

МЕТОДИКА ВНУТРИХОЗЯЙСТВЕННОГО КОНТРОЛЯ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ В РАМКАХ РИСК-ОРИЕНТИРОВАННОГО ПОДХОДА

Т.А. Гринь,

аспирант Белорусского государственного экономического университета

Для любого руководителя контроль – жизненно важная составляющая процесса управления. Эффективность его деятельности в данном направлении обусловлена тем, какую степень важности он придает процессу контроля, насколько сотрудники владеют технологиями контроля, какую приоритетность имеют задачи, связанные с организацией и функционированием системы внутрихозяйственного контроля (ВХК). В настоящее время одним из стратегических приоритетов Беларуси является переход экономики на инновационный путь развития. Успешное превращение научно-технических разработок в инновационный продукт, привлекательный для инвестора, производителя и покупателя, связано с многочисленными рисками. В этой связи выдвигаются новые требования к системе ВХК, связанные прежде всего с необходимостью управления рисками финансово-хозяйственной деятельности.

Традиционная модель ВХК, используемая отечественными коммерческими организациями, уже не в полной мере удовлетворяет потребностям управления, поскольку в ее основе лежит проверка формального соответствия заданным правилам и регулирующим документам и не учтена главная целевая ориентация – обеспечение приемлемого для бизнеса уровня контролируемого риска. Такая система перестает реагировать на новые, актуальные вызовы и угрозы и, следовательно, не отвечает требованиям, предъявляемым к ней на современном этапе развития национальной экономики.

В качестве альтернативы выступает концепция контроля, ориентированного на

риск, разработанная в 1992 г. комиссией Тредуэйя Комитета спонсорских организаций (The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission) в США и известная в профессиональном мире как модель COSO [1]. Несмотря на свое достаточно длительное существование и широкое распространение в экономически развитых странах, данная концепция не используется организациями Республики Беларусь, в которых формирование систем ВХК осуществляется с использованием традиционного подхода, без учета требований управления рисками.

Учитывая возрастающее значение управления рисками для стабильного и эффективного функционирования организаций на рынке, ВХК можно определить как процесс проверки, организованный субъектом управления для повышения вероятности того, что установленные цели будут достигнуты, при условии наличия формализованной организационной структуры, адекватных методик и процедур, принятых субъектом в качестве средств для эффективного ведения хозяйственной деятельности.

Содержание научных публикаций за последние годы свидетельствует о том, что происходящее переосмысление концептуальных основ финансово-хозяйственного контроля послужило мощным толчком для обновления учеными-экономистами теоретико-методологических положений, касающихся в первую очередь организации и функционирования системы внешнего государственного ведомственного и вневедомственного контроля. Это в некоторой степени способствовало принятию Указа Президента Республики Беларусь «О совершен-

ствовании контрольной (надзорной) деятельности в Республике Беларусь» от 16.10.2009 г. № 510, которым регламентирован единый порядок осуществления контрольной и надзорной деятельности в республике, а также обеспечено упорядочение и сокращение количества проверок субъектов хозяйствования. В то же время проблеме реорганизации системы ВХК и его методического инструментария уделяется явно недостаточно внимания.

Если принять во внимание необходимость внедрения риск-ориентированного подхода к организации системы микроэкономического менеджмента в целом и его составной части – системы ВХК – в частности, то становится очевидным, что без дальнейшего развития известных методик контролирующие субъекты в своей профессиональной деятельности будут постоянно сталкиваться с рядом неопределенностей, что приведет к повышению значения риска средств контроля, т. е. риска того, что с помощью используемых средств контроля поставленные перед системой ВХК задачи будут решены лишь частично или не решены вовсе. Для минимизации данного риска недостаточно наличия общих условий эффективного функционирования системы ВХК, необходимо также совершенствовать методику контроля с учетом новых требований и отраслевого подхода.

