

УТВЕРЖДЕНО
решением Совета директоров
АО «Энергоинформ»
протокол от «10» марта 2011 года №2

ПРАВИЛА
по организации внутреннего аудита в
акционерном обществе «Энергоинформ»

СОДЕРЖАНИЕ

1. Общие положения	3
2. Стандарты качественных характеристик	3
2.1. Независимость и объективность	3
2.2. Профессиональная компетентность.....	3
2.3. Контроль качества работы	4
3. Этические стандарты	5
4. Стандарты деятельности.....	6
4.1. Планирование годового аудита	6
4.2. Планирование отдельного аудиторского задания	9
Цели аудиторского задания.....	10
Предварительное планирование аудиторского задания	11
Определение ресурсов для выполнения аудиторского задания	12
Составление меморандума о планировании аудиторского задания.....	13
Составление аудиторского задания.....	13
4.3. Выполнение аудиторского задания	14
4.4. Аудиторский отчет.....	20
4.5 Мониторинг исполнения выданных рекомендаций	24
4.6. Рабочая документация	25
Приложение 1 – Форма уровней основных и специальных компетенций работников СВА	28
Приложение 2 - Определения (критерии) поведенческих индикаторов компетенций работников СВА по уровням	29
Приложение 3 - Форма для документирования собеседования с кандидатом на вакантную должность работника СВА.....	39
Приложение 4 - Форма индивидуального плана развития работников СВА.....	40
Приложение 5 – Контроль качества работы внутренних аудиторов за __ квартал 20__ года	42
Приложение 6 – Годовой аудиторский план.....	44
Приложение 7 – Расчет затрат времени на проведение внутреннего аудита и времени, необходимого для повышения квалификации внутренних аудиторов и их ежегодных трудовых отпусков.....	46
Приложение 8 - Критерии оценки системы управления рисками внутренним аудитом	48
Приложение 9 – Расчет затрат на проведение отдельного аудиторского задания.....	54
Приложение 10 – Аудиторская программа	55
Приложение 11 – Меморандум о планировании аудиторского задания	56
Приложение 12– Аудиторское задание.....	57
Приложение 13 – Методика выборки, тестирования и оценки бизнес-процессов	58
Приложение 14 – Шаблон рабочей документации по обнаружениям	73
Приложение 15 – Аудиторский отчет.....	75
Приложение 16 – План корректирующих и/или предупреждающих действий предложенный объектом аудита по результатам аудита _____, проведенного Службой внутреннего аудита.....	78
Приложение 17 – Информация по результатам мониторинга выданных рекомендаций	79
Приложение 18 – Информация о неисполненных рекомендациях.....	80

1. Общие положения

1. Настоящие Правила по организации внутреннего аудита (далее – Правила) разработаны в целях установления единых базовых принципов и процедур (далее - Стандарты) к организации внутреннего аудита в акционерном обществе «Энергоинформ» (далее – Общество).

2. Стандарты качественных характеристик

2.1. Независимость и объективность

2. Независимость Службы внутреннего аудита Общества (далее – Служба) при реализации своих задач и функций обеспечивается соответствующим организационным статусом, который предусматривает подчиненность и подотчетность Службы Совету директоров Общества.

3. Служба должна быть независима от влияния каких-либо лиц при выполнении возложенных на нее задач и функций, в целях надлежащего их выполнения и обеспечения объективных и беспристрастных суждений.

4. Критерием независимости Службы является независимость при составлении годового аудиторского плана, выборе методик и процедур внутреннего аудита, объема работ для достижения поставленной цели и отражении аудиторских заключений.

5. Внутренние аудиторы должны быть беспристрастны и непредвзяты в своей работе и не допускать возникновения конфликта интересов.

6. В целях соблюдения принципов объективности и беспристрастности в процессе выполнения своих функций, внутренние аудиторы не должны быть вовлечены в какие-либо виды деятельности, которые впоследствии могут подвергаться внутреннему аудиту и заниматься аудитом деятельности или функций, осуществлявшихся ими в течение периода, который подвергается аудиту.

2.2. Профессиональная компетентность

7. Внутренние аудиторы должны обладать знаниями и навыками, необходимыми для выполнения своих персональных обязанностей.

8. Персонал Службы должен обладать необходимыми для выполнения своей роли коллективными знаниями и совершенствовать их в процессе непрерывного повышения квалификации.

9. Внутренние аудиторы должны проявлять профессиональное отношение к работе, оценивая объем работы, необходимый для достижения целей аудиторского задания, адекватность и эффективность систем управления рисками, внутреннего контроля и корпоративного управления.

10. В случае если персонал Службы не обладает достаточными знаниями и навыками для выполнения аудиторского задания или части

задания, Служба имеет право, в установленном порядке, привлечь консультантов или использовать аутсорсинг или косорсинг во внутреннем аудите.

10.1 Наем и подбор на вакантные должности работников Службы должен осуществляться в соответствии с требованиями к компетенциям (**приложения 1, 2**), квалификационными требованиями и положениями должностных инструкций.

10.2 Оценка кандидата на вакантную должность производится руководителем Службы совместно с непосредственным руководителем кандидата (**по форме приложения 3**).

10.3 Дальнейшее развитие компетенций работников осуществляется в соответствии с индивидуальными планами развития (**по форме приложения 4**).

2.3. Контроль качества работы

11. Руководитель Службы должен постоянно отслеживать выполнение принятых мероприятий по обеспечению качества работы. Мероприятия должны быть разработаны с целью обеспечения качества работы и уверенности в том, что деятельность Службы проводится в соответствии с принятыми в Обществе правилами по организации внутреннего аудита.

12. Руководитель Службы обеспечивает осуществление мониторинга общей эффективности мероприятий по обеспечению качества работы. Указанный процесс должен включать внешнюю и внутреннюю оценку и самостоятельный контроль.

13. Внешняя оценка по обзору качества работы Службы должна проводиться:

1) не реже одного раза в три года внешним аудитором и/или международным рейтинговым агентством, выбранным в установленном порядке и/или Единственным акционером (Общим собранием акционеров) Общества;

2) не реже одного раза в год Советом директоров Общества.

Руководитель Службы должен довести до сведения Совета директоров Общества результаты внешних оценок.

14. Руководитель Службы должен осуществлять мониторинг общей эффективности мероприятий по обеспечению качества работы в течение всего процесса выполнения аудиторского задания, чтобы обеспечить плановое и качественное выполнение целей аудиторского задания.

15. Система контроля качества работы внутренних аудиторов основывается на стандартных процедурах и политиках, а также на профессиональном мнении руководителя Службы и руководителя аудиторского задания, которому поручено выполнять аудиторское задание и руководить персоналом, занятым в выполнении аудиторского задания конкретного объекта аудита и включает:

1) соблюдение внутренними аудиторами стандартов независимости, честности, объективности, конфиденциальности и профессиональной этики;

2) соответствие процедур и методик внутреннего аудита и подготовленной по его результатам рабочей документации правилам по организации внутреннего аудита, принятой в Обществе;

3) доведение до сведения руководителя аудиторского задания и руководителя Службы основных результатов внутреннего аудита, которые могут повлиять на содержание аудиторских заключений;

4) принятие необходимых мер в отношении внутренних аудиторов, в случаях невыполнения или ненадлежащего выполнения ими возложенных на них обязанностей.

16. Система контроля качества работы внутренних аудиторов также способствует получению руководителем Службы необходимой информации для дальнейшего планирования профессионального обучения внутренних аудиторов, с целью повышения качества работы и для более эффективного использования профессиональных качеств внутренних аудиторов при планировании и выполнении аудиторских заданий.

17. Руководитель Службы должен обеспечить ежеквартальный контроль качества работы внутренних аудиторов, согласно шаблону контроля качества **(по форме приложения 5)**, а также оценку качества и эффективности деятельности Службы.

3. Этические стандарты

18. Этика поведения внутренних аудиторов должна основываться на следующих принципах: честность, объективность, конфиденциальность, профессиональная компетентность.

19. Честность – принцип, в соответствии с которым внутренние аудиторы обязаны выполнять свою работу добросовестно и с должной ответственностью и, если того требуют профессиональные стандарты внутреннего аудита, раскрывать соответствующую информацию.

20. Объективность – принцип, в соответствии с которым внутренние аудиторы обязаны демонстрировать наивысший уровень профессиональной объективности в процессе сбора, оценки и передачи информации об объекте аудита и в своих суждениях не должны подвергаться влиянию своих собственных интересов и интересов других лиц.

21. Конфиденциальность – принцип, в соответствии с которым внутренние аудиторы не должны разглашать информацию, получаемую ими в соответствии с их полномочиями, за исключением случаев, когда раскрытие такой информации допускается условиями ее предоставления либо необходимо в соответствии с законодательством.

22. Профессиональная компетентность – принцип, в соответствии с которым внутренние аудиторы должны в полной мере применять знания,

навыки и опыт, необходимые для оказания услуг внутреннего аудита, непрерывно повышать свое профессиональное мастерство, а также качество работы.

4. Стандарты деятельности

4.1. Планирование годового аудита

23. Руководитель Службы должен эффективно управлять деятельностью Службы с тем, чтобы обеспечить максимальную полезность внутреннего аудита для Общества.

24. В целях повышения эффективности внутреннего аудита, Службе рекомендуется использовать специализированные аудиторские программные обеспечения. Также, для деятельности Службы целесообразна интеграция с единым программным обеспечением в области управления рисками и программным обеспечением, имеющим общекорпоративный масштаб.

25. Ежегодно, не позднее 1 ноября, Служба должна начинать разработку проекта годового аудиторского плана на будущий год, в котором указываются бизнес процессы, процедуры, или виды деятельности, или функции (подразделения Общества), подлежащие внутреннему аудиту.

26. Предварительной процедурой, предшествующей разработке годового аудиторского плана, является составление/обновление Карты (перечня) областей аудита, которая определяется исходя из всех бизнес процессов Общества, в том числе, по сопровождению проектов, осуществляемых дочерними, и, при необходимости, зависимыми и совместно-контролируемыми организациями Общества. Также, при составлении /обновлении Карты областей аудита, учитывается структура активов Общества, включая приобретение либо отчуждение долей участия в дочерних, зависимых и совместно-контролируемых организациях Общества.

27. Карта областей аудита, в установленном порядке, должна быть одобрена Советом директоров Общества.

28. На ежегодной основе, либо в других необходимых случаях, Карта областей аудита должна обновляться и проходить процедуру одобрения, в установленном порядке.

29. Службой, по поручению Совета директоров Общества, могут выполняться аудиторские проверки бизнес процессов, не предусмотренных Картой областей аудита, на основе предварительной оценки системы внутреннего контроля таких бизнес процессов.

30. После определения областей, подлежащих внутреннему аудиту, внутренние аудиторы должны оценить важность каждой области с точки зрения задач, поставленных перед Службой, и определить те направления, которые должны быть охвачены годовым аудиторским планом. При этом, акцент должен ставиться на те бизнес процессы и направления деятельности Общества, с которыми связаны самые высокие риски, в соответствии с Картой

рисков, и/или те бизнес процессы, в которых системы внутреннего контроля самые ненадежные.

Таким образом, основой для разработки годового аудиторского плана являются Карта рисков, составление которой должно обеспечиваться руководством Общества, которое несет ответственность за эффективность управления рисками и внутреннего контроля, и Карта областей аудита, составленная внутренними аудиторами. Служба, в свою очередь, должна проводить независимую оценку рисков, в целях обеспечения выявления новых рисков и/или возможной переоценки существующих рисков. Служба должна проверять оценку ключевых рисков, с которыми сталкивается Общество, а также оказывать помощь в управлении рисками посредством подготовки рекомендаций, основанных на базе выполненных аудиторских заданий и представленной информации.

31. Руководитель Службы должен обеспечить составление годового аудиторского плана (**по форме приложения 6**), с учетом ресурсов Службы для выполнения плана, в том числе, расчетов затрат времени на проведение внутреннего аудита и времени, необходимого для повышения квалификации внутренних аудиторов и их ежегодных трудовых отпусков (**по форме приложения 7**). Кроме того, необходимо учесть время, связанное с участием внутренних аудиторов в аудите Общества, проводимого внешним аудитором.

32. Для определения необходимого масштаба охвата годового аудиторского плана, Служба должна учитывать следующее:

1) ресурсы должны быть сконцентрированы на тех бизнес процессах и направлениях деятельности Общества, которым присущи наибольшие (высокие) риски;

2) в аудиторский план должны быть включены риски, определенные руководством Общества как «ключевые» («повышенные»), в результате процесса оценки рисков;

3) в аудиторский план должно быть включено адекватное количество не ключевых (умеренных) и низких рисков, для подтверждения адекватности критериев рейтинга и правильности определения группы риска и обеспечения всестороннего охвата аудита;

4) стоимость и структуру бюджета Общества, бизнес-планов дочерних, и, при необходимости, зависимых и совместно-контролируемых организаций Общества;

5) изменения в корпоративной структуре Общества;

6) информацию, которая имеется в распоряжении Службы по конкретным направлениям деятельности Общества, в частности, относительно качества систем внутреннего контроля и изменениях, внесенных в систему внутреннего контроля в последнее время;

7) результаты обзора модифицированных и планируемых к внедрению и разработке процессов/проектов;

8) предложения руководства и структурных подразделений Общества о проведении аудита;

9) степень, в которой Служба может использовать работу других, например, внешних аудиторов, регулирующих и надзорных органов, экспертов, оценщиков.

33. При составлении годового аудиторского плана, Служба должна уделять необходимое внимание одной из важных задач, связанной с оценкой и выдачей соответствующих рекомендаций, направленных на совершенствование процесса корпоративного управления относительно достижения следующих целей:

1) внедрение, соблюдение и продвижение соответствующих этических стандартов и ценностей в рамках Общества;

2) эффективное обеспечение информацией по вопросам рисков и контроля соответствующих органов и подразделений Общества;

3) эффективное координирование деятельности и обмен информацией между Советом директоров, исполнительным органом Общества, внешними и внутренними аудиторами.

34. Деятельность Общества по управлению рисками должна проверяться Службой, по крайней мере, ежегодно, для подтверждения обоснованности использования результатов такой оценки в качестве основы для планирования деятельности Службы.

34.1 При оценке системы управления рисками (далее – СУР) рассматривается существующая система документации:

- организационная схема;
- описание функциональных обязанностей, полномочий и ответственности;
- операционные процедуры;
- схемы процесса;
- соответствующие методы контроля и обязанности;
- ключевые показатели эффективности;
- ключевые идентифицированные риски;
- ключевые оценки рисков и меры.

34.2 Документация по п.34.1 формирует основу для процесса оценки, которая включает тестирование того, насколько процессы и соответствующие политики эффективны для реагирования на риски подразделения (организации) и выполняются.

34.3 Оценка СУР осуществляется по трехбалльной системе: «удовлетворительно», «требуется улучшения», «неудовлетворительно» по каждому критерию и сопровождается комментариями аудиторов по оценке. По каждой позиции менеджмент дает свои комментарии и предложения по улучшению систем и исключению недостатков. На базе этой оценки внутренний аудит предоставляет отчет о проведении аудита Совету директоров.

34.4 Все выявленные недостатки в системе управления рисками должны выноситься на рассмотрение тех сотрудников, которые должны принять соответствующие меры.

34.5 Критерии оценки СУР приведены в **приложении № 8**.

35. Проект годового аудиторского плана (на предстоящий год) должен представляться для утверждения Советом директоров Общества не позднее 1 декабря. При этом сроки выполнения аудиторских заданий должны быть установлены с целью наименьшего влияния на текущую деятельность объекта аудита.

36. С проектом годового аудиторского плана Служба представляет аналитическую записку по обоснованию аудиторского плана, с указанием основных областей аудита, не включенных в аудиторский план и причин их не включения, в целях оказания содействия Совету директоров Общества в оценке рисков, связанных с областями, не покрываемыми аудиторским планом.

37. Руководитель Службы должен периодически пересматривать годовой аудиторский план для определения необходимости внесения, в установленном порядке, изменений и дополнений, в результате выявления новых рисков и/или переоценки существующих рисков, а также включения новых заданий Совета директоров Общества, требующих достаточных ресурсов Службы.

38. Утвержденный Советом директоров годовой аудиторский план должен быть представлен руководителем Службы руководителю исполнительного органа Общества, в целях информирования.

39. В соответствии с утвержденным годовым аудиторским планом Служба разрабатывает квартальный аудиторский план¹, который утверждается руководителем Службы.

