризированных системах компьютерные программы могут создать некоторые документы без выполнения каких-либо работ вручную. С использованием компьютера могут быть, например, проведены следующие операции: перенос в журнал следующего месяца записей, сделанных в текущем месяце; аннулирование предварительно оплаченных счетов за следующий месяц; оплата операционных расходов (арендная плата и т.п.).

Для обеспечения контроля данные, занесенные в память компьютера и подлежащие обработке, должны быть полными, точными, законными; параметры, условия и программы, использующиеся для начала работы с такими хозяйственными операциями, должны оптимизироваться и под-держиваться на соответствующем уровне.

Предприятия разрабатывают и внедряют процедуры контроля для того, чтобы быть уверенными в законности осуществляемых хозяйствен-ных операций, в том, что информация по ним зарегистрирована полностью и точно, что все ошибки в процессе ведения дел и регистрации дан­ных по ним обнаруживаются с максимальной скоростью (независимо от того, произошла ли ошибка при обработке данных по незаконным хозяйственным операциям, заключается ли она в невозможности провести обработку данных по законным операциям), что целостность зарегистрированных данных по ведению финансовой деятельности обеспечена файлами компьютера или бухгалтерскими книгами и что доступ к активам и связанным с ними документам ограничен. Это значит, что процедуры контроля дают уверенность в том, что цели контроля, заключающиеся в обеспечении полноты, точности, законности операций, в защите файлов и активов, были достигнуты и что системой бухгалтерского уче­та выдается надежная финансовая информация. Предприятиям следует применять различные способы достижения указанных целей.

Сочетание атмосферы всеобъемлющего контроля системы бухгалтер­ского учета и различных вариантов указанных пяти методов контроля направлено на устранение и/или уменьшение вероятности совершения мошенничества. Хороший контроль задает параметры приема на работу наиболее честных сотрудников, способствует моделированию и поощрению их подобающего поведения, пониманию важности выполняемой работы и обеспечивает такой документооборот, который затрудняет сокрытие мошенничества. Приведенные выше пять методов контроля закрывают перед потенциальными мошенниками доступ к ценностям, лишают их возможности скрыть следы своего преступления и безнаказанно пользоваться его плодами. Таким образом, три названных элемента являются составляющими общей структуры системы внутреннего конт­роля в любой организации или на предприятии.

3.2. Разделение обязанностей

Любой вид деятельности всегда лучше контролируется либо при **распределении обязанностей** между работниками, либо при помощи двойного контроля. Эти формы контроля, как и болыыинство профилактичес-ких мер, чаще всего применяются там, где производятся расчеты наличными денежными средствами. Так, получение наличных денег обычно происходит под двойным контролем. Например, в банке контролер, сверяющий состояние счета, и кассир, выдающий деньги, обычно отделены друг от друга и не имеют единовременного доступа к счету и деньгам.

**Двойной контроль** является таким вариантом системы контроля, при котором вся операция не может совершаться одним работником. При двойном контроле одну и ту же задачу выполняют два человека, причем обязанности между ними распределяются таким образом, чтобы ни один из них не мог выполнить все действия по данной операции. Обе разновидности контроля преследуют одну и ту же цель: не позволить одному человеку иметь неконтролируемый доступ к денежным средствам.

Внедрить в производство двойной контроль довольно трудно. Когда люди работают под двойным контролем, они не могут оторваться от своих обязанностей — поговорить по телефону, покурить, ответить на какой-нибудь не относящийся к делу вопрос.

3.3. Система подтверждения полномочий

Процедуры контроля, осуществляемые на основе **системы подтверж­дения полномочий,** имеют много разновидностей, две из которых — специальная система паролей, дающая возможность тем или иным людям пользоваться компьютером и получать доступ к определенным базам данных, и специальные карточки с собственноручной подписью, позволяющие людям входить в помещения с банковскими сейфами, обналичивать чеки и совершать иные операции в финансовых учреждениях. На ООО “Транссервис ЛТД” как-раз такая форма контроля особо развита.

Установление границ полномочий тех или иных сотрудников заставляет их не выходить за пределы суммы, в рамках которой он может принимать решение, или должностных обязанностей. Когда людям не предоставлены полномочия на ведение какой-либо деятельности, их возможности совершить мошенничество значительно сокращаются. Например, если человек не имеет права скреплять своей подписью ту или иную сделку, он просто не может вписать в счет некую сумму для себя и заставить свое предприятие оплатить эти расходы. Эффективность внутреннего контроля предполагает соответствующее распределение обязанностей между теми, кто осуществляет процедуры бухгалтерского учета и контроля, и теми, кто работает с активами. Хотя рас­пределение обязанностей имеет отношение ко всем трем элементам систе­мы внутреннего контроля (контрольная среда, система бухгалтерского учета, процедуры и методы контроля), оно особенно важно для функционирования третьего элемента — процедур контроля. Распределение обя­занностей также предусматривает выдачу разным лицам разрешения на ведение какого-либо определенного класса хозяйственных операций, выполнение процедур контроля в процессе обработки данных, осуществление контроля за выполнением таких процедур, составление соответствующих бухгалтерских документов и работу с активами. Такая организация позволяет уменьшить вероятность возникновения ошибок, ограничить возможность злоупотреблений с активами, исключить другие виды намеренного искажения информации в финансовых документах.

Если две процедуры бухгалтерского учета, относящиеся к одной хо-зяйственной операции, выполняются разными лицами, каждое лицо осу-ществляет контроль за деятельностью второго лица. Дополнительная процедура контроля может проводиться третьим лицом. Например, один бухгалтер может обрабатывать данные по ежедневно поступающим счетам на оплату товарно-материальных ценностей (ТМЦ), другой — заносить данные в компьютер, а третье лицо — сравнивать занесенные в компьютер данные со счетами и удостоверяться, что каждая операция выполнена правильно. Если сравнение данных третьим лицом не проводится, возникает повышенная опасность искажения данных в финансовых документах.