Основополагающим моментом в разработке методики ВХК как составной части системы управления рисками является ее структурирование для решения как традиционных, так и дополнительных задач, вводимых в соответствии с концепцией риск-ориентированного контроля, на соответствующих стадиях управленческого цикла: планирования, организации, учета, регулирования и анализа.

Взаимосвязь элементов методики ВХК формирования финансового результата на **стадии планирования** представлена в табл. 1.

Процедуру 1.1 целесообразно выполнять сотрудникам планово-экономического отдела (при наличии достаточного уровня квалификации) либо внутреннему аудитор с привлечением необходимых специалистов по его усмотрению. В качестве приемов документального контроля следует использовать следующие методы экономического анализа:

- имитационное моделирование – моделируются последствия возможных вариантов управленческих решений по получению прибыли: устанавливаются базовые зависимости (между объемом производства и прибылью, структурой себестоимости и рентабельностью) и определяются ключевые параметры, подтверждающие или опровергающие ожидаемый эффект [2]. Данный под-

Таблица 1

Взаимосвязь некоторых элементов методики ВХК формирования финансового результата на стадии планирования

| Контрольная процедура | Контролирующий субъект | Цель проведения контрольной процедуры | Источник информации |
|---|---|--|--|
| 1.1. Проверка оптимальности выбора варианта управленческого решения | Планово-экономический отдел, внутренний аудитор | Оценить последствия возможных вариантов управленческих решений по получению прибыли (недопущению убытка), а также их соответствие общей стратегии деятельности организации | Устав, стратегия деятельности, плановое задание (бизнес-план, бюджет доходов и расходов), карта рисков |
| 1.2. Изучение обоснованности, напряженности, реальности плановых заданий (бизнес-плана, бюджета доходов и расходов) | Планово-экономический отдел, внутренний аудитор | Способствовать достижению высокого качества планирования | Плановое задание (бизнес-план, бюджет доходов и расходов) |

Источник. Разработано на основе изучения и обобщения экономической литературы.

ход целесообразно применять при контроле генерального бюджета организации;

- маржинальный анализ – для различных вариантов управленческих решений определяются точка безубыточного объема продаж, зона безопасности организации, необходимый объем продаж для получения ожидаемой прибыли, критический уровень постоянных затрат при заданном уровне маржинального дохода, критическая цена реализации при заданных объеме реализации продукции и уровне переменных и постоянных затрат;

- сравнение – сопоставляются результаты, полученные для различных вариантов управленческих решений, и выбирается оптимальный; на этой основе составляется отчет для руководителя организации.

Процедура 1.2 выполняется в отношении плановых заданий, бизнес-планов, различных бюджетов (в том числе доходов и расходов) с использованием следующих приемов документального контроля:

- арифметическая проверка – определение правильности расчета показателей плана;

- логическая проверка – сопоставление показателей плана с имеющимися производственной мощностью, складскими площадями, возможностями заключения договоров с покупателями;

- аналитические расчеты – определение показателя напряженности плана.

В случае, если в результате выполнения процедуры будет выявлена необходимость корректировки планового задания (бизнес-плана, бюджета) и его приведения в соответствие с общей стратегией деятельности организации с учетом имеющихся ресурсов и выявленных резервов повышения эффективности хозяйственной деятельности, внутренний аудитор составляет соответствующий отчет, адресуемый руководителю организации.

Отметим, что на стадии планирования контролируемые субъекты должны активно сотрудничать со специалистами подразделения управления рисками, предоставляя им информацию о факторах внешней и внутренней среды организации, которые могут, по их мнению, представлять угрозу достижению запланированных показателей.

На *стадии организации* инициатором проведения соответствующих контрольных процедур (табл. 2) должен являться заместитель руководителя по экономическим вопросам (при отсутствии такой должности – главный экономист или начальник планово-экономического отдела).

Общая последовательность выполнения процедуры 2.1 такова: плановая потребность ресурсов сравнивается с их фактическим наличием (с учетом возможностей дополнительного приобретения (привлечения)).