40. Квартальный аудиторский план представляет собой календарный график аудиторских заданий и включает в себя:

- 1) наименование аудиторских заданий;
- 2) перечень бизнес процессов (объектов аудита), подлежащих аудиту;
- 3) сроки выполнения аудиторских заданий;
- 4) цели аудиторских заданий.

4.2. Планирование отдельного аудиторского задания

41. Внутренние аудиторы, в целях эффективного проведения внутреннего аудита, должны разрабатывать и документально оформлять процесс планирования каждого аудиторского задания. Руководителем аудиторского задания разрабатывается расчет затрат на проведение отдельного аудиторского задания (**по форме приложения 9**).

¹ Квартальный аудиторский план представляет собой календарный график аудиторских заданий, включенных в годовой аудиторский план, целью составления которого является придание наибольшей гибкости (аудиторскому плану), так как очередность выполнения аудиторских заданий (предусмотренная годовым аудиторским планом) может пересматриваться и корректироваться по согласованию с председателем Комитета по аудиту Совета директоров Общества с учетом новой информации, получаемой в течение года, и поручений Совета директоров Общества

42. Процесс планирования аудиторского задания включает следующие этапы:

- 1) определение целей аудиторского задания;
- 2) предварительное планирование аудиторского задания, в том числе разработка аудиторской программы и расчетов затрат времени на проведение внутреннего аудита;
- 3) определение ресурсов для выполнения аудиторского задания;
- 4) составление меморандума о планировании аудиторского задания;
- 5) составление аудиторского задания.

43. Планирование аудиторского задания осуществляется руководителем аудиторского задания с привлечением внутренних аудиторов.

44. Процесс планирования аудиторского задания должен начинаться, как правило, за 15 рабочих дней до начала осуществления аудиторского задания в соответствии с квартальным аудиторским планом.

45. Материалы по планированию аудиторского задания представляются на рассмотрение руководителю Службы за 5 рабочих дней до дня начала осуществления аудиторского задания.

46. Ответственность за качество, полноту и своевременность планирования аудиторского задания и представления руководителю Службы материалов по планированию возлагается на руководителя аудиторского задания.

47. Служба вправе, на основании аудиторского задания, без осуществления процедур планирования, выполнять внеплановое аудиторское задание (при сжатых сроках их выполнения) или инвентаризацию имущества и обязательств.

Цели аудиторского задания

48. Для каждого аудиторского задания должны быть определены цели, которые зависят от вида проводимого аудита: операционный или финансовый аудит, аудит соответствия установленным требованиям (комплаенс-аудит) или аудит информационных систем (информационных технологий). Цели аудиторского задания составляют основу процесса планирования, от которого зависит эффективность внутреннего аудита. Цели должны быть четко определены и понятны как внутренним аудиторам, так и адресатам аудиторского отчета.

49. Целью операционного аудита является подтверждение мнения о степени уверенности в эффективности управления объектом аудита (Обществом), в том числе, с оценкой надежности работы систем внутреннего контроля.

Целью финансового аудита является подтверждение мнения о том, что учетные записи объекта аудита точны и своевременны и, составленная на их основе отчетность достоверна.

Целью комплаенс-аудита является оценка соблюдения требований законодательства, внутренних документов Общества и адекватность систем и процедур, применяемых для обеспечения соответствия этим требованиям.

Целью аудита информационных систем (информационных технологий) является оценка безопасности (защищенности) информационных систем Общества и эффективности их использования.

50. Цели аудиторского задания должны соотноситься с результатами оценки рисков, относящимися к объекту аудита (Обществу) и оценки процессов корпоративного управления в Обществе в целом.

Предварительное планирование аудиторского задания

51. На предварительном этапе планирования аудиторского задания внутренние аудиторы проводят следующую работу:

- 1) сбор, анализ информации и документов, касающихся объекта аудита;
- 2) определение целей деятельности объекта аудита, а также используемые им средства контроля за их достижением;
- 3) изучение организационной структуры, бизнес процессов объекта аудита с уточнением изменений в его функциях и структуре за период предыдущего аудита (если таковое имело место) и определением ключевых систем управления и внутреннего контроля объекта аудита и их предварительная оценка с целью выявления слабых и сильных сторон;
- 4) ознакомление с отчетами об использовании сметы расходов (бюджета) объекта аудита и о проделанной работе;
- 5) определение проблемных вопросов, о наличии которых стало известно в период планирования аудиторского задания;
- 6) ознакомление с мероприятиями, осуществленными по результатам предыдущего аудита, проверок регулирующих и надзорных органов (если таковое имело место), с целью оценки принятых соответствующих мер;
- 7) изучение результатов оценки рисков, относящихся к объекту аудита и самостоятельное проведение оценки областей рисков и адекватности системы внутреннего контроля;
- 8) возможности значительного совершенствования систем контроля и управления рисками объекта аудита;
- 9) обеспечение эффективного процесса управления деятельностью объекта аудита.

52. Под руководством руководителя Службы и руководителя аудиторского задания внутренние аудиторы должны составить и документально оформить аудиторскую программу (**по форме приложения 10**), определяющую характер, временные рамки и объем запланированных аудиторских процедур, необходимых для достижения целей аудиторского

задания, на основе результатов оценки рисков. Аудиторская программа должна являться набором инструкций для внутреннего аудитора, осуществляющего внутренний аудит, а также средством контроля и проверки надлежащего выполнения работы и обеспечивать эффективность внутреннего аудита.

53. Аудиторская программа должна соотноситься с расчетом затрат времени на проведение внутреннего аудита, представляющим собой приблизительную оценку ресурсов, необходимых для выполнения аудиторского задания. Указанные ресурсы в основном включают время, затрачиваемое внутренними аудиторами на подготовку всех этапов аудиторского процесса: планирование, выполнение аудиторского задания, подготовка отчета, консультирование и завершающие процедуры.

54. Руководитель аудиторского задания должен выполнить и/или обеспечить выполнение следующих процедур при составлении аудиторской программы:

1) определить характер аудиторских доказательств, необходимых для получения выводов по результатам аудита;

2) определить процедуры, необходимые для сбора аудиторской информации;

3) обозначить приоритетные действия и процедуры с целью обеспечения первоначального проведения самых важных и существенных из них.

55. Аудиторская программа может по мере необходимости уточняться и пересматриваться в ходе выполнения аудиторского задания и допускать использование новых аудиторских процедур, так как планирование внутренним аудитором своей работы осуществляется непрерывно на протяжении всего времени выполнения аудиторского задания, в связи с меняющимися обстоятельствами или неожиданными результатами, полученными в ходе выполнения аудиторских процедур. Причины внесения значительных изменений в аудиторскую программу должны быть документально зафиксированы.

56. Аудиторская программа, составленная внутренним аудитором, должна быть согласована руководителем аудиторского задания и утверждена руководителем Службы.

Определение ресурсов для выполнения аудиторского задания

57. Руководитель аудиторского задания должен определить ресурсы, необходимые для достижения целей аудиторского задания. Состав аудиторской группы должен определяться исходя из характера и степени сложности аудиторского задания, ограничений по срокам и наличия фактических ресурсов.

Составление меморандума о планировании аудиторского задания

58. Руководитель аудиторского задания, по результатам предварительного планирования аудиторского задания, составляет меморандум о планировании аудиторского задания (**по форме приложения 11**), который включает в себя общее и краткое описание характера рисков, процедур тестирования и их результатов, выявленных существенных ошибок, искажений, несоблюдения процедур и других факторов риска, виды операций/процедур, подлежащие внутреннему аудиту, объемы выборки, результаты предыдущих аудиторских отчетов и проверок регулирующих и надзорных органов (с указанием состояния исполнения рекомендаций).

Также, в меморандуме о планировании аудиторского задания должны быть указаны результаты расчета затрат времени на проведение внутреннего аудита (общее количество человеко-часов), рассчитанные на основе аудиторских программ, т.е. сроки выполнения аудиторского задания.

59. Меморандум о планировании аудиторского задания представляется руководителю Службы для согласования.

60. Меморандум о планировании аудиторского задания также содержит следующую информацию:

- 1) наименование объекта аудита с кратким описанием его характера деятельности;
- 2) цели и масштаб аудиторского задания;
- 3) период аудита;
- 4) состав аудиторской группы (с распределением операций/процедур (вопросов), подлежащих внутреннему аудиту между внутренними аудиторами, включая руководителя аудиторского задания).

Составление аудиторского задания

61. Аудиторское задание составляется руководителем аудиторского задания (**по форме приложения 12**) на основании меморандума по планированию аудиторского задания и утверждается руководителем Службы.

62. Аудиторское задание содержит следующую информацию:

- 1) наименование объекта аудита;
- 2) цели аудиторского задания;
- 3) период аудита;
- 4) перечень операций/процедур (вопросов), подлежащих внутреннему аудиту;
- 5) сроки выполнения аудиторского задания;
- 6) состав аудиторской группы;
- 7) перечень запрашиваемой информации и других материалов, необходимых аудиторской группе и подготавливаемые персоналом объекта аудита до начала осуществления аудиторского задания.

63. Аудиторское задание представляется объекту аудита до начала выполнения аудиторского задания для уведомления его руководства о

предстоящем аудите и предоставления достаточного времени для подготовки к внутреннему аудиту.

Предупредительный характер внутреннего аудита означает, что каждое аудиторское задание планируется, а персонал объекта аудита уведомляется о времени, бизнес процессах, процедурах и критериях аудиторского задания с тем, чтобы обеспечить внутренним аудиторам необходимый уровень доверия и исключить возможность уклонения персонала объекта аудита от предоставления и демонстрации всех требуемых данных.

64. При возможности необходимо избегать неожиданных визитов в объекты аудита, кроме случаев, когда элемент неожиданности является существенной частью аудиторских процедур.

4.3. Выполнение аудиторского задания

65. Перед началом проведения внутреннего аудита руководитель аудиторского задания организывает и проводит ознакомительную встречу с руководством объекта аудита. На этой встрече руководитель аудиторского задания знакомит руководство объекта аудита с аудиторским заданием, аудиторской группой, информирует о порядке и сроках осуществления аудиторского задания, условиях работы внутренних аудиторов и порядке взаимодействия с объектом аудита на период проведения внутреннего аудита. Руководитель аудиторского задания вправе запросить всю необходимую информацию для выполнения задания у любого должностного лица и/или структурного подразделения Общества. Все предоставленные документы, материалы и любая другая информация, касающиеся проведения аудиторского задания хранится в месте, определенном руководителем аудиторского задания до полного выполнения задания и подписания аудиторского отчета.

66. Целью выполнения аудиторского задания является проведение аудиторских процедур, определенных на этапе планирования аудиторского задания для подтверждения аудиторских заключений. Вместе с тем, внутренние аудиторы должны обращать внимание на те факторы деятельности объекта аудита, которые не были отражены в аудиторской программе. Такими факторами могут быть случаи, указывающие на наличие неправомерных действий в отношении собственности Общества, которые незамедлительно должны доводиться внутренними аудиторами до сведения руководителя аудиторского задания и руководителя Службы.

67. В целях повышения эффективности работы внутреннего аудитора рекомендуется построение блок-схем, известных также как карты процессов, которые помогают выяснить, какие этапы процесса являются лишними или непоследовательными. Они удобны, потому что:

1) дают возможность наглядно представить процесс при его обсуждении и анализе;

2) облегчают понимание процесса в целом и той части, в которой возникли проблемы;

3) облегчают понимание взаимосвязей и последовательности действий в процессе;

4) помогают диагностировать проблемы;

5) помогают выдвигать идеи относительно коренных причин возникших проблем;

6) являются документированной процедурой.

68. В целях повышения эффективности проведения внутреннего аудита Руководитель Службы должен обеспечить исполнение работниками Службы методики выборки, тестирования и оценки бизнес-процессов приведённой в **приложении 13**.

69. Внутренние аудиторы должны проводить оценку адекватности мер, применяемых объектами аудита (подразделениями Общества) для обеспечения достижения поставленных перед ними целей, в рамках стратегических целей Общества. При этом, внутренний аудит соответствия отдельных бизнес процессов (видов деятельности) требованиям систем менеджмента качества является более значимым, чем внутренний аудит соответствия деятельности отдельного подразделения Общества, поскольку включает в поле зрения деятельность на стыках различных подразделений и должностных лиц Общества, которые участвуют в выполнении требований к объекту аудита. Кроме того, это способствует поощрению участников систем менеджмента (подразделений и должностных лиц Общества) к качественному взаимодействию друг с другом.

70. Внутренним аудиторам особенно важно получить информацию относительно организации системы внутреннего контроля в Обществе. При этом необходимо изучить следующие взаимосвязанные компоненты, на которых строится система внутреннего контроля:

1) контрольная среда;

2) оценка риска;

3) мероприятия контроля;

4) сбор и анализ информации и передача ее по назначению;

5) мониторинг и исправление ошибок.

Внутренние аудиторы должны детально рассмотреть вышеуказанные компоненты и понимать, что система внутреннего контроля может быть признана эффективной только когда:

1) утверждены и периодически пересматриваются органами Общества документы, устанавливающие стратегию и политику Общества в области внутреннего контроля:

определены основные виды деятельности Общества;

идентифицированы основные неотъемлемые риски, связанные с основными видами деятельности;

установлены приемлемые уровни риска, которые может (должно) принимать на себя Общество и его подразделения для достижения поставленных целей;

определены основные методы контроля и структура контроля, не позволяющие превысить установленные уровни риска и способные защитить от ошибок и мошенничества;

2) утвержденная стратегия и политика внедряется менеджментом в практику на базе оценки рисков:

проводится идентификация, оценка и контроль внутренних и внешних факторов, которые могут неблагоприятно повлиять на достижение Обществом поставленных целей (идентификация, мониторинг и контроль за рисками);

утверждена организационная структура и распределение полномочий;

разрабатываются необходимые процедуры и процессы, направленные на выявление, отслеживание изменений и контроль за рисками;

планируется и контролируется деятельность по мониторингу эффективности системы внутреннего контроля;

в Обществе создана контрольная среда, которая выражает и демонстрирует персоналу всех уровней важность внутреннего контроля и соблюдения этических норм;

3) создана необходимая инфраструктура, позволяющая обеспечить эффективность контролей:

процедуры контроля реализуются на всех уровнях управления;

осуществляется периодический аудит обеспечения соответствия всех областей деятельности установленным политикам и процедурам;

обеспечивается встроенность мероприятий контроля в ежедневные операции;

обеспечено разделение обязанностей и отсутствие конфликтов интересов при выполнении персоналом своих обязанностей;

обеспечена адекватность, полнота и достоверность внешних рыночных данных о событиях, которые могут повлиять на принятие решений;

обеспечена адекватность, полнота и достоверность финансовой и управленческой отчетности;

обеспечено соответствие операций действующему законодательству;

4) созданы эффективные и безопасные каналы доведения информации:

весь персонал предупрежден о существующих политиках и процедурах, касающихся их обязанностей и ответственности;

обеспечена адресация и быстрота доведения необходимой информации до соответствующего персонала;

обеспечено соответствие уровня информационных систем и всех видов деятельности Общества;

обеспечена безопасность информационных систем, осуществляется их периодическая проверка;

5) проводится независимый мониторинг эффективности системы внутреннего контроля:

проводится на ежедневной основе мониторинг наиболее рискованных операций;

проводится оценка влияния на операции Общества каждого вида риска по отдельности, и всеобъемлющая оценка риска с учетом существующих методов и мер контроля;

обеспечено проведение эффективного и всеобъемлющего внутреннего аудита системы внутреннего контроля;

обеспечено своевременное доведение информации о недостатках внутреннего контроля до соответствующего уровня руководства Общества и ее правильная адресация;

обеспечено доведение до Совета директоров Общества информации о существенных недостатках внутреннего контроля и оценка ее эффективности.

При определении эффективности и адекватности системы внутреннего контроля должны в первую очередь учитываться действия (или бездействие) менеджмента и руководства Общества, направленные на встраивание внутреннего контроля во все бизнес процессы, своевременную оценку рисков и эффективности мер контроля, применяемых для смягчения их воздействия.

Внутренним аудиторам необходимо убедиться в наличии регламентированных процедур в Обществе, которые не позволят выпустить на рынок новые услуги (осуществлять виды деятельности) без учета всех неотъемлемых рисков и встраивания в процессы адекватных рискам мер контроля. Выявленные внутренними аудиторами обнаружения могут являться сигналом о возможной проблеме, связанной с отсутствием или неправильным функционированием системы внутреннего контроля в Обществе.

Служба может оказывать консультационную поддержку на этапе разработки системы внутреннего контроля, процедур контроля, но не должна нести ответственность за создание/построение, поддержание эффективности и координирование системы внутреннего контроля, так как это является прямой и непосредственной задачей руководства Общества.