Разделение обязанностей также снижает риск намеренного воровства или сговора. Например, разделение обязанностей по физической защите средств и ведению документации является эффективным механизмом борьбы с потенциальным мошенничеством. Аналогичным образом лицо, подписывающее платежные поручения, не должно иметь доступа к доку-ментам по выплате денег, т.е. таким образом предупреждается несанкци-онированное перечисление денег. Эффективность контроля возрастает в случае, если ни лицо, подписывающее чеки, ни бухгалтер не ведут перио-дического сравнения наличности в кассе и в банке с наличностью, указанной в документах.

Тот факт, что зарегистрированные данные по хозяйственным опера-циям действительно отражают реальные экономические действия, может быть проверен несколькими способами. В совершенных системах проце­дуры контроля за выдачей разрешений интегрированы в систему таким образом, что проверка хозяйственных операций на наличие ожидаемых последствий производится автоматически. Такие последствия должны анализироваться лицами, визирующими эти операции. Процедуры кон­троля, направленные на выявление фиктивных операций, включают раз­деление полномочий при обработке данных (например при отпуске продукции покупателем на условиях последующей оплаты).

Обычные процедуры выдачи разрешений предусматривают утверж-дение сделки официальным лицом, имеющим полномочия, составление отчетов по отклонениям (например составление отчетов по сотрудникам, отработавшим в течение недели болыпе положенного времени, с последующим визированием лицом, имеющим полномочия), компьютерное сравнение утвержденной нормативно-справочной информации и данных по хозяйственным операциям (например анализ заказов покупателя применительно к сумме, равной стоимости отгрузки продукции на условиях последующей оплаты, сравнение объема полученных товаров с объемом, указанным в завизированных заказах), а также процедуры, ограничивающие доступ к программам и файлам данных лиц, не имеющих разреше-ния. Официальное лицо, имеющее полномочия, может выдать разрешение путем введения пароля и личного кода с терминала. За исключением случаев визирования документов вручную Эффективность вышеперечисленных методов будет зависеть от работы программируемых процедур контроля, а также от средств защиты файлов.

Некоторые процедуры контроля за выдачей разрешений удостоверяют в том, что зарегистрированы данные только по операциям, действи­тельно имевшим место, и что данные по каждой операции регистрировались только один раз. Приведем два примера.

1. Процедуры бухгалтерского учета обычно разрабатываются для ре-гистрации данных по товарно-материальным ценностям, указанным в отчетах о получении, и данных по товарам, указанным в расходных доку­ментах. Процедуры контроля, удостоверяющие, что такие операции были завизированы, предусматривают осмотр указанных товаров для определения соответствия их содержания, состояния и количества данным, за-фиксированным в полученных и выданных предприятием счетах-фактурах. Для того чтобы такие процедуры контроля были эффективными, все отмечаемые крупные расхождения следует анализировать и устранять.

2. Осуществляется окончательное аннулирование (погашение) доку­ментов, свидетельствующих о совершении сделки по закупке ТМЦ, что исключает возможность их повторного использования.

Другие процедуры контроля за законностью сделок удостоверяют в том, что отдельные хозяйственные операции были завизированы упол-номоченными на то лицами исходя из установленных требований. Выда-ча разрешения может носить общий или специальный характер. Общее разрешение может иметь форму выдачи отделу или функциональной группе разрешения на сделку в пределах какой-то установленной суммы. На­пример, выдача разрешения на расходы для осуществления капитально-го строительства представляет собой разрешение на выполнение работ в рамках какой-то определенной суммы.

3.4. Документальный контроль

Другим видом контроля является использование документов или за-писей на машиночитаемых носителях. Документы редко служат для предупреждения мошенничества, зато они незаменимы для расследования уже совершившегося злодеяния. Так, банки для выявления афер со стороны своих сотрудников или клиентов специально изготавливают фиктивные документы с необычными пунктами и отслеживают банковские счета своих работников. Большинство компаний требуют для осуществления сделок по купле-продаже документы типа нарядов-заказов. Совершенная система финансовой и бухгалтерской отчетности является одновременно и формой документального контроля.

Процедура контроля полноты данных, использующаяся в компьютерной системе, разработана для удостоверения в том, что все первичные данные по хозяйственным операциям введены и приняты на обработку. Начальная регистрация данных по этим операциям часто предусматривает выполнение ручных действий перед введением данных по хозяйственным опера­циям в компьютер, хотя во многих системах ручной этап не используется. В ручной системе процедуры контроля разрабатываются для удостоверения в том, что данные по всем имевшим место хозяйственным операциям внесены в контрольный документ (отчет о получении товара или документов на отгрузку) и зарегистрированы. При отсутствии соответствующих процедур контроля полноты данных существует вероятность утери документов или их неправильной сортировки, что в свою очередь может привести к непра-вильной регистрации данных по хозяйственным операциям. Независимо от средств обработки следует предусматривать процедуры контроля, обеспечивающие корректировку и повторный учет выбракованных позиций. Про­цедуры контроля, обеспечивающие полноту отражения данных по хозяй­ственным операциям, осуществляются разными способами.

I. *Производится нумерация всех хозяйственных операцип сразу после начала их свершения (или, желательно, предварителъная лумерация) и учет их всех после обработки.*

1. В ручной системе нумерация документов представляет собой бух-галтерскую процедуру, а процедура контроля осуществляется для проверки того, были ли данные по всем пронумерованным документам обработаны полностью.

1. В компьютерной системе для проверки последовательно пронуме-рованных документов и определения отсутствующих или задублирован-ных номеров с целыо последующего проведения ручной обработки мо­жет быть проведена так называемая компьютерная последовательная проверка. Вероятность намеренного или случайного искажения нумерации может быть уменьшена в случае, если числовая последовательность будет предварительно распечатана. Если риск неправильной нумерации считается незначительным, номер присваивается документу одновременно с его заполнением.