При оценке обеспеченности финансовыми ресурсами важную роль играют результаты анализа финансового состояния организации, в частности показатели нераспределенной прибыли, собственного оборотного капитала, коэффициент обеспеченности собственным оборотным капиталом.

В процессе расчета потребности в материальных ресурсах в некоторых случаях целесообразно использовать такой прием фактического контроля, как контрольный запуск сырья и материалов в производство – для установления их норм расхода на единицу продукции, которую планируется выпускать впервые, а также для определения возможной производительности оборудования.

С целью уточнения фактических остатков материальных ценностей (если имеются сомнения в достоверности учетных данных) организуется проведение инвентаризации.

Также следует определить обеспеченность трудовыми ресурсами, выяснить, не требуются ли дополнительные работники, а также специалисты другого профиля или с более высокой квалификацией. В случае выявления потребности в дополнительных трудовых ресурсах изучается возможность их привлечения.

В процессе выполнения процедуры 2.2 методом сравнения проверяется соответствие качества привлекаемых материальных ресурсов минимально необходимому. При этом база для сравнения определяется исходя из технологии производства, которую планируется использовать, технических характеристик оборудования и ожидаемых характеристик выпускаемой продукции (при ее последующей сертификации осно-

Взаимосвязь некоторых элементов методики ВХК формирования финансового результата на стадии организации

| Контрольная процедура | Контролирующий субъект | Цель проведения контрольной процедуры | Источник информации |
|--|---|---|--|
| 2.1. Проверка наличия (отсутствия) всех видов ресурсов (их источников) для получения запланированного финансового результата | Главный бухгалтер, внутренний аудитор, отдел снабжения, отдел кадров | Оценить обеспеченность ресурсами для достижения запланированных показателей: - финансовыми - материальными - трудовыми | Бухгалтерский баланс, вед. 2, ж.-о. 2, 3 или машинограммы по сч. 51, 52, 55, результаты анализа финансового состояния Карточки складского учета (ф. М-12), книги складского учета, ведомости учета остатков материалов на складе (ф. М-14), договоры на поставку сырья и материалов Расчеты планируемого уровня трудоемкости, личные дела работников |
| 2.2. Проверка качества привлекаемых материальных ресурсов | Руководители производственных подразделений, технологи, отдел снабжения | Определить соответствие качества привлекаемых материальных ресурсов минимально необходимому | Договоры на поставку сырья и материалов, спецификации, технические характеристики |
| 2.3. Проверка закупочных цен | Внутренний аудитор | Выяснить, является ли цена привлекаемых материальных ресурсов оптимальной | Договоры на поставку сырья и материалов, спецификации, обзоры рынка, материалы тендеров, результаты факторного анализа |
| 2.4. Оценка возможности формирования финансовых резервов | Главный бухгалтер, внутренний аудитор | Определить возможность создания резервов | Карты рисков, карточки «Анализ риска», журнал рисков |

Источник. Разработано на основе изучения и обобщения экономической литературы.

вой для сравнения являются требования соответствующих стандартов).

Вначале следует провести нормативную проверку имеющихся договоров на поставку материалов и спецификаций к ним, обобщить опыт применения интересующих видов материалов, опросить работников и специалистов (начальников цехов, технологов).

Если планируется осуществить новый проект с изменением имеющейся технологии, допускается пробный запуск материалов в производство. В случае неудовлетво-

рительных результатов, а также при наличии обоснованных подозрений в расхождении реального качества с задокументированным целесообразно получить экспертную оценку соответствия качества материалов.

При выполнении процедуры 2.3 внутренний аудитор сравнивает и анализирует информацию, содержащуюся в договорах на поставку сырья и материалов, спецификациях, обзорах рынка, материалах тендеров. Затем с учетом результатов фак-

торного анализа влияния цен привлекаемых материальных ресурсов на себестоимость выпускаемой продукции (если такой не проводился – сначала выполняет соответствующие аналитические расчеты самостоятельно) делает вывод об оптимальности закупочных цен. Если внутренний аудитор приходит к пониманию того, что существуют варианты приобретения материальных ресурсов по более выгодным ценам, то результаты выполнения процедуры оформляются в виде отчета, представляемого руководителю организации.