Вместе с тем, внутренние аудиторы не должны фокусироваться только на выявлении обнаружений и несоответствий, их работа должна быть направлена на постоянное совершенствование и добавление ценности Общества, которое предусматривает любые позитивные изменения, следствием которых является повышение результативности и эффективности деятельности Общества.

71. Внутренним аудиторам необходимо убедиться в наличии регламентированных процедур в Обществе по осуществлению контроля за информационными потоками (получением и передачей информации) и обеспечением информационной безопасности. При этом необходимо изучить разработанные планы действий на случай непредвиденных обстоятельств с использованием дублирующих (резервных) автоматизированных систем и/или устройств, включая восстановление критических для деятельности Общества систем, поддерживаемых внешним поставщиком (провайдером) услуг, а также выполнимость указанных планов в случаях возникновения непредвиденных обстоятельств. Необходимо рассмотреть регламентацию порядка защиты от несанкционированного доступа и распространения конфиденциальной

информации и от использования конфиденциальной информации в личных целях.

72. Все выводы о выявленных внутренним аудитом фактах обнаружений должны основываться на аудиторских доказательствах, которые будут представлять основу для результатов внутреннего аудита и выдаваемых рекомендаций. Таким образом, внутренние аудиторы должны собирать, анализировать, интерпретировать и документировать информацию для подтверждения выводов аудита.

73. Аудиторское доказательство должно быть компетентным и достаточным. Для этого элементы доказательств, собранные из различных источников (внешних и внутренних), должны быть последовательными, уместными, значимыми.

Под компетентностью аудиторского доказательства понимается его надежность, которую можно получить с использованием адекватных аудиторских процедур.

Под достаточностью аудиторского доказательства понимается его адекватность и убедительность, с помощью которой осведомленное, проинформированное лицо может прийти к такому же заключению, что и внутренний аудитор.

74. Внутренние аудиторы должны обсудить выявленные обнаружения с лицами, осуществляющими соответствующие процедуры для выяснения причин несоответствия. Все выявленные обнаружения и причины несоответствия должны быть зафиксированы внутренними аудиторами в шаблоне рабочей документации (**по форме приложения 14**) и должны немедленно доводиться до сведения руководителя аудиторского задания.

75. Оформленный шаблон рабочей документации по обнаружениям должен быть представлен руководству объекта аудита, которое должно подтвердить свое согласие или несогласие с документацией в течение 2-х рабочих дней, подписавшись на форме документации. В случае отказа руководителя объекта аудита от подписания соответствующей рабочей документации, он обязан предоставить обоснование своей позиции в течение указанного срока.

76. Руководитель аудиторского задания должен обсуждать все критические и значительные обнаружения с руководством объекта аудита по мере их возникновения и вести список всех обнаружений в текущем аудиторском файле.

77. Рекомендации, предоставленные по незначительным обнаружениям, возможно в устной форме (по согласованию с руководителем аудиторского задания), также должны быть зафиксированы в соответствующей рабочей документации.

78. При проведении внутреннего аудита внутренние аудиторы всегда должны помнить о целях аудиторского задания, выполняя только тот объем работ, который необходим для адекватного выполнения этих целей и развивать навыки управления временем, посредством установления

приоритетов и определения времени, необходимого для выполнения поставленных задач.

79. Руководитель аудиторского задания должен осуществлять контроль за проведением внутреннего аудита посредством мониторинга:

- 1) объема фактических работ в сравнении с запланированным объемом;
- 2) выполнения аудиторского задания в соответствии с расчетом затрат времени на проведение внутреннего аудита;
- 3) своевременной проверки выполненной работы, которая должна осуществляться во избежание каких-либо нестандартных ситуаций после завершения аудита.

80. Внутренний аудит объектов аудита, находящихся в местности, отличной от места нахождения Общества, в случае необходимости выезда на место их нахождения, осуществляется с предварительным оформлением служебных командировок, в установленном внутренними документами Общества, порядке.

81. При необходимости, срок осуществления аудиторского задания может быть продлен руководителем Службы, на основании служебной записки руководителя аудиторского задания, путем внесения соответствующих дополнений в аудиторское задание.

Продление срока проведения внутреннего аудита объектов аудита, находящихся в местности, отличной от места нахождения Общества, осуществляется с согласия председателя Совета директоров/Комитета по аудиту Совета директоров Общества.

82. В целях обсуждения характера всех обнаружений и определения их рейтинга для включения в аудиторский отчет, руководитель аудиторского задания должен организовать и провести встречу аудиторской группы с руководством объекта аудита.

83. Под руководством руководителя аудиторского задания, аудиторская группа должна рассмотреть все обнаружения и определить их рейтинг по следующей шкале:

1) критические обнаружения – обнаруженные несоответствия представляют непосредственный риск для эффективности деятельности Общества, достижения его целей. Критические обнаружения требуют незамедлительного принятия корректирующих или предупреждающих действий и должны быть доведены до сведения Совета директоров Общества и должны находиться под особым контролем;

2) важные (значительные) обнаружения – обнаруженные несоответствия представляют потенциальные риски для Общества и свидетельствуют об ослаблении системы внутреннего контроля. Значительные обнаружения также требуют принятия корректирующих или предупреждающих действий и должны быть доведены до сведения Совета директоров Общества и руководства Общества;

3) незначительные обнаружения – обнаруженные несоответствия влияют на операционную деятельность или контрольную среду в Обществе и

характеризуются как возможности улучшения системы внутреннего контроля. Незначительные обнаружения также требуют принятия адекватных мер и должны быть доведены до сведения руководства объекта аудита.

84. Аудиторская группа должна давать оценку и соответствующие рекомендации, направленные на совершенствование путей и методов повышения эффективности общего корпоративного управления и ограничения рисков корпоративной деятельности.

Вместе с тем, учитывая, что основной задачей внутреннего аудита является предоставление объективных гарантий, следует быть предельно аккуратным в вопросе увеличения относительной доли консультационной работы в деятельности Службы, чтобы избежать отрицательного влияния на последующую объективность внутреннего аудита.

85. Внутренние аудиторы должны информировать руководителя аудиторского задания и руководителя Службы обо всех проблемах и нестандартных ситуациях, имевших место во время выполнения аудиторского задания.

86. На основании рабочей документации членов аудиторской группы, руководитель аудиторского задания должен подготовить предварительный вариант аудиторского отчета.

4.4. Аудиторский отчет

87. После составления проекта аудиторского отчета, руководитель аудиторского задания или руководитель Службы организывает и проводит встречу с руководством объекта аудита, для обсуждения и достижения взаимного понимания содержания проекта аудиторского отчета и вопросов, не отраженных в отчете и, собственно, предоставления проекта аудиторского отчета.

88. Внутренние аудиторы должны быть готовы к возможным конфликтным ситуациям в случае, если аудиторский отчет содержит серьезные замечания. Внутренние аудиторы должны уметь отстаивать свою точку зрения, быть настойчивыми и уверенными в собственных силах и быть в состоянии незамедлительно подтвердить факты и детализировать результаты аудита.

89. Внутренние аудиторы должны делать соответствующие корректировки на основе обсуждений и представленных фактов и относиться справедливо и объективно к тому, что основано на фактах и представляется существенным, сохраняя свою объективность. С этой целью внутренние аудиторы не должны избегать изменений, которые делают аудиторские отчеты более понятными и точными и не отражаются на объективности аудиторского заключения. В случае, если имеются существенные расхождения во мнениях, внутренние аудиторы должны отразить в аудиторском отчете собственное мнение, при этом также отражая комментарий ответственных лиц объекта аудита.

90. Аудиторский отчет должен включать цели и масштаб аудита и аудиторское заключение, отражающее цели аудита и результаты выполненной работы (**по форме приложения 15**). Отчет также должен содержать аудиторские обнаружения, соответствующие рекомендации и, при необходимости, комментарий руководства объекта аудита.

В аудиторском отчете в сжатой форме должна содержаться объективная, конструктивная и полная информация для предоставления возможности адресатам отчета быстрого ознакомления с результатами внутреннего аудита.

Аудиторский отчет должен содержать общее заключение об адекватности и эффективности проверенных систем внутреннего контроля и управления рисками.

Аудиторский отчет должен сохранять дипломатическую взвешенность, учитывая восприимчивость адресатов отчета. Акцент нужно делать на необходимости усовершенствований и не концентрироваться на критике деятельности менеджмента и/или прошедших событий.

91. Внутренние аудиторы при оформлении аудиторского отчета должны руководствоваться следующими основными требованиями:

1) титульный лист должен содержать наименования аудиторского задания и объекта аудита, период аудита и датироваться датой завершения аудиторского задания, так как события и операции, имевшие место с даты окончания внутреннего аудита до даты подписания аудиторского отчета, не подвергаются внутреннему аудиту. Кроме того, на титульном листе аудиторского отчета должны указываться адресаты;

2) аудиторский отчет должен включать цели аудиторского задания и краткую информацию об объекте аудита;

3) аудиторский отчет должен включать в себя детальный раздел, посвященный обнаружениям. Аудиторские обнаружения должны включать следующие основные элементы: критерии оценки, причины возникновения и последствия.

Критерии оценки – это те стандарты, в соответствии с которыми должны выполняться процедуры (функции), подлежащие внутреннему аудиту. Правильное определение критериев оценки устанавливает легитимность результатов внутреннего аудита. Примерами критериев оценки являются политики и положения Общества, касательно деятельности объекта аудита.

Определение причин выявленных обнаружений и неудовлетворительного состояния является необходимой предпосылкой для того, чтобы рекомендации относительно мер по исправлению ситуации были действительно полезными. Причины могут быть достаточно очевидными, или их можно выяснить путем логических рассуждений с целью предоставления рекомендаций с указанием особенных и практических путей для исправления неудовлетворительного состояния. Однако, отсутствие в аудиторском отчете указания на причины возникновения проблемной ситуации может означать недостаточность проведенной аудиторской работы. Внутренние аудиторы не должны допускать ситуации, когда, причины могут быть не определены

преднамеренно, с тем, чтобы избежать прямой конфронтации с ответственными лицами объекта аудита.

Последствия представляют собой риски, связанные с деятельностью объекта аудита. Последствия могут выражаться в количественных показателях. Если фактические последствия невозможно выяснить, то иногда может быть полезным определить потенциальные (возможные) или нематериальные риски для того, чтобы показать важность выявленной проблемы;

4) аудиторский отчет должен предоставлять рекомендации, которые руководство объекта аудита должно выполнить для исправления отмеченных фактов. Рекомендации в аудиторском отчете должны четко показывать, что именно необходимо изменить или исправить. Связь между рекомендациями внутреннего аудитора и причинами, которые вызвали такое неудовлетворительное состояние, должна быть четко и логически изложена. Если такая связь существует, то есть большая вероятность того, что предложенные действия будут внедрены и надлежащим образом проконтролированы. Каждая рекомендация должна быть адресной и должна соответствовать описанию конкретных фактов, которые в совокупности представляют собой аудиторское обнаружение. Рекомендации должны быть направлены лицам, которые имеют полномочия предпринимать необходимые действия;

5) аудиторский отчет должен также содержать комментарий руководства объекта аудита в отношении обнаруженных фактов и предложенный руководством объекта аудита план корректирующих и/или предупреждающих действий (**по форме приложения 16**), если таковой был составлен. Если план корректирующих действий включен в ответ руководства объекта аудита на предварительный аудиторский отчет, тогда отчет должен содержать оценку такого плана внутренними аудиторами.

Каждое из мероприятий, предусмотренное Планом корректирующих и/или предупреждающих действий должно удовлетворять следующим требованиям:

1) обоснованности, т.е. должно быть хорошо аргументированным, основываться на объективных закономерностях и убедительных доказательствах;

2) выполнимости, т.е. должно учитывать практические возможности его реализации;

3) непротиворечивости, т.е. не должно содержать мер, несовместимых или несогласованных с другими мерами;

4) адресности, т.е. предусматривать его конкретных исполнителей в соответствии с их профессионализмом и компетентностью;

5) конкретности во времени, т.е. должно содержать конкретные сроки его реализации;

6) своевременности, т.е. должно приниматься в надлежащее время и не должно допускать дальнейшего усложнения проблемы;

7) результативности, т.е. должно предусматривать действенный результат при его реализации;

8) эффективности, т.е. должно предусматривать достижение приемлемого соотношения между достигнутыми результатами и используемыми ресурсами.

Если руководство объекта аудита не считает, что в плане корректирующих действий есть необходимость, то необходимо обеспечить получение от него документального обоснования его позиции.

92. На основании оценки всех обнаружений и несоответствий, аудиторская группа, под руководством руководителя аудиторского задания, должна определить предварительный характер аудиторского заключения о системе внутреннего контроля в объекте аудита путем присвоения рейтинга системам внутреннего контроля и управления рисками в объекте аудита по следующей шкале:

1) высокий (удовлетворительный) рейтинг – система внутреннего контроля функционирует эффективно и надежно. Выявленные незначительные обнаружения не влияют на эффективность деятельности Общества;

2) средний рейтинг (требует улучшения) – системы внутреннего контроля и управления рисками функционируют в допустимой форме, предоставляющей разумные гарантии достижения целей Общества. Выявленные обнаружения требуют принятия корректирующих или предупреждающих действий;

3) неудовлетворительный рейтинг – система внутреннего контроля и управления рисками не функционирует на должном уровне. Выявленные значительные и/или критические обнаружения требуют незамедлительного принятия корректирующих или предупреждающих действий и должны быть подвергнуты постоянному мониторингу до адекватного улучшения ситуации.

93. В течение 5-ти рабочих дней с момента получения предварительного варианта аудиторского отчета руководство объекта аудита должно подготовить план корректирующих действий в отношении обнаруженных несоответствий. В случае, если план корректирующих действий требует большего времени на подготовку, руководство объекта аудита должно представить должные объяснения по увеличению сроков предоставления плана и согласовать это с руководителем Службы.

94. Служба должна выпустить окончательный вариант аудиторского отчета в срок не более 5-ти рабочих дней с момента получения плана корректирующих действий.

95. Руководитель аудиторского задания должен ознакомить внутренних аудиторов, принимавших участие в выполнении аудиторского задания, с аудиторским отчетом на предмет полноты и объективного указания в нем аудиторских заключений. В случае расхождения профессиональных мнений руководителя Службы и руководителя аудиторского задания, и/или внутренних аудиторов по значительным вопросам, относящимся к

аудиторским заданиям, должен быть составлен соответствующий документ, который вместе с аудиторским отчетом должен представляться Совету директоров Общества.

96. Аудиторский отчет должен быть подписан руководителем аудиторского задания, руководителем Службы и руководителем объекта аудита. Руководителем объекта аудита аудиторский отчет подписывается в течение 3-х рабочих дней после получения.

97. Аудиторский отчет представляется Совету директоров Общества в установленном им порядке.

98. В случае, если в окончательном варианте аудиторского отчета содержится существенная ошибка, обнаруженная впоследствии, руководитель Службы должен довести исправленную информацию до сведения всех адресатов аудиторского отчета.

99. Отчеты, составленные Службой и указывающие на случаи мошенничества и хищений, должны представляться Совету директоров Общества сразу после их составления (подписания).

100. Руководитель Службы должен обеспечить анализ информации, содержащейся в аудиторском отчете, на предмет ее полноты и точности.

4.5 Мониторинг исполнения выданных рекомендаций

101. Мониторинг исполнения выданных рекомендаций должен осуществляться Службой на ежеквартальной основе по всем существенным аудиторским обнаружениям (**по форме приложения 17**). Цель мониторинга заключается в определении того, было ли аудиторское замечание адекватно разрешено, т.е. приняты ли меры, обеспечивающие снижение уровня (предотвращение) выявленных рисков.

102. Результаты мониторинга по всем проведенным внутренним аудитам подлежат проверке руководителем Службы.

103. Руководство объекта аудита несет ответственность за принятие решения по соответствующему действию в ответ на результаты аудита, отраженные в аудиторском отчете или других документах, изданных по результатам внутреннего аудита. Руководство Общества может решить принять риск, связанный с невыполнением рекомендаций из-за стоимости или других факторов. В этом случае, позиция руководства Общества о приемлемости выявленных рисков для Общества, должна быть документально изложена и доведена до сведения Совета директоров Общества.

104. Руководство объекта аудита несет ответственность за достоверность предоставляемой информации Службе. В случае предоставления недостоверной, вводящей в заблуждение, некомпетентной, несвоевременной и неполной информации, Служба обязана сообщить руководству, Комитету по аудиту и Совету директоров для принятия соответствующих мер.