*II. Проводится проверка обработки всех данных путем применения так шазываемых “контролъиых сумм”.*

1. В ручной системе такая проверка осуществляется суммированием иокументов, принадлежащих к каждой группе, перед началом и после проедения обработки данных по операциям. Считается, что обработка данных проведена правильно, если обе суммы одинаковы. Процедура контроля включает в себя сравнение двух сумм, поиск и исправление ошибок, ставших причиной расхождений. Имеются разные виды провер­ки сумм. Система двойного контроля предусматривает равенство между суммами дебета и кредита.

2. В компьютерной системе такая проверка может быть проведена путем группировки документов-источников и выяснения количества документов в каждой группе.

3. Проводится сравнение данных из разных источников. Примером этого вида контроля может быть согласование входных данных по хозяйственным операциям в пределах группы неупорядоченных документов (например согласование между накладными на получение товаров и данными, занесенными в файл заказов на покупку) с периодическим контролем либо вручную, либо с помощью компьютера, чтобы убедиться, что документ не был потерян в процессе обработки данных.

4. Определяется, была ли внесена в документы информация по всем хозяйственным операциям. Так, при учете вручную все рабочие часы, подлежащие оплате, должны быть указаны в табельном журнале; при этом их число должно соответствовать времени, за которое производится оплата конкретному работнику.

5. Проводится сравнение НСИ с показателями в первичных документах. Такая методика часто используется для учета НСИ в компьютеризированной системе, поскольку эти показатели имеют болылое значение и относительно редко изменяются.

Процедуры контроля полноты данных также необходимы для удос-товерения в том, что информация отражена правильно, а финансовые отчеты, предназначенные для внутреннего и внешнего пользования, составлены должным образом. Такие процедуры контроля особенно важ-ны при поступлении данных в бухгалтерский регистр контрольных (синтетических) счетов из источников, отличных от тех регистров, куда дан­ные были внесены первоначально. Например, сравнительно легко убе­диться в целостности информации о хозяйственных операциях по реализации товара, перенесенной в журнал-ордер М 11 (кредит счета 90) в случае, если такой перенос осуществлялся непосредственно из журнала, в котором указывались окончательные суммы реализации. Достаточной может стать проверка переноса в журнал-ордер № 11 данных за 12-месячный период. Однако если данные в журнале-ордере № 11 переносились и из других источников, для того чтобы иметь уверенность, что дан­ные по всем операциям указаны и перенесены правильно, может потребоваться дополнительная процедура контроля. Использование стандартных входящих номеров для определения правильности всех входных данных может облегчиткдостижение цели проверки.

Процедуры контроля, касающиеся полноты внесения изменений в компьютерную систему учета, разрабатываются для удостоверения в том, что данные по всем хозяйственным операциям были введены, приняты на обработку и постоянно пополняются. В некоторых случаях с помощью процедур контроля изменений можно проследить полноту их внесе­ния. Примером может служить сравнение отчетов после внесения изме­нений или в случае, если пополнение данных производится в момент их введения или проведения последовательной проверки пополненного файла, т.е. для обеспечения полноты внесения изменений используется некоторая разновидность суммирования. Такое суммирование может предус-матривать подведение итогов по группам вручную или с помощью ком-пьютера и выдачу информации по расхождениям. Следует также контролировать полноту внесения данных из компьютера, включая определе-ние и суммирование информации по хозяйственным операциям, производимым с использованием программируемых процедур бухгалтерского учета. Примерами являются программируемые процедуры бухгалтерс­кого учета, обеспечивающие составление счетов-фактур на реализацию из файла по отгруженным товарам и суммирование счетов-фактур для переноса данных в соответствующие счета.

Процедуры контроля необходимы для удостоверения в том, что дан­ные по каждой хозяйственной операции внесены в полном объеме, на нужный счет и в нужное время. Точность в сумме и счете в болыпинстве случаев достигается внедрением процедур контроля за результатами расчетов и классификацией счетов. В системах, где расчеты ведут вручную и риск ошибки при обработке данных по хозяйственным операциям невелик, периодически следует проводить двойную проверку с привлечением лица, которое повторило бы расчеты и классифицировало счета.

В компьютеризированной системе учета проверка точности внесения данных проводится для удостоверения в том, что данные правильно зарегистрированы и введены в компьютер. Хотя процедуры контроля обычно используются применительно к данным, которые оказывают прямое воздействие на остатки, приведенные в учетных регистрах, такие сведения, как, например, номер потребителя или дата счета-фактуры, также могут стать предметом процедур контроля. Для достижения высокой точности проверки данных болыпое значение имеют процедуры контроля, убеждающие, что данные по всем хо­зяйственным операциям занесены в нужное время. Это предусматривает наличие процедур определения сроков проведения операции. Указанные процедуры также позволяют осуществить правильную “выбраковку”, т.е. убедиться, что по всем операциям данные зарегистрированы и отражены в отчетах за определенные периоды времени. Так, данные по получен-ным товарам проверяют и регистрируют в момент их получения. Обыч-но документация по приемке товаров сравнивается со счетами продавца. Такой подход является частью процедуры контроля по проверке своев-ременности регистрации данных по хозяйственным операциям.

Различные процедуры обработки данных, проходящих через систему бухгалтерского учета, могут обеспечивать возможность выдачи “отче­тов по отклонениям”, которые используются управленческим персоналом в работе. Такие отчеты позволяют удостовериться в отсутствии не­которых ошибок. Например, до того как денежные средства, поступив-шие от покупателей, будут перечислены на соответствующие счета, они могут быть сравнены с отдельными счетами покупателей. Цель провер­ки на соответствие и составление “отчета по отклонениям” состоит в по-лучении уверенности о наличии данных по всем отобранным для провер­ки счетам-фактурам. Сопоставление накладных на отгрузку со счетами на оплату и составление “отчета по отклонениям” также свидетельствуют о точности и законности хозяйственных операций по продаже. Кроме того, как отмечалось выше, сам по себе контроль, проводимый управ­ленческим персоналом, и анализ “отчетов по отклонениям” являются важными условиями эффективного контроля на предприятии.