Как известно, процесс управления рисками предполагает создание различных резервов, необходимость которых обусловлена наличием рисков и неопределенностью будущих условий хозяйственной деятельности.

В общем случае организация может формировать следующие резервы:

- оценочные (резервы под снижение стоимости материальных ценностей, резервы под обесценение финансовых вложений в ценные бумаги, резервы по сомнительным долгам) – на этапе формирования финансового результата;
- резервы предстоящих расходов и резервный фонд – в процессе распределения прибыли отчетного года.

В нормативных документах, регламентирующих ведение бухгалтерского и налогового учета, не содержатся строгие правила создания резервов, поэтому способ резервирования и его порядок должны быть обязательно отражены в учетной политике организации.

Для оценки возможности создания резервов (процедура 2.4) целесообразно:

1) на основании информации, содержащейся в карте рисков, карточке «Анализ риска», журнале рисков, провести группировку выявленных и оцененных рисков по убыванию стоимости их воздействия и по видам соответствующих резервов;

2) определить, создание каких резервов предусмотрено учетной политикой и имеются ли источники для их формирования. В случае недостаточности последних, в первую очередь, резервируются риски с наибольшей стоимостью воздействия, а также те, в результате возникновения кото-

рых с высокой степенью вероятности может произойти снижение стоимости активов или возникновение обязательств.

На **стадии учета** контрольные процедуры выполняются главным бухгалтером в процессе осуществления текущего контроля и внутренним аудитором – при последующем контроле (табл. 3).

Технология выполнения процедур 3.1–3.5 достаточно подробно описана в литературных источниках [3–7]. Ее использование, на наш взгляд, позволяет достигать поставленных целей в полном объеме при условии, что будут учтены требования действующего законодательства Республики Беларусь.

Для выполнения процедуры 3.6 необходимо определить, когда считать возникшим тот или иной риск. В настоящее время отсутствует единая общепринятая классификация рисков хозяйственной деятельности, а предлагаемые различными учеными-экономистами отражают их субъективное видение природы рисков, специфические особенности видов деятельности и хозяйственных процессов. Для целей разработки настоящей методики использована классификация предпринимательских рисков, разработанная А.Е. Шевелевым и Е.В. Шевелевой [8]. На ее основе (после исключения некоторых видов риска как нехарактерных для организаций промышленности Республики Беларусь, а также тех, регулирование которых осуществляется лишь на стадии планирования) нами определены индикаторы возникновения рисков ситуаций (табл. 4).

Наступление той или иной рискованной ситуации контролируемые субъекты фиксируют в служебных записках, отчетах произвольной формы, служащих основанием для осуществления выбора процедур, направленных на уменьшение отрицательных последствий рисков. Таким образом, процедура 3.6, по существу, представляет своеобразный мониторинг состояния организации, сопряженный с текущим анализом основных финансово-экономических показателей для своевременного выявления отрицательных отклонений от ожидаемых (запланированных) величин. В результате ее выполнения появляется возможность оперативно реагировать на возникающие риски посредством предоставления руко-