105. При мониторинге исполнения выданных рекомендаций, Служба должна основываться на имеющемся риске, а так же на степени трудности и существенности сроков принятия корректирующих действий.

106. До окончания квартала, Служба должна запросить информацию от ответственных подразделений/лиц Общества о выполнении рекомендованных им мероприятий, включая рекомендации внешнего аудитора.

Полученные ответы должны быть оценены Службой и, при необходимости должны быть проведены проверки соответствия ответов действительности для того, чтобы определить, отвечают ли принимаемые объектом аудита (Обществом) меры замечаниям, отраженным в аудиторском отчете или других соответствующих документах.

107. Если руководство Общества (объекта аудита) приняло на себя риск, являющийся неприемлемым для Общества, или принятые меры контроля неадекватны уровню риска, равно как и невыполнение рекомендаций, то руководитель Службы обязан проинформировать Совет директоров Общества **(по форме приложения 18)**. Кроме того, Совет директоров Общества должен быть проинформирован о решении руководства Общества по всем существенным результатам аудита, включая результаты мониторинга исполнения выданных рекомендаций.

108. Информация по результатам мониторинга исполнения выданных рекомендаций используется внутренними аудиторами при планировании аудиторских заданий, а также в других необходимых случаях, например, при подготовке заключений по проектам внутренних документов Общества.

109. Вся информация по результатам мониторинга исполнения выданных рекомендаций/мероприятий, включая и сами рекомендации, должна вестись Службой на отдельном аудиторском файле, отдельно по рекомендациям, выданным внутренними аудиторами и внешними аудиторами.

4.6. Рабочая документация

110. Рабочая документация – это документы и материалы, подготовленные внутренними аудиторами либо полученные и хранимые ими в связи с проведением внутреннего аудита. Рабочая документация может быть представлена в виде данных, зафиксированных на бумаге, в электронном виде или в другой форме.

Рабочая документация используется:

- 1) при планировании и проведении внутреннего аудита;
- 2) при осуществлении текущего контроля и проверки выполненной внутренними аудиторами работы;
- 3) для фиксирования аудиторских доказательств, получаемых в целях подтверждения аудиторских заключений, отражаемых в аудиторском отчете.

111. Информация, которая включается в рабочую документацию, должна быть достаточной, обоснованной, существенной, полезной и обеспечивать прочную базу для подтверждения выявленных обнаружений и для предоставления рекомендаций.

112. Рабочая документация должна составляться при планировании и выполнении каждого аудиторского задания и оформляться в виде аудиторского файла (папки). При выполнении однотипных аудиторских заданий в течение ряда лет, некоторые аудиторские файлы (папки) могут быть отнесены к категории постоянных, обновляемых по мере поступления дополнительной информации, но остающихся по прежнему значимыми, в отличие от текущих аудиторских файлов (папок), которые содержат информацию, относящуюся в основном к текущему аудиту.

113. Рабочая документация должна быть составлена и систематизирована таким образом, чтобы отвечать обстоятельствам каждого конкретного аудиторского задания и потребностям внутренних аудиторов в ходе ее выполнения. Объем файла рабочей документации (папки) должен быть таков, чтобы в случае, если возникнет необходимость передать работу другому внутреннему аудитору, он смог бы исключительно на основе данной рабочей документации понять проделанную работу и обоснованность выводов прежнего внутреннего аудитора.

114. Аудиторский файл (папка) рабочей документации должен включать следующие рабочие бумаги:

- 1) общую информацию, касающуюся объекта аудита;
- 2) информацию, отражающую процесс планирования аудиторского задания, включая аудиторскую программу и все изменения и дополнения к ней и расчет затрат времени на проведение внутреннего аудита;
- 3) меморандум о планировании аудиторского задания;
- 4) аудиторское задание;
- 5) перечень аудиторских обнаружений;
- 6) проекты и окончательный вариант аудиторского отчета;
- 7) при необходимости, копии документов объекта аудита для подтверждения выводов внутреннего аудитора;
- 8) план корректирующих действий руководства объекта аудита;
- 9) шаблон контроля качества работы внутренних аудиторов;
- 10) анкету по оценке качества работы внутренних аудиторов объектом аудита;
- 11) всю переписку касательно осуществления аудиторского задания.

115. Рабочая документация используется внутренними аудиторами при планировании последующих аудиторских заданий, учитывая, что аудиторские задания могут повторяться, расширяться. Использование рабочей документации способствует:

- 1) сокращению времени, затрачиваемой на понимание характера деятельности объекта аудита;
- 2) определению области риска;
- 3) улучшению качества составления расчетов затрат времени на проведение внутреннего аудита, путем определения с большей точностью необходимого времени и трудовых ресурсов.

116. Руководитель Службы должен обеспечить разработку типовых форм рабочей документации, требования по их составлению, хранению и защите (с созданием архивных копий), к доступу внешних сторон и их включение в правила по организации внутреннего аудита, принимаемые в Обществе. Такая стандартизация должна облегчить работу внутренних аудиторов и одновременно позволит надежно контролировать результаты выполняемой ими работы.

117. Вся рабочая документация (информация), содержащаяся на компьютерах работников Службы (внутренних аудиторов), должна использоваться ими совместно, и, при увольнении внутреннего аудитора, должна быть в установленном порядке передана им руководителю Службы.

**Приложение 1 – Форма уровней основных и специальных компетенций работников
СВА**

**УРОВНИ ОСНОВНЫХ И СПЕЦИАЛЬНЫХ КОМПЕТЕНЦИЙ
РАБОТНИКОВ СВА**

Наименование компетенции		Уровень компетенций по должностям	
		аудитор	
Основные	Лидерские компетенции		
	Работа с командами	2	
	Результативность	2	
	Планирование, организация и контроль	X	
	Личностные компетенции		
	Бизнес анализ	2	
	Инновационность	2	
	Трудовая и исполнительская дисциплина	3	
Специальные	Взаимодействие с руководителем	3	
	Технические (профессиональные) компетенции		
	Знание Международных стандартов внутреннего аудита	2	
	Знание МСФО	2	
	Знание и применение нормативной и методологической базы	2	
	Знание ИТ	2	

Примечание: уровни проявления компетенции

1 – Осведомленность; 2 - Базовое применение; 3 - Продвинутое применение; 4 – Мастер; 5 – Эксперт. Определение критерии поведенческих индикаторов приведены в **Приложении 2** к данным Правилам

Приложение 2 - Определения (критерии) поведенческих индикаторов компетенций работников СВА по уровням

Вид компетенции **Личная и лидерская**

Компетенция	Работа с командами	<ul style="list-style-type: none"> - Умеет доносить идеи (устно и письменно) и приобретать себе сторонников - Является хорошим переговорщиком. - Умеет сглаживать конфликты и приводить стороны к компромиссу - Способен устанавливать неформальные рабочие отношения с сотрудниками других подразделений компании для эффективного сбора и анализа информации - Предпочитает обсуждать идеи с другими и совместно приходить к лучшим решениям, чем навязывать свое решение остальным - Способен оценить достоинства других сотрудников и поддержать их развитие в команде - Стремится к развитию себя и своей команды - Понимает вклад своей команды в достижение стратегических целей компании
--------------------	---------------------------	--

Определения поведенческих индикаторов по уровням

Осведомленность	Базовое применение	Продвинутое применение	Мастер	Эксперт
Иногда проявляет склонности к обмену информацией и выражению своей точки зрения в новых командах. Форма выражения своего мнения часто не аргументирована, бывает не ясной и не точной.	Выражает свое мнение лишь, когда его прямо спрашивают. Форма выражения мнения бывает не ясной и не точной.	Активно участвует в обсуждениях вопросов в команде, предлагая свое мнение и умея выразить его доходчиво и аргументировано.	Проявляет способность не только выражать свое мнение, но и выслушивать, и слышать мнение других членов команды. Выражает свою точку зрения аргументировано, ясно, учитывая мнение других членов.	Обладает выдающимися ораторскими способностями. Руководит подготовкой документов. Документы отличаются краткостью, ясностью, структурированностью.

Иногда принимает точку зрения других, иногда признает сильные стороны других участников команды.

Умеет выслушивать мнение других и принимать их к сведению.

При выполнении заданий обращается к помощи других участников команды, понимая сильные и слабые стороны себя и других.

При выполнении заданий умело учитывает сильные стороны и мнения других участников, взвешенно принимает решения.

Регулярно выражает позитивную оценку сильных сторон других участников команды, поддерживает их, способствует их развитию и дальнейшему применению. Является организующим центром, способным сплотить других на достижение общих целей.

При выполнении работы иногда учитывает мнения других участников группы. Склонен к навязыванию своего мнения другим.

Не отказывается от обсуждения вопросов с другими участниками.

Проявляет инициативу к тому, чтобы обсуждать вопросы с другими участниками группы. Внимателен к другим мнениям и принимает их, если они аргументированы.

Ищет компромисс между разными точками зрения в группе для достижения общих целей.

Предпочитает обсуждать идеи с другими и совместно приходить к лучшим решениям, чем навязывать свое решение остальным

Компетенция

Результативность

- Умеет брать на себя ответственность и принимать решения.
- Выполняет работу в срок с соблюдением внутренних норм и требований.
- Реагирует на изменения быстро и своевременно.
- Обладает достаточной стрессоустойчивостью.
- Обладает выносливостью и упорством, необходимыми для достижения сложных и трудных целей/результатов.
- Понимает конечный результат своей работы в рамках целей департамента/компании, проектов и т.д.
- Не создает проблемы, а реализует решения.

Определения поведенческих индикаторов по уровням

Осведомленность

Базовое применение

Продвинутое применение

Мастер

Эксперт

Иногда проявляет достаточную работоспособность и концентрацию усилий на краткосрочных или несложных заданиях.	Обладает достаточной работоспособностью и проявляет концентрацию усилий на относительно несложных и краткосрочных заданиях. Нуждается во внешнем стимулировании ("подталкивании") к работе и достижению целей.	Способен продемонстрировать значительную концентрацию усилий на решении определенной задачи, если необходимо работать в сверхурочное время, не отвлекаясь на посторонние или второстепенные задачи.	Обладает работоспособностью и значительной концентрацией усилий, необходимыми для достижения сложных и трудных целей/результатов.	Обладает работоспособностью и значительной концентрацией усилий, необходимыми для достижения сложных и трудных целей/результатов. Зарекомендовал себя как работник, способный "подставить плечо" другому в трудной ситуации, взять на себя ответственность.
Воспринимает работу не как задачу, которую надо решать, а как времяпровождение. Выполняя работу, не стремится к достижению конечного результата, требующегося от группы/подразделения.	Понимает конечный результат только своей работы в рамках целей своего подразделения.	Осознает коллективную ответственность за достижение целей, стоящих перед группой/подразделением. Стремится внести свой вклад. Выходит за рамки своих прямых обязанностей, старается помочь другим.	Демонстрирует ответственное отношение к достижению целей группы/подразделения. Мотивирует и оказывает мобилизирующее действие на других участников команды.	Способен взять на себя роль лидера в мобилизации себя и других участников команды на достижение целей, стоящих перед группой/подразделением. Не создает проблемы, а реализует решения.

Компетенция

Планирование, организация и контроль

- Способен формулировать задачи, планировать и организовывать работу, осуществлять контроль.
- Умеет четко ставить цели и задачи.
- Организует свою работу, эффективно использует ресурсы, вовремя получает и направляет информацию.
- Планирует свою работу на долгосрочные и краткосрочные периоды. Расставляет приоритеты, распределяет время.

Определения поведенческих индикаторов по уровням

Осведомленность	Базовое применение	Продвинутое применение	Мастер	Эксперт
Не планирует, не контролирует, тем самым дезорганизует работу своего подразделения. Сам нуждается в постоянном контроле со стороны вышестоящего руководства.	Не всегда понятно формулирует задачи подчиненным с учетом конкретности, достижимости, измеримости результатов и обозначения сроков. Распределяет задания, однако не всегда верно выбирает исполнителей. Непоследовательно осуществляет контроль. Планирует, но не контролирует бюджет.	Эффективно организует работу своего подразделения. Точно распределяет рабочие задания и расставляет людей с учетом профессионально-делового опыта и потенциала исполнителей. Систематически осуществляет контроль. Работает согласно плану.	Ставит задачи не только правильно, но и сама постановка задач воодушевляет сотрудников на их результативное достижение. Применяет различные способы контроля исполнения работы, в зависимости от ситуации.	Организовывает работу таким образом, что подчиненные сами формулируют свои задачи и утверждают у руководителя. Контроль осуществляется по результату.

Компетенция

Бизнес анализ

- Обладает аналитическими способностями и планирует действия на основе анализа.
- Умеет обосновать свои решения, опираясь на объективные факты.
- Умеет отсеивать второстепенную, неосновную информацию ("шум") и выделять ключевую информацию из значительных объемов / потоков данных.
- Применяет структурированный подход к анализу бизнес ситуаций.
- Оперативно делает необходимые выводы и действует на их основе.

Определения поведенческих индикаторов по уровням

Осведомленность	Базовое применение	Продвинутое применение	Мастер	Эксперт
------------------------	---------------------------	-------------------------------	---------------	----------------

<p>Проявляет первоначальный уровень аргументированности при выражении мыслей. Склонен апеллировать к своему первому впечатлению или мнению остальных.</p>	<p>Умеет отличить аргументированное суждение от неаргументированного, основанного на общепринятых мнениях или предубеждениях.</p>	<p>Суждения отличаются аргументированностью.</p>	<p>Умеет обосновать свои решения, пользуясь объективными фактами.</p>	<p>При подготовке документов или групповом обсуждении вопросов, идей является авторитетным "фильтром" необоснованных суждений, неформально выступает "третьей стороной" в спорах между участниками группы благодаря способности оценить правильное, аргументированное суждение в трудных ситуациях.</p>
<p>При работе с документами и данными иногда проявляет структурированный подход, предоставляет вышестоящим сотрудникам данные, информацию и документы с минимальной "добавленной ценностью"</p>	<p>Служит первым "барьером" для малополезной информации, но еще существенно нуждается в помощи более опытных коллег в том, чтобы структурировать данные, отсеивать ненужную информацию и подготавливать документы с "высокой добавленной ценностью"</p>	<p>В значительной степени самостоятельно отличает малополезную информацию от важной, обрабатывает и структурирует данные, помогает коллегам с уровнем компетенции 1 и 2.</p>	<p>Превращает не структурированные данные в структурированные, на основе которых сотрудник или его коллеги могут принять правильное управленческое решение или создать документ с высокой "добавленной ценностью"</p>	<p>Умеет отсеивать второстепенную, неосновную информацию ("шум") и выделять ключевую информацию из значительных объемов / потоков данных. Информация, предоставляемая им вышестоящим сотрудникам и коллегам, отличается высоким качеством, структурированностью и не нуждается в каких-либо доработках.</p>
<p>Иногда делает выводы на основе имеющихся данных.</p>	<p>Делает выводы на основе имеющихся данных в простых случаях или с помощью более опытных коллег.</p>	<p>Делает выводы на основе имеющихся данных, но выводы должны проверяться более опытными коллегами.</p>	<p>Способен делать качественные выводы на основе имеющихся данных в сложных ситуациях.</p>	<p>Оперативно делает необходимые выводы и действует на их основе.</p>

Компетенция

Инновационность

- Способен посмотреть на привычные способы работы под новым углом.

- Предлагает новые и инновационные решения.