Некоторые методики, использующиеся для обеспечения полноты вве­дения данных, также могут обеспечить точность введения определенных , типов данных. Например, при внесении в компьютер суммовых данных по большому количеству покупателей информация вносится по макету:

**Код покупателя / Сумма**

В результате совмещения номера вводимого с терминала кода поку­пателя с аналогичным кодом в справочнике покупателей на экране ком-пыотера высвечивается наименование предприятия-покупателя. Работ-ник, вводящий информацию в компьютер, сверяет это наименование с наименованием, указанным в первичном документе.

3.5. Физические способы контроля

Физические способы контроля подразумевают охрану имущества, ог-раничение доступа к нему и проведение периодической инвентаризации. Физическая охрана средств ООО “Транссервис ЛТД” должна применяться для их защиты от хищений или других злоупотреблений. Физические способы охраны и контроля, такие, как банковские хранилища, сейфы, решетки на окнах, запоры, ключи “с секретом”, затрудняют доступ к содержимому хранилищ и тем самым снижают вероятность совершения мошеннических действий. Физические способы контроля часто применяются для хранения оборудования, которое содержится в запертых ящиках или на специальных складах, для хранения мелких приспособлений, инструментов, запираемых в столах, а также наличных денег, хранящихся обычпо в сейфах.

Простейшие формы физического контроля предполагагот установку прочных, запирающихся дверей, проведение сигнализации, привлечеиие охранников и использование других средств, предупреждающих доступ к активам лиц, не имеющих на то разрешения. Процедуры контроля должны также обеспечивать защиту активов и учетных записей от физичес­кого повреждения, например случайного уничтожения, порчи или просто неправилъного хранения.

Физические процедуры контроля ограпичивают также доступ злоумышленников к активам предприятия. Эффективность контроля зависит от правилыюго распределения обязанностей. Для предупреждения воровства и других противозаконных действий необходимо ограничить доступ ко всему, что может быть исполъзовано для осуществления сделки, т.е. продажи имущества предприятия. Чаще всего это контроль за наличными деньгами, материалъными ценностями и т.п.

В компыотеризированной системе учета ООО “Транссервис ЛТД” проводятся процедуры кон­троля, ограничивающие доступ к файлам лиц, не имеющих специального разрешения, благодаря чему уменьшается вероятность совершения несанкционированных хозяйственных операций. Процедуры контроля, направленные на обеспечение защиты компьютерных программ и данных, хранящихся в памяти машины, имеют особую важность для компь­ютерных систем, в которых имеется потенциальная возможность широкого доступа к программам и данным с терминалов. Такой контроль обычно устанавливается благодаря проведению общих процедур, имеющих отношение к сохранности программ и файлов.

Еще одним способом физического контроля за сохранностью имущества является инвентаризация. В соответствии с Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденными приказом Минфина РФ от 13 июня 1995 г. №49, физическому контролю (инвентаризации) подлежит все имущество организации независимо от его местонахождения и все виды финансовых обязательств.

Кроме того, инвентаризации подлежат производственные запасы и  
другие виды имущества, не принадлежащие организации, но числящиеся  
в бухгалтерском учете (находящиеся на ответственном хранении, арен-  
дованные, полученные для переработки), а также имущество, не учтен-  
ное по каким-либо причинам.

Инвентаризация имущества производится по его местонахождению материально ответственными лицами, за которыми закреплено это имущество.

Инвентаризация драгоценных металлов и драгоценных камней проводится в соответствии с Инструкцией о порядке получения, расходования, учета и хранения драгоценных металлов и драгоценных камней на предприятиях, в учреждениях и организациях, утверждеиной Министерством финансов Российской Федерации 4 августа 1992 г. №67, и Инст­рукцией о порядке проведения инвентаризации ценностей государственного фонда Российской Федерации, находящихся в Комитете драгоцен­ных металлов и драгоценных камней при Министерстве финансов Рос­сийской Федерации, утвержденной приказом Комитета драгоценных ме­таллов и драгоценных камней при Министерстве финансов Российской Федерации 13 апреля 1992 г. № 326.

**Основными целями инвентаризации являются:**

• выявление фактического наличия имущества;

• сопоставление фактического наличия имущества с данными бух-галтерского учета;

• проверка полноты отражения в учете обязательств.

В соответствии с Положением о ведении бухгалтерского учета и бух-галтерской отчетности в Российской Федерации проведение инвентаризаций обязательно:

• при передаче имущества организации в аренду, его выкупе и продаже, а также в случаях, предусмотредаых законодательством при преобразовании государственного или муниципального унитарного пред­приятия;

• перед составлением годовой бухгалтерской отчетности, кроме имущества, инвентаризация которого проводилась не ранее 1 октября отчетного года (инвентаризация основных средств может проводиться один раз в три года, а библиотечных фондов — один раз в пять лет);

• при обмене материально-ответственных лиц (на день приемки-передачи дел);

• при установлении фактов хищений или злоупотреблений, а также порчи ценностей;

• в случае стихийных бедствий, пожара, аварий или других чрезвы-чайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями;

• при ликвидации(реорганизации) организации перед составлением ликвидационного (разделительного) баланса и в других случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации или норма-тивными актами Минисхерства финансов Российской Федерации.

При коллективной (бригадной) материальной ответственности ин-вентаризаиии проводятся при смене руководителя коллектива (бригадира), при выбытии из коллектива (бригады) более пятидесяти процентов его членов, а также по требованию одного или нескольких членов кол­лектива (бригады).

Количество инвентаризаций в отчетном году, дата их проведения, перечень ймущества и финансовых обязательств, проверяемых при каждой из них, устанавливаются руководителем организации, кроме случаев, когда гфоведение инвентаризации обязательно.