**Взаимосвязь некоторых элементов методики ВХК формирования
финансового результата на стадии учета**

| Контрольная процедура | Контролирующий субъект | Цель проведения контрольной процедуры | Источник информации |
|--|---|---|--|
| 3.1. Проверка законности хозяйственных операций | Главный бухгалтер, внутренний аудитор | Определить правильность формирования и отражения в учете финансового результата от реализации продукции, сальдо операционных и внереализационных доходов и расходов | Приказ об учетной политике; хозяйственные договоры; вед. 16 (16а), ж.-о. 11, 12, 13, 15 или машинограммы по сч. 84, 90, 91, 92, 99; первичные документы; гл. книга, бухгалтерская отчетность |
| 3.2. Проверка целесообразности хозяйственных операций, их соответствие ранее принятым управленческим решениям | | | |
| 3.3. Проверка полноты, правильности и своевременности документального оформления хозяйственных операций | | | |
| 3.4. Проверка достоверности показателей всех видов отчетности | | | |
| 3.5. Проверка обоснованности создания оценочных резервов | Внутренний аудитор | Определить правильность формирования и отражения в учете оценочных резервов | Приказ об учетной политике, бухгалтерские справки, ж.-о. 12, 15 или машинограммы по сч. 14, 59, 63, 91, гл. книга |
| 3.6. Отслеживание возникновения рисков | Работники организации в рамках своей деятельности | Зафиксировать возникновение рисков, в т. ч. оперативно выявить отклонения фактических показателей от их запланированной величины | В зависимости от вида риска |
| 3.7. Проверка обоснованности решений в отношении признания и раскрытия информации о рисках в отчетности | Внутренний аудитор | Снизить риски информационной системы бухгалтерского учета | Обременительные договоры, план по реструктуризации, гарантии исполнения обязательств за третью сторону и др. внешняя информация |
| 3.8. Проверка адекватности подходов к признанию и оценке резервов, условных обязательств и условных активов и их отражении в бухгалтерском учете | | | Обременительные договоры, план по реструктуризации, гарантии исполнения обязательств за третью сторону и др. внешняя информация, расчеты, ж.-о. 10 или машинограммы по сч. 97 |
| 3.9. Проверка полноты отражения информации резервов, условных обязательств и условных активов | | | Бухгалтерский баланс, пояснительная записка к бухгалтерской отчетности, ж.-о. 10 или машинограммы по сч. 97 |
| 3.10. Внутренняя аттестация работников бухгалтерии, в т. ч. главного бухгалтера и его заместителей | | | Личные дела работников бухгалтерии, аттестационные характеристики |
| 3.11. Проверка оптимальности способов учета, закрепленных в учетной политике | | | Учетная политика, учетные регистры и отчетность за предыдущие периоды |
| 3.12. Проверка правильности приведения отчетности в сопоставимый вид в связи с изменением способов ведения учета | | | Учетные регистры, бухгалтерская отчетность и пояснительная записка к ней, расчеты бухгалтера |
| 3.13. Проверка бухгалтерской компьютерной информационной системы | | | Документация по используемому программному продукту, машинограммы, первичные документы |

Источник. Разработано на основе изучения и обобщения экономической литературы.