Определения поведенческих индикаторов по уровням

Осведомленность	Базовое применение	Продвинутое применение	Мастер	Эксперт
<p>Действует строго по рекомендованным процедурам, не отступая от них ни на шаг</p>	<p>Старается вникнуть и понять в существующие подходы и действия, касающиеся только его непосредственных обязанностей, и пытается предлагать улучшения / изменения, которые могут привести к лучшей производительности / эффективности.</p>	<p>Понимает логику существующих подходов, касающихся его должностных обязанностей, и присущие им недостатки. Стремится искать улучшения и предлагать их, советуясь с более опытными коллегами. Стремится понимать не только свои обязанности, но и все бизнес-процессы, в которые он вовлечен.</p>	<p>Постоянно предлагает улучшения существующих бизнес-процессов, методов, подходов в группе / департаменте и достигает их реализации.</p>	<p>Способен на реинжиниринг бизнес-процессов, их полное изменение, приводящее к значительному увеличению эффективности.</p>
<p>Обладает узким кругозором лишь в своей области компетенции. Не способен перенести опыт из других сфер в свою область.</p>	<p>Работает над расширением своего кругозора. Стремится узнать о лучших практиках, существующих в других компаниях и применить их в своей области компетенции.</p>	<p>Обладает относительно широким кругозором, позволяющим перенести опыт из других сфер деятельности в поле деятельности группы / департамента, что может привести к значительным инновациям.</p>	<p>Обладает широким кругозором. Регулярно предлагает на рассмотрение коллег лучшие практики из других сфер деятельности в поле деятельности группы / департамента.</p>	<p>Обладает широким кругозором, глубокими знаниями и имеет положительный опыт не только в предложении инноваций, но и в их разработке и внедрении.</p>
Компетенция	Трудовая и исполнительская дисциплина			

Определения поведенческих индикаторов по уровням

Осведомленность	Базовое применение	Продвинутое применение	Мастер	Эксперт
Иногда опаздывает или отсутствует. В рабочее время систематически отвлекается. Не своевременно выполняет функции.	Не своевременно предупреждает об опоздании или отсутствии по уважительной причине. Часто отвлекается от работы. Не всегда своевременно выполняет функции.	Руководство всегда поставлена в известность в случаях отсутствия или опоздания. В рабочее время занят работой. Своевременно выполняет функции.	Редко опаздывает/отсутствует на работе. Если это случается, то только по уважительной причине. (Только с документальным подтверждением). Своевременно качественно выполняет функции.	Всегда на работе и вовремя. Отсутствие пропусков даже по уважительным причинам. Посещает добровольные корпоративные мероприятия (субботники, семинары во время отпуска и в выходные дни). Выполняет функции своевременно, качественно, если возможно, то раньше срока.
Компетенция	Взаимодействие с руководителем			

Определения поведенческих индикаторов по уровням

Осведомленность	Базовое применение	Продвинутое применение	Мастер	Эксперт
Неадекватно реагирует или не принимает замечания и рекомендации руководителя. Забывает о выполнении поручений.	На замечания и просьбы руководителя реагирует критично, необоснованно спорит, проявляет негатив. Выполняет поручения только при постоянном контроле.	Своевременно и адекватно реагирует на замечания и рекомендации руководителя. Исполнителен.	Делает больше, чем от него ожидает руководитель. Не дает поводов для замечаний.	Всегда предлагает помощь руководителю, предвидит необходимые рабочие задачи и выполняет их.

Вид компетенции **Техническая (профессиональная)**

Компетенция

**Знание
Международных
стандартов
внутреннего аудита
(МСВА)**

- Владеет знанием принципов и подходов МСВА.
- Является сертифицированным внутренним аудитором по программе CIA или другой специализированной программе.

Определения поведенческих индикаторов по уровням

Осведомленность	Базовое применение	Продвинутое применение	Мастер	Эксперт
Знает об МСВА, но слабо представляет структуру МСВА, его принципы и подходы.	Осведомлен о существовании МСВА, но не знаком с принципами и подходами МСВА.	Знает структуру МСВА, понимает принципы и подходы.	Обладает углубленным знанием МСВА.	В совершенстве владеет МСВА.
Еще не приступал к обучению по программе сертификации.	Зарегистрировался и приступил к обучению по программе сертификации.	Прошел 20-40% обучения/экзаменов по программе.	Прошел 40-80% обучения / экзаменов по программе	Является сертифицированным внутренним аудитором по программе CIA или другой специализированной программе

Компетенция

Знание МСФО

- Владеет знанием принципов и подходов МСФО.
- Является сертифицированным бухгалтером по программе ACCA или другой специализированной программе.
- Основательно владеет теми разделами МСФО, которые непосредственно относятся к его учетным функциям

Определения поведенческих индикаторов по уровням

Осведомленность	Базовое применение	Продвинутое применение	Мастер	Эксперт
------------------------	---------------------------	-------------------------------	---------------	----------------

Знает об МСФО, но слабо представляет структуру МСФО, его принципы и подходы

Осведомлен о существовании МСФО, но не знаком с принципами и подходами МСФО

Знает структуру МСФО, понимает принципы и подходы.

Обладает углубленным знанием МСФО.

В совершенстве владеет МСФО.

Еще не приступал к обучению по программе сертификации.

Зарегистрировался и приступил к обучению по программе сертификации.

Прошел 20-40% обучения/экзаменов по программе.

Прошел 40-80% обучения / экзаменов по программе

Является сертифицированным бухгалтером по программе АССА или другой специализированной программе

Компетенция

Знание и применение нормативной и методологической базы

- Знает и применяет нормативную базу.
- Знает и применяет методики и практики аудита.

Определения поведенческих индикаторов по уровням

Осведомленность	Базовое применение	Продвинутое применение	Мастер	Эксперт
Имеет первоначальное представление о совокупности нормативных документов, регулирующих круг его деятельности	Имеет хорошее понимание того, какие нормативные документы, применимы к его работе, но не знаком с ними хорошо.	Хорошо изучил все нормативные документы, относящиеся к выполнению своих непосредственных обязанностей.	Знает досконально нормативные документы, регулирующие круг его деятельности. Знает хорошо нормативные документы, относящиеся к смежным участкам работы или деятельности всего отдела/департамента Следит за изменениями нормативной базы Проводит обучение/	Досконально знает всю нормативную базу, связанную с деятельностью его отдела/департамента консультирует / обучает других сотрудников

консультирует менее
знающих коллег

Компетенция

Знание ИТ

- Умеет пользоваться учетными системами
- Знает методы развития систем

Определения поведенческих индикаторов по уровням

Осведомленность	Базовое применение	Продвинутое применение	Мастер	Эксперт
Не имеет опыта работы с применяемыми в Обществе информационными системами. Нуждается в обучении и посторонней помощи.	- Прошел краткий курс работы с некоторыми системами (с тренером или самообучение). - Еще нуждается в помощи более опытных пользователей в ходе выполнения своих обязанностей при работе с информационными системами.	- Владеем достаточным опытом пользования системами (от 1,5 до 3 лет). - Умеет пользоваться информационными системами без посторонней помощи.	Является опытным пользователем (3-5 лет). Умеет разрешать проблемные ситуации в информационных системах. Обучает менее опытных пользователей. Занимается администрированием и конфигурированием информационных систем Службы.	Является опытным пользователем (>5 лет) и участвовал в разработке информационной системы. Участвует в разработке новой функциональности информационной системы. Занимается администрированием и конфигурированием информационной системы Службы.

Приложение 3 - Форма для документирования собеседования с кандидатом на вакантную должность работника СВА

Результаты собеседования по компетенциям					
ФИО кандидата					
Наименование компетенции	Не соответствует ожиданиям	Соответствует ожиданиям			Превосходит ожидания
	Осведомленность	Базовое применение	Продвинутое применение	Мастер	Эксперт
Лидерские компетенции					
Работа с командами					
Результативность					
Планирование, организация и контроль					
Личностные компетенции					
Бизнес анализ					
Инновационность					
Трудовая и исполнительская дисциплина					
Взаимодействие с руководителем					
Технические (профессиональные) компетенции					
Знание Международных стандартов внутреннего аудита					
Знание МСФО					
Знание и применение нормативной и методологической базы					
Знание ИТ					

Руководитель Службы внутреннего аудита _____ ФИО

Кандидат на должность вакантную должность работника СВА _____ ФИО

Приложение 4 - Форма индивидуального плана развития работников СВА

УТВЕРЖДАЮ
Руководитель СВА

_____ 200_ года

Индивидуальный план развития работника СВА

1. Информация о сотруднике

ФИО работника

Наименование должности работника

Наименование отдела СВА

ФИО непосредственного руководителя, должность

2. Инструкции по составлению Индивидуального плана развития

Планирование профессионального развития является обязанностью каждого работника и способствует его развитию. Порядок управления ИПР:

При поступлении на работу или в первом квартале текущего года работник заполняет ИПР. Для формирования ИПР определите компетенции и опыт, необходимые Вам для достижения Ваших целей. Рассматривайте свои цели в контексте потребностей всего Вашего подразделения. Обсудите свои цели с наставником. Своевременно получайте конструктивные комментарии и рекомендации от наставника. Постоянно отслеживайте выполнение ИПР и обсуждайте его со своим наставником

3. Описание целей развития

Данные цели помогут Вам сконцентрироваться на важнейших аспектах Вашего развития. Рассмотрите с наставником цели профессионального развития и обучения, и внесите их в таблицу ниже. Регулярно обсуждайте достижение этих целей с наставником в течение периода. При составлении целей профессионального развития рассмотрите следующее:

Ваши достижения и сферы деятельности, где вы преуспели

Компетенции, которые Вы хотели бы развить

Комментарии и рекомендации относительно Вашего развития

Обучение, которое Вы хотели бы пройти

Изменения или цели в Вашей жизни, которые Вы хотели бы учесть

Ваши карьерные планы

Что может сделать Ваш наставник для содействия Вам в достижении этих целей.

3.1. Цели профессионального развития

Если Вы хотели бы поставить себе цели профессионального развития, впишите их в строки ниже.

- 1
- 2

3.2. Обучающие мероприятия и действия

	Описание	Когда	Комментарии
1			
2			

4. Управление по компетенциям

1	Работа с командами	Желаемый уровень достижения
2	Результативность	Желаемый уровень достижения
3	Планирование, организация и контроль *	Желаемый уровень достижения
4	Бизнес анализ	Желаемый уровень достижения
5	Инновационность	Желаемый уровень достижения
6	Трудовая и исполнительская дисциплина	Желаемый уровень достижения
7	Взаимодействие с руководителем	Желаемый уровень достижения
8	Знание МСВА	Желаемый уровень достижения
9	Знание МСФО	Желаемый уровень достижения
10	Знание и применение нормативной базы	Желаемый уровень достижения
11	Знание ИТ	Желаемый уровень достижения

*) Только для руководителей структурных подразделений СВА

Лист согласования

	ФИО	Дата	Подпись
Сотрудник:			
Наставник:			
Руководитель СВА			

Приложение 5 – Контроль качества работы внутренних аудиторов за __ квартал 20__ года

Контроль качества работы внутренних аудиторов за __ квартал 200__ года²

№	Перечень Ключевых показателей эффективности деятельности (КПЭД)	ФИО рук-ля АЗ	ФИО рук-ля АЗ	Максимальный размер оценки КПЭД ³ , % для руководителя АЗ	ФИО вн. аудитора	ФИО вн. аудитора	ФИО вн. аудитора	ФИО вн. аудитора	Максимальный размер оценки КПЭД, % для внутреннего аудитора
1	выполнение поставленных целей и задач, в т.ч.:								
1.1	Цели аудиторских заданий			10					10
1.1.1	Достижение внутренним аудитором целей аудиторских заданий			10					10
2	соблюдение исполнительской и трудовой дисциплины, в т.ч.:								
2.1	Стандарты качественных характеристик			10					10
2.1.1	Уровень независимости и объективность внутреннего аудитора			5					5
2.1.2	Профессиональная компетентность внутреннего аудитора			5					5
2.2	Соблюдение внутренними аудиторами этических стандартов			13					13
2.2.1	Честность			2					2
2.2.2	Объективность			2					2
2.2.3	Конфиденциальность			2					2
2.2.4	Профессиональная компетентность			2					2
2.2.5	Соблюдение распорядка дня и трудовой дисциплины			5					5
3	качество, своевременность и результативность выполненных работ, в т.ч.:								
3.1	Стандарты деятельности			0					0
3.1.1	Соблюдение внутренним аудитором процедур планирования годового аудита (заполняется только при годовом планировании) ⁴								
3.2	Соблюдение внутренним аудитором процедур планирования отдельного аудиторского задания			9					5
3.2.1	Правильность определения внутренним аудитором цели аудиторского задания			3					3
3.2.2	Соблюдение внутренним аудитором процедур предварительного планирования аудиторского задания			3					2
3.2.3	Определение руководителем аудиторского задания достаточности ресурсов для выполнения аудиторского задания			1	x	x	x	x	x
3.2.4	Составление руководителем аудиторского задания меморандума о планировании аудиторского задания			1	x	x	x	x	x
3.2.5	Составление руководителем аудиторского задания аудиторского задания			1	x	x	x	x	x
3.3	Выполнение аудиторского задания			16					16

² Применяется в целях объективного определения размера квартальной премии работников СВА.

³ Максимально возможная оценка за выполнение каждого КПЭД (наиболее значимым КПЭД устанавливается больший процент). Сумма всех процентов по данной колонке должна составлять максимальный процент квартальной премии, установленный Положением об оплате труда Общества.

⁴ Данный показатель оценивается только за 4 квартал, при оценке за другие кварталы проценты по данному показателю добавляются в пункт 3.2.2.

3.3.1	Соблюдение руководителем аудиторского задания и внутренним аудитором требований по выполнению аудиторского задания			4					4
3.3.2	Своевременное доведение до сведения руководителя аудиторского задания и руководителя Службы основных результатов внутреннего аудита, которые могут повлиять на содержание аудиторских заключений			4					4
3.3.3	Соблюдение внутренним аудитором сроков выполнения аудиторского задания	x	x	x					8
3.3.4	Соблюдение руководителем аудиторского задания сроков выполнения ежеквартального плана			8	x	x	x	x	x
3.4	Аудиторский отчет			6					10
3.4.1	Готовность внутреннего аудитора к возможным конфликтным ситуациям в случае, если аудиторский отчет содержит серьезные замечания			2					4
3.4.2	Умение отстаивать внутренним аудитором своей точки зрения, настойчивость и уверенность в собственных силах и готовность незамедлительно подтвердить факты и детализировать результаты аудита			2					4
3.4.3	Соблюдение руководителем аудиторского задания и внутренним аудитором требований установленных к форме аудиторского отчета			2					2
3.5	Аудиторские рекомендации			19					19
3.5.1	Достаточность, обоснованность, существенность, полезность информации для подтверждения выявленных обнаружений и для предоставления рекомендаций			6					6
3.5.2	Наличие, важность (ценность) рекомендаций, направленных на совершенствование путей и методов повышения эффективности общего корпоративного управления и ограничения рисков корпоративной деятельности и системы внутреннего контроля			7					7
3.5.3	Уровень определения причин выявленных обнаружений и неудовлетворительного состояния для того, чтобы рекомендации относительно мер по исправлению ситуации были действительно полезными			6					6
3.6	Мониторинг исполнения выданных рекомендаций			7					7
3.6.1	Систематический мониторинг внутренним аудитором исполнения рекомендаций выданных Службой и внешними аудиторами в соответствии с установленными требованиями			7					7
3.7	Рабочая документация			5					5
3.7.1	Систематизация, хранение и использование рабочей документации в соответствии с установленными требованиями			5					5
3.8	Компетенции			5					5
3.8.1	Качественное выполнение индивидуального плана развития			5					5
3.9	Другая деятельность			50					50
3.9.1	Участие в выполнении других заданий, не предусмотренных Годовым аудиторским планом			50					50
	Степень выполнения КПЭД, % (сумма)			150					150
	Ознакомлен (подпись, дата)								

Руководитель Службы внутреннего аудита _____ ФИО

« ___ » _____ 200__ года
(дата подписания руководителем Службы)

Приложение 6 – Годовой аудиторский план

Утвержден решением Совета директоров
АО «_____»
протокол от «__» _____ 20__ года № __

Годовой аудиторский план Службы внутреннего аудита АО «_____» на _____ год

№ п/п	Наименование Аудиторского задания	Рейтинг риска	Сроки выполнения аудиторского задания	Цели аудиторского задания
I.	Центральный аппарат			
1.	<i>Наименования бизнес процессов</i>			
2.				
II.	Филиалы			
	<i>Наименования филиалов и бизнес процессов</i>			
1.				
2.				
III.	Представительства			
	<i>Наименования представительств и бизнес процессов</i>			
1.				
2.				
IV.	Дочерние организации, зависимые и совместно-контролируемые организации (в исключительных случаях по решению Совета директоров Общества)			

	<i>Наименования бизнес процессов</i>			
1.				
2.				