Для проведения инвентаризации в организации создается постоянно действуюшая инвентаризационная комиссия. При большом объеме работ для одновременного проведения инвентаризации имущества и финансовых обязательств создаются рабочие инвентаризационные комиссии. При малом объеме работ и наличии в организации ревизионной комиссии проведение инвентаризаций может возлагаться на нее.

Персональный состав постоянно действующих и рабочих инвента-ризационных комиссий утверждает руководитель организации.

Документ о составе комиссии (унифицированная форма ИНВ-22) (приказ, постановление, распоряжение) регистрируют в книге контроля за вы-полнением приказов о проведении инвентаризации (унифицированная форма ИНВ-23).

В состав инвентаризационной комиссии включаются представители администрации оргаыизации, работники бухгалтерской службы и дру-гие специалисты (инженеры, экономисты, техники и т.д.); возможно вклю-чение представителей службы внутреннего аудита организации, незави-симых аудиторских организаций.

Отсутствие хотя бы одного члена комиссии при проведении инвента­ризации служит основанием для признания результатов инвентаризации недействительными.

До начала проверки фактического наличия имущества инвентари­зационной комиссии надлежит получить последние на момент инвентаризации приходные и расходные документы или отчеты о движении материальных ценностей и денежных средств.

Председатель инвентаризационной комиссии визирует все приходные и расходные документы, приложенные к реестрам (отчетам), с указанием “до инвентаризации на “...” (дата), что должно служить основанием для определения бухгалтерией остатков имущества к началу инвентаризации по учетным данным.

Материально ответственные лица дают расписки о том, что к началу инвентаризации все расходные и приходные документы на имущество сданы в бухгалтерию или переданы комиссии и все ценности, поступившие под их ответственность, оприходованы, а выбывшие — списаны в расход. Аналогичные расписки дают и лица, имеющие подотчетные суммы на приобретение доверенности на получение имущества.

Сведения о фактическом наличии имущества и реальности учтенных финансовых обязательств указываются в инвентаризационных описях или. актах инвентаризации, которые создаются не менее чем в двух экземплярах. (В дальнейшем “инвентаризационные описи” и “акты инвентариза­ции” будут именоваться “описи”.)

Инвентаризационная комиссия обеспечивает полноту и точность внесения в описи данных о финансовых обязательствах и фактических остатках основных и денежных средств, запасов, товаров, другого имущества, обеспечивает правильность и своевременность оформления материалов инвентаризации.

Фактическое наличие имущества при инвентаризации определяют путем обязательного подсчета его количества, взвешивания, обмера. Руководитель организации должен создать условия ддя полной и точной проверки фактического наличия имущества в установленные сроки — сформировать бригаду для перевешивания и перемещения грузов, снабдить инвентаризационную комиссию технически исправным весовым хозяйством, измерительными и контрольными приборами, мерной тарой.

По материалам и товарам, хранящимсяв неповрежденной упаковке поставщика, количество этих ценностей может определяться на основании документов при обязательной проверке в натуре (на выборку) части этих ценностей. Определение веса (или объема) навалочных материалов допускается производить на основании обмеров и технических расчетов.

При инвентаризации большого количества весовых товаров ведомости отвесов готовит раздельно один из членов инвентаризационной комиссии и материально ответственное лицо. В конце рабочего дня (или по окончании перевески) данные этих ведомостей сличают, и выверенный итог вносят в опись. Акты обмеров, технические расчеты и ведомости отвесов прилагают к описи.

Проверка фактического наличия имущества производится при обяза-тельном участии материалыю ответственных лиц.

Инвентаризационные описи могут быть заполнены как с использованием средств вычислительной и другой организационной техники, так и ручным способом.

Описи заполняготся чернилами или шариковой ручкой четко и ясно, без помарок и подчисток.

Наименования инвентаризуемых ценностей и объектов, их количество указывают в описях по номенклатуре и в единицах измерения, принятых в учете.

На каждой странице описи прописъю указывают число порядковых номеров материальных ценностей и общее их количество в натуральных показателях, записанных на данной странице, вне зависимости от того, в каких единицах измерения (штуках, килограммах, метрах и т.д.) эти цен-ности показаны.

Исправление ошибок производится во всех экземплярах описей путем зачеркивания неправильных записей и проставления над ними верных. Исправления должны быть оговорены и подписаны всеми членами инвентаризационной комиссии и материально ответственными лицами.

В описях не допускается оставлять незаполненные строки, на последних страницах незаполненные строки прочеркиваются. На последней странице описи должна быть сделана отметка о проведении проверки цен, таксировки (умножение количества на цену за единицу) и подведении итогов за подписями лиц, производивших эту проверку,

Описи подписывают все члены инвентаризационной комиссии и ма­териально ответственные лица. В конце описи материально ответственные лица дают расписку, подтверждающую проведение комиссией про­верки имущества в их присутствии, отсутствие к членам комиссии каких-либо претензий и принятие перечисленного в описи имущества на ответственное хранение.

При проверке фактического наличия имущества в случае смены ма­териально ответственных лиц прииявший имущество расписывается в описи о получении, а сдавший — о сдаче этого имущества.

На имущество, находящееся на ответствепном хранении, арендованное или полученное для переработки, составляются отдельные описи.

Если инвентаризация имущества проводится в течение нескольких дней, то помещения, где хранятся материальные ценности, при уходе ин­вентаризационной комиссии должны быть опечатаны. Во время перерывов в работе инвентаризационных комиссий (обеденный перерыв, ноч-ное время, другие причины) описи должны храниться в ящике (шкафу, сейфе) в закрытом помещении, где проводится инвентаризация.

Обнаружив после инвентаризации ошибки в описях, материально ответственные лица должны немедленно (до открытия склада, кладовой, секции и т.п.) заявить об этом председателю инвентаризационной комис­сии. Инвентаризационная комиссия осуществляет проверку указанных фактов и в случае их подтверждения исправляет выявленные ошибки в установленном порядке.