Индикаторы возникновения рисков в процессе формирования финансовых результатов

| Вид риска | Индикатор возникновения | Источник информации | |
|---|---|---|---|
| 1. Операционный риск 1.1. Производственный – возможность потерь в связи с нерациональным использованием производственных ресурсов при производстве продукции (работ, услуг) | И1. Отрицательное отклонение от плана выпуска продукции | Результаты текущего анализа выпуска продукции | |
| | И2. Несоблюдение графика выпуска продукции (по срокам и ассортименту) | Результаты текущего анализа выполнения графика выпуска продукции | |
| | И3. Превышение бюджета затрат на производство | Плановая калькуляция себестоимости выпускаемой продукции, отчеты о расходе материалов, регистры аналитического учета по сч. 20 «Основное производство», вед. 12, 13, 15, ж.-о. 10, 10/1 | |
| 1.2. Коммерческий – возникает в процессе реализации готовой продукции | И1. Превышение норматива готовой продукции на складе (несбалансированность объемов производства и реализации или проблемы с транспортировкой) | Карточки складского учета, книги количественно-сортового учета, вед. 16 или машинограммы по сч. 43, 90 | |
| | И2. Наличие рекламаций покупателей по качеству продукции | Рекламации покупателей, акты экспертизы, экспертные заключения | |
| | И3. Превышение плановой величины транспортных расходов | Ж.-о. 1, 2, 7, 10/1, 11 или машинограммы по сч. 44 «Расходы на реализацию» | |
| 1.3. Риск неисполнения хозяйственных договоров партнерами | И1. На расчетный счет не поступили авансовые платежи | Договоры, выписки из расчетного счета, регистр по сч. 51 «Расчетный счет», регистры аналитического учета по сч. 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» | |
| | И2. Наличие просроченной дебиторской задолженности | Регистры аналитического учета по сч. 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» | |
| 2. Финансовый риск 2.1. Инфляционный – в результате роста инфляции получаемые денежные доходы с точки зрения покупательной способности обесцениваются быстрее, чем растут | И1. Нехватка оборотных средств (по результатам факторного анализа, причина – инфляция) | Результаты факторного анализа оборотных средств, указывающие на то, что основной причиной их дефицита является инфляция; выписки банка по расчетному счету | |
| | 2.2. Валютный – вероятность получения валютных доходов или потерь вследствие изменения курса одной иностранной валюты по отношению к другой, в том числе к национальной | И1. Колебания в течение отчетного периода курсов иностранных валют, используемых в расчетах | Регистры аналитического учета по сч. 92 «Внерезидентские доходы и расходы» |
| | 2.3. Процентный – вероятность увеличения расходов при изменении процентных ставок по привлеченным средствам | И1. Изменение процентных ставок по полученным кредитам (займам) | Кредитные договоры, дополнительные соглашения к ним, графики погашения кредита |
| 3. Инвестиционный риск 3.1. Риск реальных инвестиций – возникает при проведении нового строительства, реконструкции, модернизации, обновлении отдельных видов оборудования | И1. Превышение фактической себестоимости над плановой (нормативной) | Дефектные ведомости, сметно-финансовые расчеты | |
| | 3.2. Риск финансовых инвестиций (риск снижения доходности) – возникает в результате уменьшения инвестиционных доходов | И1. Уменьшение процентов и дивидендов по портфельным инвестициям, по вкладам | Протоколы собраний учредителей (акционеров, участников хозяйственных обществ), дополнительные соглашения к договорам по вкладам |

| Вид риска | Индикатор возникновения | Источник информации |
|--|--|---|
| 4. Информационный риск 4.1. Бухгалтерский риск – возникает при искажениях в бухгалтерской информации в результате ошибок или нарушений | Возникновение бухгалтерского риска фиксируется в результате осуществления контрольных процедур 3.1–3.5 | |
| 4.2. Налоговый риск – возможное отклонение фактической величины налоговых платежей от тех, в расчете на которые осуществлялось принятие решений (связанных с налогообложением), возникающее вследствие неопределенности среды деятельности предприятия | И1. Выявленные ошибки в учете объектов налогообложения, в расчетах сумм налогов, а также несвоевременные уплаты налогов или представление налоговых деклараций | Акт проверки, отчет аудитора, акт сверки расчетов по налогам |
| | И2. Изменение налогового законодательства | Официальные периодические издания, электронные справочно-правовые системы |
| 4.3. Прочие информационные риски – риски, связаны с потерей и искажением информации | И1. Отказы (сбои) технических и/или программных средств | Результаты текущего мониторинга |
| | И2. Обнаружение компьютерных вирусов | |
| | И3. Несанкционированный доступ в компьютерную информационную систему | |

Источник. Разработано на основе классификации рисков, представленной в [8. С. 98–100].

водству соответствующей информации для принятия корректирующего управленческого решения.

Рассматривая бухгалтерский учет как самостоятельную информационную систему, можно констатировать, что процедуры регистрации, оценки и обобщения информации об имуществе и обязательствах организации сами по себе сопровождаются специфическими рисками, называемыми бухгалтерскими. Наиболее значимыми причинами их возникновения являются:

- необходимость раскрытия в бухгалтерском учете и отчетности информации о резервах, условных обязательствах и условных активах в соответствии с инструкцией по бухгалтерскому учету «Резервы, условные обязательства и условные активы», утв. Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 28.12.2005 г. № 168;

- неэффективная организация бухгалтерского учета в рамках хозяйствующего субъекта;

- использование компьютерной информационной системы;

- изменения в нормативно-правовом регулировании бухгалтерского учета и составления отчетности.