Руководитель Службы внутреннего аудита

**Приложение 7 – Расчет затрат времени на проведение внутреннего аудита, с учетом времени, необходимого для повышения квалификации внутренних аудиторов и их ежегодных трудовых отпусков
(для составления годового аудиторского плана)**

Расчет

затрат времени на проведение внутреннего аудита, с учетом времени, необходимого для повышения квалификации внутренних аудиторов и их ежегодных трудовых отпусков
(для составления годового аудиторского плана)

№	Вид затрат времени	Время в человеко-часах*				
		Руководитель	Руководитель аудиторского задания	Внутренний аудитор 1	Внутренний аудитор 2	Всего
1	Руководство Службой					
2	Планирование годового аудита					
3	Процедуры планирования отдельного аудиторского задания					
4	Подготовка Годового отчёта Службы					
5	Участие в подготовке Годового отчёта Комитета по аудиту					
6	Выполнение аудиторского задания					
7	Подготовка аудиторского отчета					
8	Подготовка аудиторских рекомендаций					
9	Мониторинг исполнения выданных рекомендаций					
10	Формирование рабочей документации					
11	Консультационная деятельность					
12	Выполнение индивидуального плана развития					
13	Участие внутренних аудиторов в аудите Общества, проводимом внешним аудитором					
14	Ежегодный трудовой отпуск					
15	Руководство Службой на время отсутствия руководителя службы					
ИТОГО						

*Расчет времени в человеко-часах произведен на основе Баланса рабочего времени на 20__ год:

__ рабочих дней * _ часов в день = ____ человека - часов.

Руководитель Службы внутреннего аудита _____ Ф.И.О.

«__» _____ 20__ года
(дата подписания руководителем Службы)

Ознакомлен: _____ Ф.И.О. внутреннего аудитора

«__» _____ 20__ года
(дата подписания внутренним аудитором)

Приложение 8 - Критерии оценки системы управления рисками внутренним аудитом

Роль менеджмента:

Менеджмент продвигает и предоставляет поддержку внедрению и реализации системы корпоративного управления рисками. Выделено структурное подразделение, ответственное за риск менеджмент и назначен руководитель этого структурного подразделения. Менеджмент ознакомлен с политиками и процедурами системы корпоративного управления рисками.

Цели	Критерии	Оценка (
<i>Координация риска менеджмента</i>	<ol style="list-style-type: none"> 1. Выделено структурное подразделение, ответственное за риск менеджмент и назначен его руководитель 2. Определены функции и ответственность подразделения/сотрудника ответственного за управление рисками. Определены задачи на текущий год. 3. Определены собственники рисков, которые принимают меры по управлению рисками и обеспечивают выполнение плана мероприятий по управлению рисками 4. Создан консультативно-совещательный орган для предварительного рассмотрения и подготовки рекомендаций Правлению для принятия решений по вопросам управления рисками АО «Энергоинформ» и функционирует в соответствии с Положением о Комитете по рискам. 5. Определены полномочия Правления и Совета директоров АО "Энергоинформ" по вопросам управления рисками. 	
<i>Поддержка со стороны руководства</i>	<ol style="list-style-type: none"> 6. Руководство своевременно утверждает документы по системе управления рисками 7. Руководство принимает меры по обучению сотрудников основам риск менеджмента 	
<i>Внедрение процесса</i>	<ol style="list-style-type: none"> 8. Риски рассматриваются в контексте целей и задач и ясно встроены в процессы стратегического планирования, бизнес планирования. 9. Процедуры риск менеджмента адекватны природе и потенциальному влиянию риска. 10. В наличии процессы, позволяющие отслеживать реализацию принятых решений по управлению рисками. 	
<i>Вознаграждение за выполнение</i>	<ol style="list-style-type: none"> 11. В наличии процессы для оценки достижения целей, включая эффективность процедур риск 	

<i>риск менеджмента</i>	менеджмента, выполняемых конкретными сотрудниками. 12. Применяются адекватные меры к сотрудникам в случае неэффективного управления рисками.	
-------------------------	---	--

Идентификация:

Применяется целостный подход к идентификации рисков. Основные риски идентифицированы и документированы в достаточной детализации для обоснования принимаемых решений по управлению. Поддерживается реестр рисков, который периодически пересматривается и уточняется для включения новых рисков.

Цели	Критерии	Оценка
<i>Применяется целостный подход к идентификации рисков</i>	<ol style="list-style-type: none"> 1. Идентификация рисков формализована. 2. Риски представляют собой консолидацию идей и видения индивидуальных сотрудников. 3. Каждая область бизнеса систематически рассмотрена. 4. Риски идентифицированы вне зависимости от их последствий. 5. В достаточной степени рассматриваются как операционные, так и стратегические риски. 6. Идентифицированы как текущие, так и будущие риски. 7. Первоначальный набор рисков идентифицирован с помощью процедур, обеспечивающих участие руководства и ключевых представителей областей бизнеса в этом процессе. 8. Риски в достаточной степени детализированы для того, чтобы информация о них являлась достаточной для дальнейшей работы. 	
<i>Основные риски задокументированы в достаточной детализации для обоснования принимаемых решений по управлению</i>	<ol style="list-style-type: none"> 9. Созданы и поддерживаются реестр и карта рисков, которые пересматриваются на регулярной основе. 10. Риски рассмотрены в достаточной степени для того, чтобы разработать решения по их управлению. 11. По всем рискам приняты решения по их управлению. 	

<i>Регистр рисков пересматривается и обновляется для включения новых рисков</i>	<p>12. В наличии процесс, позволяющий формально вынести новые идентифицированные риски на рассмотрение.</p> <p>13. Риски регулярно рассматриваются Комитетом по рискам.</p>	
---	---	--

Оценка:

Риски ранжируются с учетом действующих методов управления. Используемый механизм рейтинга рисков соответствует бизнесу. Оценка рисков документируется, пересматривается и обновляется.

Цели	Критерии	Оценка
<i>Риски ранжированы</i>	<p>1. Риски определены путем оценки для каждого риска вероятности (частоты) наступления и влияния при наступлении, которая позволяет ранжировать риски на крупные, средние и незначительные.</p> <p>2. Вышеуказанное ранжирование определено группой, состоящей из представителей бизнес подразделений и технических специалистов для того, чтобы убедиться, что каждый риск, его вероятность и влияние при оценке является обоснованным.</p>	
<i>Оценка каждого риска формально документируется</i>	<p>3. Оценка каждого риска формально зафиксирована и задокументирована в реестре рисков.</p>	
<i>Оценка рисков пересматривается и обновляется</i>	<p>4. Оценки рассматриваются Комитетом по рискам на регулярной основе.</p>	
<i>Проводится количественная оценка риска</i>	<p>5. Когда возможно и целесообразно, каждый риск выражается в денежном виде.</p> <p>6. Количественная оценка принимает во внимание потенциальную вероятность и финансовые последствия.</p>	

Разработка и выбор мер по управлению рисками:

Меры по управлению рисками одобрены высшим руководством.

Цели	Критерии	Оценка
-------------	-----------------	---------------

<i>Меры по управлению рисками либо действуют, либо внедряются</i>	<ol style="list-style-type: none"> 1. Для каждого ключевого риска разработаны меры управления для включения в План мероприятий по управлению рисками. 2. Меры по управлению задокументированы и ведется мониторинг их исполнения. 3. Меры по управлению рисками одобрены руководством. 	
<i>Основные носители рисков определены</i>	<ol style="list-style-type: none"> 4. Определены собственники рисков. 5. При необходимости осуществляется перенос рисков 3 лицам. 	

Реализация мер по управлению рисками:

Собственники рисков понимают свою ответственность за управление соответствующими рисками. Они обладают необходимыми знаниями и опытом, а также имеют необходимые полномочия для управления рисками.

Цели	Критерии	Оценка
<i>Собственник и рисков понимают свою ответственность за управление рисками</i>	<ol style="list-style-type: none"> 1. По мероприятиям по управлению рисками определены ответственные исполнители. 2. Ответственные исполнители понимают и принимают ответственность за реализацию одобренных мер по управлению рисками и обеспечивают их выполнение и отчетность для ведения мониторинга. 	
<i>Собственники рисков имеют соответствующие знания и опыт</i>	<ol style="list-style-type: none"> 3. Собственники рисков обладают необходимыми знаниями, опытом и полномочиями для управления соответствующими рисками и выполняют возложенные на них функции. 4. При необходимости проводится обучение персонала. 	
<i>Ответственность документирована</i>	<ol style="list-style-type: none"> 5. Собственники рисков зафиксированы в реестре риск-менеджеров. При смене персонала (увольнение, прием новых работников, перемещение и т.д.) реестр рисков должен обновляться. 6. Управление рисками является частью функциональных обязанностей собственников рисков (риск-менеджеров). 	

Мониторинг и анализ:

Проводится регулярный мониторинг, анализ и обновление рисков и мер по их управлению (ежегодно). Также проводится анализ ключевых бизнес процессов, систем и методов контроля.

Цели	Критерии	Оценка
<i>Структурное подразделение ответственное за управление рисками анализирует риски и состояние выполнения мер по управлению</i>	<ol style="list-style-type: none"> 1. Структурное подразделение ответственное за управление рисками проводит мониторинг системы управления рисками, состояние каждого риска и мер по их управлению. 2. Структурное подразделение ответственное за управление рисками регулярно отчитывается перед Комитетом по рискам о развитии системы управления рисками, ключевых рисках и состоянии управления рисками. 	
<i>На регулярной основе проводится мониторинг, анализ и обновление</i>	<ol style="list-style-type: none"> 3. Действует регулярная отчетность о состоянии рисков и мерах по их управлению от собственников рисков для обеспечения выполнения плана мероприятий и специально выделяют меры, которые не выполняются в соответствии с планом 	
<i>Существует соответствующий процесс проверок</i>	<ol style="list-style-type: none"> 4. Проводятся проверки ключевых рисков, критических бизнес процессов, систем и методов контроля. 5. Проверки проводятся в соответствии с согласованным графиком по оценке мер по управлению рисками. Проводится мониторинг выполнения мероприятий относительно плана. 6. Сотрудники, проводящие проверки должны быть достаточно квалифицированы для того, чтобы оценивать качество мер по управлению рисками и методов контроля. 7. Проводится мониторинг результатов внешних проверок и предоставляются отчеты (например, проверка СВА). 	

Отчетность:

Ключевые риски и мероприятия по управлению ими включены в ежегодный План мероприятий по управлению рисками и обновляемый полугодовой отчет. Отчетность по риск менеджменту интегрирована в бизнес процессы.

Цели	Критерии	Оценка
<i>Ключевые проблемы и</i>	<ol style="list-style-type: none"> 1. План по управлению рисками включает в себя идентифицированные ключевые риски и меры 	

<p><i>меры по их решению включены в План мероприятий по управлению рисками и его обновления</i></p>	<p>по их управлению.</p> <p>2. План по управлению рисками включает отчетность по идентифицированным ранее рискам и мерах по их управлению, а также вновь идентифицированные риски и меры по их управлению</p>	
<p><i>План по управлению рисками интегрирован в бизнес план</i></p>	<p>3. План по управлению рисками интегрирован в бизнес план. Ключевые идентифицированные риски отражены в бизнес плане.</p>	
<p><i>Отчет Совету директоров интегрирован в бизнес процесс</i></p>	<p>4. В отчетах Совету директоров и Правлению отражаются вопросы по управлению рисками. Бизнес планы и предложения, проекты и бюджет включают вопросы риск менеджмента.</p> <p>5. Отчетность об управлении рисками, которые влияют на достижение целей, включена в бизнес планы и предложения.</p>	

Приложение 9 – Расчет затрат на проведение отдельного аудиторского задания

Расчет
затрат времени на проведение отдельного аудиторского задания

№	Вид аудиторских работ	Руководство Службой	Процедуры планирования отдельного аудиторского задания	Выполнение аудиторского задания	Подготовка аудиторского отчета	Формирование рабочей документации	ИТОГО
1	Руководитель		x	x	x	x	
2	Руководитель аудиторского задания	x					
3	Внутренний аудитор	x					
Всего человеко – часов*							

*Расчет времени в человеко-часах произведен на основе Баланса рабочего времени на 200__ год: __ рабочих дней * __ часов в день = _____ человеко-часов.

Руководитель аудиторского задания _____ Ф.И.О.

«__» _____ 20__ года

(дата подписания руководителем аудиторского задания)

Руководитель Службы внутреннего аудита _____ Ф.И.О.

«__» _____ 20__ года

(дата подписания руководителем Службы)

Приложение 10 – Аудиторская программа

Аудиторская программа

Наименование аудиторского задания _____
Наименование бизнес процесса (объекта аудита) _____
Цели аудиторского задания _____
Период аудита _____
Количество человеко-часов _____
Рейтинг риска (по результатам анализа оценки рисков) _____
Внутренний аудитор (ФИО, должность, подпись) _____
Дата _____

№ п/п	Перечень аудиторских процедур	Метод аудиторской проверки	Срок выполнения (количество человеко- часов)	Рабочая документация	Примечание
1.					
2.					

Согласована:

Руководитель аудиторского задания _____ (ФИО, должность, дата)

Утверждена:

Руководитель Службы внутреннего аудита _____ (ФИО, дата)

Приложение 11 – Меморандум о планировании аудиторского задания

Меморандум о планировании аудиторского задания

(наименование аудиторского задания)

1. Наименование объекта аудита.
2. Краткое описание бизнес процесса или организационной структуры и характера деятельности объекта аудита.
3. Цели аудиторского задания.
4. Результаты анализа оценки рисков и процедур тестирования (выявленных существенных ошибок, искажений, несоблюдения процедур и т.д. на этапе планирования аудиторского задания).
5. Дата проведения и результаты предыдущих аудиторских отчетов и проверок регулирующих и надзорных органов (с указанием состояния исполнения рекомендаций).
6. Обоснование выбора ключевой информации (операций/процедур), подлежащей внутреннему аудиту, с распределением планируемых участков работы между внутренними аудиторами.
7. Выводы по объему, методам и периоду аудита.
8. Сроки выполнения аудиторского задания (результаты расчета затрат времени на проведение внутреннего аудита (общее количество человеко-часов)).

Руководитель аудиторского задания (Ф.И.О)

«__» _____ 20__ года
(дата подписания руководителем аудиторского задания)

«Согласовано»

Руководитель Службы внутреннего аудита (Ф.И.О.)

«__» _____ 20__ года
(дата подписания руководителем Службы)

Приложение 12 – Аудиторское задание

«Утверждаю»
_____Руководитель
Службы внутреннего аудита
«__»_____20__года

Аудиторское задание

Объект аудита: _____

Цели аудиторского задания _____

Период аудита: с _____ по _____

Перечень операций/процедур, подлежащих внутреннему аудиту:

1.

2.

...

Руководство по проведению аудиторского задания возложено на _____
_____ (Ф.И.О. и должность руководителя аудиторского задания).

В состав аудиторской группы включены:

1. _____ (Ф.И.О. и должность внутреннего аудитора)

2. _____ (Ф.И.О. и должность внутреннего аудитора)

...

Аудиторское задание осуществить в течение ____ рабочих дней на месте, начиная с «__» _____ 20__ года по «__» _____ 20__ года.

В случае возникновения нестандартных ситуаций в процессе выполнения аудиторского задания, руководитель аудиторского задания, для достижения целей аудиторского задания, по согласованию с руководителем Службы внутреннего аудита, обеспечивает аудит операций/процедур, непредусмотренных аудиторским заданием.

Руководитель объекта аудита должен обеспечить аудиторскую группу необходимой предварительной информацией и материалами в срок к _____.

Приложение: Перечень запрашиваемой информации и других материалов.

Руководитель аудиторского задания (Ф.И.О)

«__» _____ 20__ года

(дата подписания руководителем аудиторского задания)

С аудиторским заданием ознакомлен:

Руководитель объекта аудита (Ф.И.О)

«__» _____ 20__ года

(дата подписания)

Приложение 13 – Методика выборки, тестирования и оценки бизнес-процессов

Методика выборочного наблюдения

Выборочное наблюдение - это процесс, в ходе которого аудитор проводит тестирование только части всего имеющегося набора объектов, а затем, основываясь на результатах этих тестов, делает заключение обо всей совокупности. Благодаря выборочному наблюдению аудитору нет необходимости проверять каждую операцию или каждый счет-фактуру, с которыми имеет дело компания, перед тем, как сделать заключение о ситуации с финансовыми отчетами в целом. Без выборочных наблюдений аудит превратится в исключительно трудоемкий и дорогостоящий процесс.

Выборочное наблюдение является **и действенным, и эффективным методом проверки балансов счетов или групп операций**. Этот метод является действенным благодаря его основополагающему принципу: если выборочная совокупность выбрана и отобрана правильно, то представляется возможным сделать заключение о признаках всей (генеральной) совокупности, основываясь на результатах выборочного наблюдения. Этот метод является эффективным, потому что мы проводим тесты только нескольких объектов, а не каждого из объектов в составе генеральной совокупности.

Выборочное наблюдение может быть:

- **Оценочным (нестатистическим) выборочным наблюдением**. Вследствие того, что заключение о более крупной по размеру совокупности делается на основе тестирования лишь части объектов из этой совокупности, выборочное наблюдение требует **применения профессионального суждения на протяжении всего процесса**. Аудитор применяет профессиональное суждение для определения **достаточности** аудиторских свидетельств, полученных на основе отобранных объектов. Чем больше размер выборки, тем больше аудиторских свидетельств она способна предоставить; то же самое относится и к организации выборки: чем лучше она организована, тем больше свидетельств получает аудитор.