Для оформления инвентаризации необходимо применять формы пер-вичной учетной документации по инвентаризации имущества и финан-совых обязательств.

Формы документов по учету результатов инвентаризации утверждены постановлением Госкомстата РФ от 18 августа 1998 г. № 88 “Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету кассовых операций, по учету результатов инвентаризации”.

В частности, при инвентаризации рабочего скота и продуктивных животных, птиц и пчелосемей, многолетних насаждений и питомников применяются формы, утвержденные Министерством сельского хозяйства и продовольствия Российской Федерации для сельскохозяйственных организаций.

По окончании инвентаризации могут проводиться контрольные про­верки правильности осуществления инвентаризации, в которых принимают участие члены инвентаризационных комиссий и материально от­ветственные лица обязательно до открытия склада, кладовой, секции и т.п., где проводилась инвентаризация.

Резулътаты контрольных проверок правильности проведения инвен­таризации оформляются актом (унифицированная форма ИНВ-24) и ре-гистрируются в книге учета контрольных проверок правильности прове­дения инвентаризаций (унифицированная форма ИНВ-25).

Суммы излишков и недостач товарно-материальных ценностей в сли-чительных ведомостях указываются в соответствии с их оценкой в бух-галтерском учете.

Для оформления результатов инвентаризации могут применяться регистры, в которых объединены показатели инвентаризационных описей и сличительных ведомостей.

На ценности, не принадлежащие организации, по числящиеся в бух-галтерском учете (находящиеся на ответственном хранении, арендован-ные, полученные для переработки), составляются отдельные сличительные ведомости.

Сличительные ведомости могут быть составлены как с использованием средств вычислителъной и другой организационной техники, так и вручную.

Выявленные при инвентаризации расхождения фактического наличия имущества с данными бухгалтерского учета регулируются в соответствии с Положением о бухгалтерском учете и отчетности в Российской Федерации

В документах, предоставляемых для оформления списания недостач ценностей и порчи сверх норм естественной убыли, должны содержатъся решения следственных или судебных органов, подтверждающие либо отсутствие виновных лиц, либо отказ на взыскание ущерба с виновных лиц, либо заключение о факте порчи ценностей, полученное от отдела технического контроля или специализированных организаций (инспекций по качеству и др.)

Взаимный зачет излишков и недостач в результате пересортицы может быть допущен только в виде исключения за один и тот же проверяе-мыи период, у одного и того же проверяемого лица, в отношении товарно-материальных ценностей одного и того же наименования и в тождественных количествах.

О допущенной пересортице материалыю ответственные лица предо-ставляют инвентаризационной комиссии подробные объяснения.В том случае, если при зачете недостач излишками по пересортице стоимостъ недостающих ценностей выше стоимости ценностей, оказав-шихся в излишке, эта разница в стоимости относится на виновных лиц.

Если конкретные виновники пересортицы не установлены, то суммовые разницы рассматриваются как недостачи сверх норм убыли и списы­ваются в организациях на издержки обращения и производства.

На разницу в стоимости от пересортицы в сторону недостачи, обра-зовавшейся не по вине материально ответственных лиц, в протоколах инвентаризационной комиссии должны бытъ даны исчерпывающие объяснения о причинах, по которым такая разница не отнесена на винов­ных лиц.

Предложения о регулировании выявленных при инвентаризации рас-хождений между фактическим наличием ценностей и данными бухгал­терского учета представляются на рассмотрение руководителю органи­зации, который и принимает окончателъное решение о зачете.

Результаты периодической инвентаризации должны быть отражены в учете и отчетности того месяца, в котором была закончена инвентари-зация, а годовой — в годовом бухгалтерском отчете.

Данные инвентаризаций, проведенных в отчетном году, обобщаются в ведомости результатов, выявленных инвентаризацией (унифицированная форма ИНВ-26). С 1 января 2001 г. будет применяться новая форма ИНВ-26, утвержденная постановлепием Госкомстата России от 27 марта 2000 г.

3.6. Система независимых проверок

Система независимых проверок основывается на следующем психо-логическом факторе: люди, зная, что их работа контролируется кем-то другим, вряд ли решатся совершить мошенничество. Виды независимых проверок могут быть самыми различными. Один из ниж — метод “обязателыюго контроля”, который применяется в США. Управление контро­ля денежного обращения в Соединенных Штатах требует, чтобы каждый банковский служащий имел в течение года не менее одного непрерывного недельного отпуска. Предполагается, что в его отсутствие соответствущаая работа будет выполняться другими сотрудниками банка. Если же этого не происходит. метод “обязателыюго контроля” не срабатывает и вероятпость совершения мошенничества не уменьшается. Другими формами независимых проверок могут быть периодическая ротация кадров, проведение аттестаций персонала, ревизий, организация так называемых “горячих линий”, специальных номеров телефонов, по которым сотрудники могут сообщатъ о своих подозрениях, использование независимых аудиторских проверок, организация на предприятии подразделения внутреннего аудита, проведение периодических проверок со стороны подразделения внутреннего аудита головной организации, если предприятие является участником группы предприятий.

Важными элементами формирования системы контроля, имеюшимзначение для предупреждения случаев мошенничества, являются программы по повышению безопасности производства и эффективно работаюшее подразделение внутреннего аудита. Хотя больнинство исследований свительствует, что с помощью внутренних аудиторских проверок выявляется лишь 20% от всех злоупотреблений со стороны наемных работников (остальные обнаруживаются благодаря сигналам и бдительности коллег, а то — и просто случайно), само наличие на предприятии штатных аудиторов дает значительный профилактический эффект. Штатные аудиторы обеспечивают проведение независимых проверок и заставляют потенциалъных мошенников отказаться от мысли совершить злодеяние. Наглядная и эффективная работа службы безопасности в сочетании с реализацией программы по предупреждению производственных потерь может содействовать тому, что каждый случай мошенничества будет надлежащим образом расследован, а слабости и нарушения в области контроля преданы гласности.