Контрольные процедуры 3.7–3.13 направлены на минимизацию бухгалтерских рисков.

Особенность **стадии регулирования** заключается в том, что она существует параллельно с другими стадиями управленческого цикла и начинается в случае выявления какого-либо отклонения от запланированного хода деятельности (табл. 5).

При этом управляющие субъекты принимают соответствующие корректирующие решения и санкционируют определенные финансово-хозяйственные ситуации, а задача ВХК сводится к отслеживанию выполнения их распоряжений (например, получать сведения о том, что в отношении рисков, которые могут препятствовать достижению целей организации, предприняты меры) (процедура 4.1).

Важность осуществления процедуры 4.2 обусловлена действующим законодательством, предписывающим периодически (а на конец года обязательно) проводить проверку правильности образования и использования сумм по тому или иному резерву по данным смет, расчетов и т. п. и при необходимости делать корректировку методом «красное сторно» или дополнительной записью.

Контрольные процедуры на **стадии анализа** выполняются в рамках последующего контроля специалистами планово-экономического отдела и внутренним аудитором (табл. 6).

Взаимосвязь некоторых элементов методики ВХК формирования финансового результата на стадии регулирования

| Контрольная процедура | Контролирующий субъект | Цель проведения контрольной процедуры | Источник информации |
|--|--|---|--|
| 4.1. Проверка своевременности реализации принятых управленческих решений | Управляющие субъекты, ответственные лица, внутренний аудитор | Обеспечить своевременность принятия корректирующих мер | — |
| 4.2. Проверка правильности образования и использования резервов | Главный бухгалтер, внутренний аудитор | Выявить излишек или недостаток имеющихся резервов (их остатков) | Карты рисков, карточки «Анализ риска», журнал рисков, ж.-о. 12 или машинограммы по сч. 14, 59, 63, 82, 96, гл. книга |

Источник. Разработано на основе изучения и обобщения экономической литературы.

Общим инструментарием контрольных процедур 5.1–5.4 является такой прием документального контроля, как анализ. Детализируя его применительно к набору показателей, контроль которых необходим, в рамках процедуры 5.1 могут осуществляться следующие контрольные действия:

- сравнение фактических показателей со сметными и прогнозными, а также с показателями за предыдущие периоды;
- проверка соответствия различных данных (управленческих и финансовых);
- сопоставление внутренних данных о финансово-хозяйственной деятельности

Взаимосвязь некоторых элементов методики ВХК формирования финансового результата на стадии анализа

| Контрольная процедура | Контролирующий субъект | Цель проведения контрольной процедуры | Источник информации |
|--|---|---|--|
| 5.1. Проверка результатов деятельности | Планово-экономический отдел, внутренний аудитор | Способствовать получению достоверной информации по анализу выполнения управленческих решений по формированию финансовых результатов | Вед. 16 (16а), ж.-о. 11, 12, 13, 15 или машинограммы по сч. 84, 90, 91, 92, 99; регистры аналитического учета; отчет о прибылях и убытках (ф. 2); отчет о финансовых результатах (ф. 12-ф (прибыль)) |
| 5.2. Контроль правильности использования разработанной системы экономических показателей и соблюдения определенной методики их расчета и интерпретации | Начальник планово-экономического отдела, внутренний аудитор | Снизить риски информационной системы экономического анализа | Формализованные методики экономического анализа, результаты анализа финансовых результатов |
| 5.3. Проверка наличия ограничений прав доступа пользователей для внесения несанкционированных изменений в расчетные формулы | Внутренний аудитор | | Документация по используемому программному продукту |
| 5.4. Анализ эффективности системы ВХК | Внутренний аудитор | Выявить слабые места в системе ВХК, разработать мероприятия по их устранению | — |

Источник. Разработано на основе изучения и обобщения экономической литературы.