- **Статистическим (вероятностным или случайным) выборочным наблюдением**. Это -объективный подход к выборочному наблюдению, при котором аудитор определяет размер выборки и выбирает объекты из генеральной совокупности для проведения обследования. После этого аудитор применяет количественные методы для оценки результатов наблюдения.

Адекватность (competence) аудиторских доказательств, полученных на основе выборочного наблюдения, также определяется аудитором; на заключение аудитора в данном случае не влияют размер или организация выборки.

Случаи применения выборочного наблюдения

Выборочное наблюдение может использоваться как при проведении **аудиторских тестов средств и процедур контроля (атрибутивное выборочное наблюдение)**, так и при проведении **аудиторских тестов сальдо счетов и операций (выборочное наблюдение переменных)**. В обоих случаях выборочное наблюдение позволяет аудитору провести аудиторские тесты менее 100% совокупности объектов, но несмотря на это, сделать заключения в отношении всей генеральной совокупности.

Риск выборочного метода

Замечание. Существуют некоторые области бизнеса, которые являются столь важными, существенными или сопряженными со столь высоким уровнем риска, что риск выборочного наблюдения в них является неприемлемым. В таких случаях каждый объект (элемент) генеральной совокупности должен быть подвергнут аудиторским тестам.

Вследствие того, что аудитор подвергает аудиторскому тесту только часть объектов, входящих в генеральную совокупность, а затем делает заключение обо всей

генеральной совокупности, существует риск того, что это заключение является неверным. Применительно к такой ситуации говорят о **риске выборочного метода**.

При проведении **детальных тестов на существенность** (речь идет о тестах некоего количественного показателя с использованием выборочного метода) могут возникать два типа рисков в результате возможных ошибок аудитора:

I. Риск неправильного принятия. Такая ситуация возникает, когда аудитор приходит к выводу, что значение числового показателя является верным, потому что значение выборки было верным, хотя в действительности это значение является неверным. Заключение, к которому в данной ситуации приходит аудитор, является неправильным.

II. Риск неправильного неприятия. Такая ситуация возникает, когда аудитор приходит к выводу, что значение числового показателя является неверным, потому что значение выборки было неверным, хотя в действительности это значение является верным. Это тип риска не должен вызывать серьезной озабоченности у аудитора в том случае, если возможно легко и просто отобрать дополнительные объекты из совокупности для проведения аудиторских тестов. Если это действительно имеет место, то аудитор может захотеть принять более высокий уровень риска неправильного неприятия. Это будет означать, что аудитор будет в большей степени склонен заявить, что значение числового показателя не является верным, когда на самом деле оно правильно. Когда такое происходит, аудитор отбирает дополнительные объекты из совокупности и определяет, что в действительности всё в порядке. Заключение аудитора в конечном счете будет правильным, однако, возможно, им был проделан больший объем работ, чем это было необходимо для достижения правильного заключения. При проведении **тестов контроля** (это тесты способов и процедур внутреннего контроля, которые необходимо выполнять, когда аудитор предпринимает попытку оценить риск ниже максимума) также могут иметь место два типа ошибок, которые возникают в результате распространения результатов выборочного наблюдения на всю генеральную совокупность:

III. Риск заниженной оценки реального уровня риска системы контроля. Это означает, что аудитор готов признать адекватность работы системы контроля, когда на самом деле эта система не работает, как следует. В результате аудитор будет полагаться на информацию, поступающую от бухгалтерской системы, в большей степени, чем она того заслуживает.

IV. Риск завышенной оценки реального уровня риска системы контроля. Это означает, что аудитор готов признать неудовлетворительное состояние работы системы контроля, хотя в действительности она работает адекватно. Такое заключение приведет к необходимости проведения дополнительного объема работ, что не является необходимостью, поскольку аудитор не будет полагаться на информацию, поступающую от системы, которая на самом деле работает адекватно.

Замечание. Одним из показателей риска выборочного метода является **уровень значимости (confidence level)**. Если риск неправильного принятия составляет 5%, то говорят, что уровень значимости находится на уровне 95%. Это означает, что аудитор на 95% уверен, что выборка является репрезентативной.

Эти четыре типа ошибок составляют две категории рисков:

Альфа-риск (ошибки II и IV из приведенного выше списка). Ошибки, относящиеся к категории альфа-риска, потребуют от аудитора проведения дополнительной и необязательной работы с тем, чтобы сделать правильное заключение. В конце концов аудитор придет к правильному заключению о состоянии генеральной совокупности, однако это займет у него больше времени, чем необходимо, в результате чего аудит окажется **менее эффективным**.

Бета-риск (ошибки I и III из приведенного выше списка). Ошибки, относящиеся к категории бета-рисков, приведут к тому, что заключение аудитора окажется

неправильным. Это, в свою очередь, приведет к снижению **действенности** аудита. Поэтому именно этими двумя типами риска аудитор должен быть озабочен в наибольшей степени.

Типы выборочных наблюдений

Существует два основных типа выборочных наблюдений, которые может проделать аудитор в ходе выполнения аудиторского задания - **атрибутивное выборочное наблюдение (attributive sampling)** и **выборочное наблюдение переменных (variables sampling)**. В некоторых случаях для аудитора представляется возможность осуществить одновременно оба перечисленных типа наблюдений; в таком случае говорят о **выборочном наблюдении двойного назначения (dual-purpose sampling)**.

Атрибутивное выборочное наблюдение

Атрибутивное выборочное наблюдение относится к тестированию средств и процедур внутреннего контроля. При атрибутивном выборочном наблюдении элемент совокупности тестируется на предмет обладания определенной характеристики (т.е. определенного атрибута). Типичным примером такого типа выборочного наблюдения является авторизация. При атрибутивном выборочном наблюдении аудитор проводит тестирование счета-фактуры или заказа-наряда, либо какого-то другого документа, выясняя был ли такой документ должным образом авторизован. Авторизация - это характеристика элемента; он ей либо обладает, либо нет. Не существует никакой «степени» авторизации.

Выборочное наблюдение переменных

Выборочное наблюдение переменных применяется в тех случаях, когда аудитор проверяет правильность какой-то **величины**, например, величины транзакции или сальдо счета. Это - аудиторские тесты на существенность. Аудитор должен определить денежную величину сальдо в выборке, сопоставить результат с имеющейся величиной, а затем, сделав поправку на ошибку выборки, прийти к определенному заключению о генеральной совокупности.

Выборочное наблюдение двойного назначения

Выполняя выборочное наблюдение двойного назначения, аудитор делает одновременно **тест контроля** и **тест на существенность**. Однако, чтобы проделать такие тесты, аудитор должен быть уверен, что вариация, обнаруженная в выборке для теста контроля, меньше, чем допустимый уровень приемлемой ошибки в тесте на существенность. Это означает, что аудитор имеет право на выборочное наблюдение двойного назначения только в том случае, если он уверен, что уровень риска системы контроля будет достаточно низким, чтобы полагаться на результаты, сделанные на основе выборочного наблюдения. Если же в результате проведения выборочного наблюдения двойного назначения аудитор обнаруживает, что нельзя полагаться на действенность системы внутреннего контроля, то ему, скорее всего, придется заново выполнять тест на существенность. При выполнении выборочного наблюдения двойного назначения размер выборки должен быть больше, чем в случае проведения любого из двух индивидуальных типов выборочного наблюдения, однако он должен быть меньше чем сумма выборок двух индивидуальных тестов.

Пример. Внутренний аудитор хочет одновременно провести тест контроля (авторизации) и проверить правильность сальдо счетов дебиторской задолженности. Если бы тесты проводились раздельно, то, по мнению аудитора, ему пришлось бы проверить 50 заявок на закупку продукции (в рамках теста контроля) и 50 счетов дебиторской задолженности (в рамках теста на существенность). В целом, ему надо было бы проверить 50 элементов совокупности.

При проведении выборочного наблюдения двойного назначения аудитору понадобится провести проверку 75 транзакций на наличие авторизации и сальдо счетов.

Хотя размер выборки больше, чем в случае проведения каждого из тестов отдельно, тем не менее, это меньше, чем сумма выборок ($50 + 50 = 100$) при индивидуальном тестировании.

Определение размеров выборки

Одним из наиболее важных этапов в процессе выборочного наблюдения является определение числа элементов, которые должны быть включены в состав выборки: если размер выборки окажется слишком большим, то аудитор проведет необязательные тесты, если же, напротив, размер выборки будет слишком маленьким, то выборка окажется нерепрезентативной. Из этих двух ситуаций лучшая - та, в которой размер выборки оказывается слишком большим.

Как правило, размер выборки определяется с помощью специальных таблиц или формул.

На размер выборки влияют следующие факторы:

- **Размер генеральной совокупности.** Чем больше генеральная совокупность, тем большим должен быть размер выборки. Тем не менее, между размерами генеральной совокупности и размерами выборки нет линейной связи. Это означает, что если размер генеральной совокупности увеличится, например, вдвое, размер выборки, скорее всего, не увеличится на эту же величину.

- **Приемлемый уровень риска ошибки.** Чем ниже приемлемый уровень риска ошибки, тем большим должен быть размер выборки.

- **Степень изменчивости элементов в генеральной совокупности.** Чем более разнообразны и различны будут элементы генеральной совокупности, тем большим должен быть размер выборки, чтобы в нее вошло как можно большее число различных элементов. Эта цель достигается путем стратификации выборки (см. далее).

- **Допустимый показатель отклонения в генеральной совокупности.** Другими словами, каково максимальное приемлемое число ошибок в совокупности. Чем меньше этот показатель, тем больше должна быть выборка.

Ниже мы приводим формулы для определения размеров атрибутивной выборки и выборки переменных. Эти формулы будут использоваться по ходу изложения материала в настоящем Приложении.

Основная формула для определения размера выборки при **атрибутивном выборочном наблюдении**:

$$\text{Размер выборки (n)} = \frac{C^2 pq}{P^2}. \quad \text{справочно: } P^2 = \frac{C^2 pq}{n}; P = \sqrt{\frac{C^2 pq}{n}}$$

Где С - коэффициент доверия (число стандартных отклонений, относящихся к требуемому уровню доверия (определяется по таблице приведённой ниже)),

p - ожидаемый уровень отклонения (%),

q = 100% - p (%),

P - удельная мера точности (%).

Основная формула для определения размера выборки при **выборочном наблюдении переменных**:

$$\text{Sample Size (n}_1\text{)} = \frac{C^2 \sigma^2}{P^2}$$

Где С - коэффициент доверия (число стандартных отклонений, относящихся к требуемому уровню доверия (определяется по таблице приведённой ниже)),

n₁ - размер выборки с учетом замены в отборе элементов,

σ - стандартное отклонение в генеральной совокупности (оценка, делаемая на основе пилотной выборки или по результатам прошлогоднего выборочного наблюдения)
 P - мера точности или допустимого уровня риска выборочного наблюдения.

Коэффициент доверия (C) основан на уровне риска неправильного неприятия, который готов принять аудитор. Чем выше уровень риска, который готов принять аудитор, тем меньше должен быть размер выборки. Табличные значения для различных уровней риска представлены ниже.

Риск неправильного неприятия	Уровень доверия	Коэффициент доверия
20%	80%	1,2816
10%	90%	1,6449
5%	95%	1,9600
1%	99%	2,5758

Замечание. Мера точности также называют доверительной областью. «Доверительная область - это интервал, в рамках которого оценка характеристик генеральной совокупности будет соответствовать ожидаемому уровню доверия. Мера точности, будучи интервалом или допуском, обычно выражается в процентном отношении со знаками «плюс» и «минус», например, $\pm 2\%$, либо в абсолютном значении, например, $\pm 5\ 000$ тенге.

Пример. Внутренний аудитор собирается изучить выборку из 2 тыс. счетов дебиторской задолженности. Внутренний аудитор хочет знать размер выборки. Исходя из прошлогодней выборки, оцениваемое значение стандартного отклонения составляет 37,50 тыс. тенге., желаемый уровень доверия равен 95%. Предполагая приемлемое искажение в размере 50 млн. тенге и планируемый риск неправильного неприятия 2,5%, желаемая степень точности (доверительная область) может быть найдена, используя табличный коэффициент. Коэффициент, соответствующий уровню риска неправильного неприятия 5% и допустимому уровню риска неправильного принятия 2,5%, равен 0,1250. Умножая 0,1250 на величину приемлемого искажения 50 млн.тенге, мы получаем меру точности в размере 6250 млн.тенге. В расчете на один элемент мера точности составит 3,13 тыс.тенге. ($6\ 250$ млн.тенге / $2000 = 3,13$ тыс.тенге.). Таким образом, размер выборки рассчитывается как:

$$n_1 = \frac{(1,96^2 \times 37,5^2)}{3,13^2} = 553$$

Атрибутивное выборочное наблюдение

При подготовке к проведению **атрибутивного выборочного наблюдения** аудитор должен принять во внимание следующие факторы:

- **Взаимосвязь между тестируемым элементом и целью теста контроля.** В некоторых случаях, например, при разделении полномочий, выборочное наблюдение может не дать результата. Это ситуации, при которых даже один случай несоответствия будет достаточен, чтобы привести к проблемам у клиента.

- **Максимальное число отклонений.** Речь идет о количестве ошибочных элементов в составе выборки, которые будут обнаружены, но, тем не менее, позволят аудитору сделать заключение о риске системы контроля. Это считается приемлемой ошибкой.

- **Ожидаемое число отклонений** в генеральной совокупности.
- **Приемлемый для аудитора риск заниженной оценки фактического уровня риска.** Это тот риск, который готов принять аудитор, делая вывод об адекватности

системы контроля, хотя в действительности это не так.

Характеристики элементов в составе генеральной совокупности.

Каждый из этих факторов требует от аудитора применения профессионального суждения и, взятые все вместе, они позволят аудитору определить размер выборки.

Когда аудитор выполняет тесты контроля, и в какой-то момент он **не может выполнить какой-то тест**, поскольку того, что он проверяет, не существует, это будет считаться **отклонением**.

Однако если отобранный элемент был **должным образом признан недействительным**, то он должен быть заменен другим элементом из генеральной совокупности.

Документ признается недействительным, когда он поврежден, либо в нем сделана ошибка. В таком случае он должен быть сохранен, но на нем должно быть написано крупными буквами **«Не действителен»**, чтобы его случайно вновь не использовали.

Замечание. Отдельное отклонение, выявленное в процессе выборочного наблюдения, не ведет к искажению финансовой отчетности. Чтобы говорить об искажении в финансовых документах, необходимо, чтобы в них содержалась ошибка, не обнаруженная ни клиентом аудиторского задания, ни самим аудитором. Отклонение в ходе теста контроля еще не означает, что в финансовых отчетах имеется ошибка, поскольку у клиента или у аудитора имеется возможность выявить эту ошибку до того, как она попадет в финансовые отчеты.

Существуют различные методы атрибутивного выборочного наблюдения. Основными из них являются:

- **Выборочное наблюдение при приемке (продукции).** Используется в тех случаях, когда элемент может быть классифицирован либо как приемлемый, либо как не приемлемый. Это - тест системы контроля качества.

- **Последовательное выборочное наблюдение.** Используется в тех случаях, когда элементы выборочной совокупности отбираются с помощью ряда определенных шагов, каждый из которых, в случае ошибки, приведет к отклонению.

Выборочное наблюдение с целью выявления ошибки. Это - особый вид атрибутивного выборочного наблюдения; оно применяется в тех случаях, когда аудитор ищет любую ошибку, поскольку предполагается, что во всей генеральной совокупности нет ошибок. Это делается путем определения таких размеров выборки, которая позволяет добиться определенного уровня доверия, когда вероятность ошибки достаточно низка. **Этот метод используется в тех случаях, когда производится проверка на предмет возможного мошенничества**, т.е. это - один из методов расследования.

Выборочное наблюдение типа «стоп-вперед». С помощью этого метода аудитор пытается уменьшить размер выборки. Это делается путем ограничения тестов только тем количеством элементов, которых будет достаточно, чтобы доказать, что доля отклонений в выборке меньше приемлемой доли ошибки. Если первая выборка не соответствует оценки генеральной совокупности, то размер выборки увеличивается до тех пор, пока аудитор не убедится, что уровень отклонений в выборке меньше приемлемого уровня. Такой метод позволит уменьшить размер выборки в тех случаях, когда ожидается невысокая вероятность несоответствия.