Инспекционные процедуры контроля снижают риск сбоев при осу-ществлении бухгалтерского учета и контроля в области аудиторской де-ятельности. Инспекционные процедуры контроля также способствуют своевременному обнаружению ошибок. Контроль за бухгалтерским учетом, осуществляемым вручную, оказывает большое влияние на качество ведения бухгалтерских документов. При эффективнЪм инспекционном контроле персонал, ведущий бухгалтерский учет и реализующий проце­дуры контроля, может быть ориентирован на внесение необходимых изменений при осуществлении новых хозяйственных операций, исправление ошибок, если таковые происходят, и улучшение работы в случае, если применяемые процедуры не дают должного эффекта.

#### ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Дипломная работа на тему “Внутренний контроль на предприятии. Внедрение системы внутреннего контроля бухгалтерского учета экономического субъекта” посвящена проблемам осуществления внутреннего контроля деятельности ООО “Транссервис ЛТД”

Если концепции систем государственного и аудиторского контроля в разных государствах различны и зависят в первую очередь от государственного устройства и национальной специфики, то концепции системы внутреннего контроля, разрабатываемые учеными разных стран в настоящее время, сближаются в силу усиления, как транснационализации бизнеса, так и наличия общих законов эффективности функционирования организаций.

В широком смысле внутренний финансовый контроль можно рассматривать как систему, состоящую из элементов входа (информационное обеспечение контроля), элементов выхода (информация об объекте управления, полученная в результате контроля) и совокупности следующих взаимосвязанных звеньев: центры ответственности, техника контроля (т.е. информационно-вычислительная техника и технология), процедуры контроля, среда контроля, система учета.

Проанализировав практический материал работы, необходимо сделать следующие важные выводы.

Формально установленные процедуры внутреннего контроля ООО “Транссервис ЛТД” должны включать следующие основные элементы:

1. на основе детально разработанных должностных инструкций формальное определение и документальное закрепление порядка деятельности (действий и взаимоотношений) определенного круга работников организации по поводу планирования, организации, регулирования, контроля, учета и анализа в процессе реализации конкретных финансовых и хозяйственных операций организации;
2. определение круга первичных документов или других носителей информации, где отражаются данные, свидетельствующие об исполнении соответствующими работниками своих функций и о реализации этапов соответствующих финансовых или хозяйственных операций; определение порядка движения документов или иных носителей информации от момента их возникновения до архивирования;
3. определение точек контроля для оценки различных аспектов реализации конкретных финансовых или хозяйственных операций и оценки состояния или наличия ресурсов организации; установление контролируемых параметров объектов контроля; установление критических точек контроля, где риск возникновения ошибок, искажений и других нежелательных явлений особенно велик;
4. выбор типов и методов проведения контроля. Понятие среды внутреннего контроля (СВК) определяют: управленческая философия и стиль работы руководителей организации (отношение управляющих к коммерческим, финансовым и внутрифирменным рискам; адекватное понимание ими роли внутреннего контроля в управлении организацией; конкретные действия в плане организации СВК и ее совершенствования; склонность к авторитарному стилю в управлении и т.д.); организационный статус отдела внутреннего аудита, т. е. положение в организационной структуре этого важного координационного центра ответственности; принятый организацией курс действий (ее ориентиры), цели и стратегии; виды и масштаб деятельности организации; соответствие оргструктуры размерам и степени сложности организации; регламентация взаимоотношений между звеньями организации, сотрудниками, наличие кодекса поведения; определение и документальное закрепление процедур контроля; определение и документальное закрепление полномочий и ответственности сотрудников; методы доведения установленных правил до сотрудников; изучение руководителями выявленных в результате контроля отклонений, своевременность принятия ими решений по данным отклонениям; налаженность системы коммуникаций и системы информационного обеспечения управления; налаженность систем бюджетирования, бизнес-планирования, подготовки финансовой отчетности для внешних и внутренних пользователей; адекватность системы документации и документооборота организации ее размерам и структуре; рациональность кадровой политики, т. е. механизмов управления персоналом; конфликтность в коллективах; мотивация трудовой деятельности, профессиональная подготовка, интеллектуальный уровень, наклонности, личностные качества, этические принципы, а также физические, психические, половые и возрастные характеристики работников организации; внешние влияния — уровень развития экономики, экономическая и политическая устойчивость рынка, развитие законодательной базы рыночного типа, налоговая политика государства; соблюдение действующего законодательства и работа с внешними органами контроля; неопределенность и риск деятельности, а также иные условия, специфичные для каждой конкретной организации.

Одним из важнейших элементов СВК в международной науке и практике принято также считать систему бухгалтерского (финансового и управленческого) учета. Об эффективности учетной системы можно судить по уровню достижения следующих показателей безошибочности регистрации и обработки финансово-хозяйственных операций организации:

1. **наличие** — отражены действительно существующие операции;
2. **полнота** — отражены все реальные операции;
3. **арифметическая точность** — все операции правильно подсчитаны;
4. **разноска по счетам** — все операции правильно разнесены по соответствующим бухгалтерским счетам;
5. **формальная разрешенность** — на каждую операцию получено общее или специальное формальное разрешение;
6. **временная определенность** — все операции отнесены к надлежащему отчетному периоду;
7. **представление и раскрытие данных в отчетности** — все данные правильно суммированы и обобщены, соблюдены установленные требования относительно порядка и объема раскрытия информации в отчетности.

Важной задачей **системы учета ООО “Транссервис ЛТД” должно** являться обеспечение контроля за наличием и движением имущества (ресурсов) и его рациональным использованием в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами. Эффективная система учета, которой должен способствовать внутренний контроль, также должна не допускать возникновения ошибок и возможности злоупотреблений (искажений) работников организации. В работе предложено внедрить схему документооборота (Приложения 3-7), способствующую оперативно отслеживать вышеуказанные тенденции.

Под основными целями СВК ООО “Транссервис ЛТД” следует понимать:

1. сохранение и эффективное использование разнообразных ресурсов и потенциалов коммерческой организации;
2. своевременную адаптацию организации к изменениям во внутренней и внешней среде;
3. обеспечение эффективного функционирования организации, а также ее устойчивости и максимального развития в условиях многоплановой конкуренции. Достижение целей СВК обеспечивается реализацией задач, которые, по мнению автора, заключаются в достижении следующих основных показателей эффективности управления организацией:
4. соответствие деятельности организации принятому курсу действий (т.е. целевым установкам и ориентирам) и стратегии;
5. устойчивость организации с финансово-экономической, рыночной и правовой точек зрения;
6. сохранность ресурсов и потенциалов организации;
7. должный уровень полноты и точности первичных документов и качества первичной информации для успешного руководства и принятия эффективных управленческих решений;
8. показатели безошибочности регистрации и обработки финансово-хозяйственных операций организации — наличие, полнота, арифметическая точность, разноска по счетам, формальная разрешенность, временная определенность, представление и раскрытие данных в отчетности;
9. рациональное и экономное использование всех видов ресурсов;
10. соблюдение работниками организации установленных администрацией требований, правил и процедур — положений о подразделениях, должностных инструкций, правил поведения, планов документации и документооборота, планов организации труда, приказа об учетной политике, иных приказов и распоряжений;
11. соблюдение требований федеральных законов и подзаконных актов, изданных органами власти и ее субъектов, а также полномочными органами местного самоуправления. Эти и многие другие задачи обусловливают создание в организации эффективной СВК. Результативность СВК характеризует экономия потерь, т. е. ущерба, обусловленная ее функционированием (иными словами — разница между предполагаемыми величинами убытков в условиях отсутствия контроля и при функционирующей СВК). Очевидно, что СВК организуют с учетом отдачи от ее функционирования или, точнее говоря, затраты на создание и поддержание функционирования СВК определенной степени сложности вместе с упущенной выгодой от альтернативного вложения средств, направленных на создание и содержание СВК, не должны превышать ожидаемых убытков от отсутствия соответствующей СВК.

Таким образом, мы видим, что внутренний контроль является одной из отправных точек, с которых идет совершенствование работы всего предприятия в целом и бухгалтерии, в частности. Внутренний контроль становится неким “помощником”, который способствует работникам бухгалтерии в решении их задач. Основываясь на внешних и внутренних данных, оперативно пополняющихся, он также дает возможность администрации предприятия оперативно и с наилучшей выгодой решать вопросы жизнедеятельности предприятия. Отдел внутреннего контроля на ООО “Транссервис ЛТД” должен стать неким катализатором, который, используя всю имеющуюся у него информацию, к которой у других участников отношений нет доступа или возможности ознакомления, выдает варианты решения приемлемые для предприятия в первую очередь.

Сотрудники ОВК ООО “Транссервис ЛТД” должны оперативно отслеживать все законодательные тенденции, так как порой ни у руководства, ни у бухгалтерии нет возможности делать это, внутренние движения и пр., т.е. являться достаточно квалифицированным специалистом, как в области бухгалтерского учета, так и права и прочих.

Результаты проведенного исследования позволяют сделать вывод, что ООО “Транссервис ЛТД” нуждается в системе внутреннего контроля. Однако его внедрение должно быть не спонтанно и экономически целесообразно. То есть, на данном предприятии нет необходимости организовывать крупномасштабный отдел внутреннего контроля, а необходимо внедрять его постепенно. Так, чтобы СВК “шаг за шагом” внедрялась в работу отсеивая все актуальные и не актуальные вопросы контроля.

**Список литературы**

1. Гражданский кодекс РФ. Часть I от 30 ноября 1994г. (с изменениями от 16 апреля 2001г.). Часть II от 26 января 1996г. Часть III от 26 ноября 2001г.
2. Налоговый кодекс РФ Часть I от 31 июля 1998г. (с изменениями от 9 июля 1999г. №155-ФЗ, от 5 августа 2000г. №118-ФЗ). Часть II от 5 августа 2000г. (с изменениями от 24 марта 2001г. №33-ФЗ)
3. Федеральный закон “О бухгалтерском учете” от 21 ноября 1996г. №129-ФЗ
4. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, приказ Минфина от 29 июля 1998г. №34н. Финансовая газета.1998г.№8
5. Богомолов А.М., Голощапов Н.А. Внутренний аудит. М.Экзамен.2000г.
6. Бурцев В.В. Система внутреннего контроля организации в современных условиях хозяйствования. Аудиторские ведомости 1998. №8
7. Воронаев Ю.Н. Оценка внутреннего контроля. Бухгалтерский учет.1996г.№8
8. Контроллинг как инструмент управления предприятием. Под ред. Данилочкиной Н.Г. М. Аудит. 1998г.
9. Лавинская Т. Организация отдела внутреннего аудита. Институт внутренних аудиторов.www.iia-ru.divo.ru..
10. Макальская А.К. Внутренний аудит. М.ДиС.1999г.
11. Пятницкая К. Цели и задачи внутреннего контроля. Институт внутренних аудиторов.www.iia-ru.divo.ru
12. Петрова Ю.В. Система внутреннего контроля предприятия в условиях предпринимательских рисков. Аудиторские ведомости. 1998г. №1
13. Сонин А. Внутренний контроль и внутренний аудит – необходимость для компании. Институт внутренних аудиторов.www.iia-ru.divo.ru
14. Сотникова Л.В. Внутренний контроль и аудит. М.-2001г.
15. Терехов А.А., Терехов М.А. Контроль и аудит. М. Финансы и статистика, 1998г.
16. Фольмут Х.Й. Инструменты контроллинга. М. Финансы и статистика, 1998г.