Выборочное наблюдение переменных

Выборочное наблюдение переменных используется в тех случаях, когда необходимо провести тесты **величины в денежном выражении** счета или баланса.

Когда аудитор проводит выборочное наблюдение переменных в рамках тестирования на существенность, он должен учитывать следующие факторы при формировании выборки:

- **Взаимосвязь между тестируемой совокупностью и целями аудиторского задания.**

Аудитору необходимо убедиться, что то, что он тестирует, действительно представляет собой аудиторское свидетельство, на основе которого он будет делать заключение.

- **Допустимый уровень риска неправильного принятия.** Это уровень риска, который готов принять аудитор, того, что он придет к выводу о правильности величины сальдо, хотя в действительности величина указана с ошибкой.

- **Риск системы контроля.** Чем выше уровень риска системы контроля, тем большим должен быть размер выборки, поскольку ожидается, что в генеральной совокупности будет больше ошибок. (Когда ожидается высокий уровень показателя отклонения, размер выборки должен быть больше. Например, если выборка будет состоять только из одного элемента, будет вероятность того, что это единственный верный элемент во всей генеральной совокупности. Следовательно, понадобится большая по размеру выборка, чтобы убедиться в ее репрезентативности.)

- **Характеристики генеральной совокупности** (сильно ли она диверсифицирована, или элементы в ней схожи?).

- **Допустимый уровень искажений,** которые может обнаружить аудитор и всё равно сделать удовлетворительное заключение. **По мере роста приемлемого уровня ошибок размер выборки будет уменьшаться.**

- **Уровни существенности.** Уровень существенности будет влиять на величину приемлемого уровня ошибки (или допустимого уровня искажений).

Еще раз подчеркнем, что каждый из этих факторов потребует от аудитора различную степень профессионального суждения.

Если находящийся в выборочной совокупности переменных элемент **не может быть протестирован**, аудитор должен определить, изменится ли его заключение; если данные отсутствующие элементы были искажены. Если, по его мнению, отсутствующие элементы действительно окажут влияние на заключение, то в таком случае аудитор должен использовать альтернативные процедуры, чтобы убедиться в правильности или ошибочности величины сальдо баланса.

Статистическое выборочное наблюдение.

Статистическое (вероятностное или случайное) выборочное наблюдение - это выборочное наблюдение, которое основывается на **математических формулах**, относящихся к определению областей доверия и риска выборки. Этот процесс дает аудиторам возможность сделать заключения, которые подтверждены статистическим анализом тестируемой выборки. Кроме того, этот процесс **предоставляет аудитору способ измерения уровня риска выборки**, т.е. риска, возникающего вследствие того, что тестируется только часть большей генеральной совокупности элементов.

Замечание. Статистическое выборочное наблюдение противопоставляется нестатистическому выборочному наблюдению. Нестатистическое выборочное наблюдение также является действенным методом анализа выборки; оно просто не использует статистические измерители, которые используются в статистическом выборочном наблюдении.

Основным преимуществом применения статистического выборочного наблюдения является **взаимосвязь затрат и выгод**. Благодаря использованию статистического моделирования, аудитор может сформировать (включая определение требуемого размера выборки), отобрать элементы и провести тесты эффективного размера выборки (имея в

виду, что размеры выборки не являются больше, чем необходимо), а также измерить достаточность выборки и оценить результаты анализа.

Еще одним значительным преимуществом статистического выборочного наблюдения является то, что оно позволяет аудитору количественно измерить уровень риска выборки, в то время как при нестатистическом выборочном наблюдении для этого используется профессиональное суждение аудитора.

Тем не менее, следует учитывать, что со статистическим выборочным наблюдением связаны и дополнительные издержки по сравнению с нестатистическим выборочным наблюдением.

Три основных вида издержек, ассоциируемых со статистическим выборочным наблюдением:

- Издержки, связанные с обучением аудиторов необходимым статистическим методам,
- Издержки, связанные с формированием выборок, чтобы они соответствовали статистическим критериям,
- Издержки, связанные с отбором элементов для тестирования.

Классические способы отбора элементов в выборку.

Существует целый ряд различных способов определения размеров выборки и отбора элементов для выборки, которую будет тестировать аудитор. У каждого из этих способов есть свои преимущества и недостатки. Ниже мы приводим краткое описание нескольких основных способов отбора элементов для выборки:

Экспертный (бессистемный) отбор (Judgmental (haphazard) sampling). При таком способе аудитор использует профессиональное суждение для определения размера выборки, а затем отбирает элементы для тестирования без какой-либо определенной системы или причины включения или, наоборот, не включения того или иного элемента в состав выборки. Такой способ может использоваться в рамках нестатистического выборочного наблюдения. Он не может использоваться в рамках статистического выборочного наблюдения, потому что не дает возможности адекватно использовать статистический инструментальный анализ выборки.

Отбор на основе случайных чисел. При использовании этого способа аудитор будет использовать генератор случайных чисел, чтобы отобрать элементы для тестирования. Отбор на основе случайных чисел производится на основе специальных таблиц, в которых содержатся числа, которые были научным образом «рандомизированы». Этот способ исключает какого-либо пристрастного отношения и обеспечивает для всех элементов генеральной совокупности равные шансы быть отобранными для тестирования.

Если имеется **выборка с замещением**, то аудитор возвращает каждый из отобранных элементов обратно в генеральную совокупность, что приводит к появлению возможности повторного отбора одного и того же элемента. Такая практика потребует большего размера выборки, и большинство аудиторов проводят выборочные наблюдения **без замещения**.

Стратифицированная выборка. При стратифицированной выборке аудитор разбивает (расслаивает) генеральную совокупность **на различные уровни, основываясь на размере элементов, составляющих генеральной совокупности**. Для каждого из образовавшихся слоев элементов аудитор должен определить свой метод тестирования. Основной целью стратификации генеральной совокупности является снижение эффекта вариаций внутри совокупности путем создания нескольких меньших по размеру совокупностей элементов, обладающих одинаковыми (схожими) признаками. Соответственно, стратификация приносит большую пользу в тех случаях, когда **элементы генеральной совокупности диверсифицированы** (т.е. сильно отличаются друг от друга).

Когда все страты имеют примерно одинаковую величину (стоимостное значение), наибольшее число элементов должно быть отобрано из той страты, которая имеет **наивысший показатель стандартного отклонения**.

Систематический отбор. Используя данный способ, аудитор, сначала выбирает начальный пункт (т.е. первый отбираемый элемент) в рамках генеральной совокупности, а затем определяет интервал отбора. После того, как интервал установлен (например, отбирается каждый 15-й элемент), аудитор приступает к отбору с начального пункта и отбирает для тестирования каждый 15-й элемент совокупности. Этот способ может быть использован как для статистического, так и нестатистического выборочного наблюдения, однако его не следует использовать в тех случаях, когда элементы в генеральной совокупности распределены в строгом порядке. Например, если аудитор собирается провести тест зарплатных ведомостей, в которых фамилии работников значатся в одном и том же порядке, ему не следует использовать способ систематического отбора элементов, поскольку все время будут отбираться один и тот же работник, или одна и та же группа работников.

Групповой отбор. Этот способ дает возможность аудитору отбирать блок или группу элементов из генеральной совокупности. С помощью этого метода гораздо проще обнаруживать определенные отдельные элементы, чтобы включить их в выборку, однако в большинстве случаев этот способ является далеко не самым лучшим. Например, аудитор может ограничиваться тестированием только тех заказов-нарядов, которые были оформлены в течение двух предшествующих недель, когда никто из работников не был в отпуске и все работающие по какой-то причине с особым прилежанием выполняли порученные им задания. Такой способ может быть с наибольшим эффектом использован при тестировании нового средства или новой процедуры контроля, или когда речь идет о долгосрочном контроле.

Методология выборочных наблюдений

В этом подразделе мы рассмотрим более подробно фактические шаги и процедуры, которые используются в процессе выборочного наблюдения. Сначала мы рассмотрим атрибутивное выборочное наблюдение, а затем выборочное наблюдение переменных.

Вам не нужно запоминать перечни шагов, которым должен следовать аудитор при выполнении выборочных наблюдений, однако вы должны знать основные идеи и существующие подходы к организации выборочных наблюдений.

Методология атрибутивных выборочных наблюдений

Ниже перечислены шаги, которым должен следовать аудитор при выполнении атрибутивного выборочного наблюдения:

1) **Определить цели плана** - целью проведения тестов контроля является определение степени действенности функционирования системы контроля.

2) **Определите генеральную совокупность и элемент выборки** - например, генеральная совокупность может состоять из 2 тыс. счетов дебиторов с балансовой стоимостью 10 млн тенге. В этом случае каждый счет заказчика будет считаться элементом выборки.

3) **Дайте определение отклонения.**

4) **Определите допустимый уровень ошибки** - это уровень отклонения (несоответствия), который будет считаться приемлемым и не заставит аудитора изменить оцениваемый уровень риска системы контроля. Это - функция от ожидаемого измеренного уровня риска системы контроля и желаемого уровня гарантии.

5) **Определите уровень доверия (уровень надежности)** - аудитору необходимо определить уровень надежности, который он хочет получить от данного теста. Чем выше желаемый уровень надежности, тем большим должен быть размер выборки.

6) **Определите ожидаемый уровень отклонения в генеральной совокупности** - если ожидаемый уровень отклонения больше, чем допустимый уровень ошибки, то в такой ситуации аудитор, возможно, не станет проводить тесты контроля.

7) **Определите способ отбора элементов** - выше были рассмотрены различные способы формирования выборки.

8) **Рассчитайте размер выборки** - размеры выборок можно рассчитать с помощью формул, компьютеров или таблиц размеров выборок. Когда аудитор определяет размер выборки, он должен держать в памяти следующие факторы:

- **Риск заниженной оценки фактического уровня риска системы контроля** (т.е. риск того, что аудитор заявит об адекватности системы контроля, хотя в действительности это не так).

- **Размер генеральной совокупности** (хотя этот фактор оказывает очень незначительное влияние на определение размера выборки).

- **Ожидаемый уровень отклонения.**

Допустимый уровень отклонения (ошибок).

Замечание. Основная формула для определения размера выборки при атрибутивном выборочном наблюдении:

$$\text{Размер выборки (n)} = \frac{C^2 pq}{P^2},$$

Где:

C - коэффициент доверия,

p - ожидаемый уровень отклонения,

q = 100% - p,

P - удельная мера точности.

9) **Отберите и выполните тесты с отобранными элементами** - аудиторские процедуры применяются к отобранным элементам генеральной совокупности.

10) **Оцените результаты выборочного наблюдения** - процесс оценки может производиться с помощью компьютера, использования формул или таблиц.

11) **Придите к общему заключению** - используя профессиональное суждение, аудитор должен придти к определенному общему заключению о состоянии средств и процедур внутреннего контроля. Если результаты анализа выборки не соответствуют предложенному уровню риска системы контроля, то аудитору придется скорректировать этот уровень. Аудитору следует не только определить количественные размеры: и общее число отклонений, но и выявить причины существования этих отклонений. Отклонения не столь плохи, если они вызваны простыми человеческими ошибками; гораздо хуже, если они являются следствием непонимания или плохой работы системы.

Если уровень фактического отклонения плюс допуск на ошибку выборки **меньше** допустимого уровня отклонения, то аудитор **с большой долей вероятности сделает вывод о том, что система контроля работает** в той степени, как это ожидалось.

Фактический уровень ошибок + Ошибка выборки ≤ Допустимый уровень ошибок

12) **Оформите документально процедуру выборочного наблюдения** - это включает сделанную работу, результаты, сделанные заключения, использованные методы и способы и т.д.

Выборочное наблюдение и тесты сальдо

Выборочное наблюдение переменных обычно применяется в тех случаях, когда аудитора интересует проверка денежной величины какого-то показателя. Это - традиционный способ проведения тестов на существенность. Когда производится тест выборки, аудитор должен применить результаты теста ко всей генеральной совокупности. Наиболее типичными способами сделать это являются:

- **Определение среднеарифметического значения выборки.** Применение этого способа позволяет аудитору провести тестирование выборки, получить аудиторское (т.е. заверенное аудитором) суммарное числовое (стоимостное) значение выборочной совокупности и вычислить среднеарифметическое значение выборки. Затем это число умножается на количество элементов всей генеральной совокупности. Чтобы провести такой тест, аудитору не нужно знать балансовую стоимость (т.е. занесенную в учетные книги стоимость) выборочной совокупности.

- **Оценка погрешности.** Таким способом аудитор находит **среднюю погрешность** между балансовой стоимостью (т.е. занесенной в учетные книги стоимостью) и аудиторским (т.е. заверенным аудитором) суммарным значением выборочной совокупности, а затем применяет эту среднюю погрешность к каждому элементу в генеральной совокупности. Эта средняя погрешность затем умножается на общее число элементов генеральной совокупности, чтобы определить допустимые границы (плюс-минус) суммарного значения генеральной совокупности. Полученные результаты сравниваются с фактическими остатками на счете, чтобы определить степень уместности последних.

- **Метод коэффициентов.** Аудитор определяет соотношение между балансовой стоимостью выборочной совокупности и аудиторской суммарной величиной выборочной совокупности, а затем применяет этот коэффициент ко всей генеральной совокупности. Этот метод наиболее действенен, когда балансовая и аудиторская величины близки.

- **Вероятностно-пропорциональная размеру выборка, или выборка с целью определения денежных искажений.** Этот способ рассматривается отдельно в специальном подразделе.

Пример. Сальдо счетов дебиторов равно 4,5 млн тенге. и включает 4 тыс. счетов заказчиков. Внутренний аудитор отбирает 200 счетов с балансовой стоимостью 225 тыс. тенге. Аудиторская суммарная величина счетов составляет 240 тыс. тенге. Вычисления 1) среднеарифметического значения выборки, 2) оценки погрешности и 3) по методу коэффициентов приводятся ниже.

Среднеарифметическое значение выборки. Аудитор сначала вычисляет среднеарифметическое значение выборки ($240 \text{ тыс. тенге} : 200 = 1\,200 \text{ тенге.}$), а затем умножает это число на общее количество счетов в генеральной совокупности ($1\,200 \text{ тенге.} \times 4\,000 = 4,8 \text{ млн тенге.}$), чтобы оценить адекватность величины сальдо счетов дебиторов.

Оценка погрешности. Определите среднеарифметическую «разницу» между аудиторским суммарным значением выборочной совокупности и балансовой стоимостью выборки [$(240 \text{ тыс. тенге.} - 225 \text{ тыс. тенге.}) : 200 = 75 \text{ тенге.}$]. Умножьте это число на общее количество счетов дебиторов в генеральной совокупности и получите общую величину погрешности: ($75 \text{ тенге.} \times 4\,000 = 300 \text{ тыс.}$). Эта погрешность прибавляется к балансовой стоимости. В результате чего получается оценка суммарной величины генеральной совокупности ($4,5 \text{ млн тенге.} + 300 \text{ тыс. тенге.} = 4,8 \text{ млн тенге.}$).

Метод коэффициентов. Вычислите соотношение между аудиторским суммарным значением выборочной совокупности и балансовой стоимостью выборки ($240 \text{ тыс. тенге.} : 225 \text{ тыс. тенге.} = 1,066$). Умножьте этот коэффициент на балансовую стоимость генеральной совокупности ($1,066 \times 4,5 \text{ млн тенге.} = 4,8 \text{ млн тенге.}$).

Методология выборочных наблюдений переменных

Ниже перечислены шаги, которым должен следовать аудитор при выполнении выборочного наблюдения переменных. Когда перечисленные шаги совпадают с теми, которые делает аудитор при выполнении атрибутивного выборочного наблюдения, мы опускаем повторные объяснения:

- 1) **Определить цели плана.**

- 2) **Определите генеральную совокупность и элемент выборки**
- 3) **Определите уровень доверия.** Это тот уровень уверенности в результатах анализа выборки, который ищет аудитор. Чем выше этот уровень, тем большим должен быть размер выборки.
- 4) **Определите уровень стандартного отклонения в денежном выражении (или уровень денежного искажения)** - это вопрос суждения аудитора, однако по мере увеличения искажения увеличивается и размер выборки.
- 5) **Определите допустимый уровень искажений.**
- 6) **Определите способ отбора элементов**
- 7) **Рассчитайте размер выборки** - размеры выборок можно рассчитать с помощью формул, компьютеров или таблиц размеров выборок.

Замечание. Основная формула для определения размера выборки при выборочном наблюдении переменных:

$$\text{Размер выборки } (n_1) = \frac{C^2 \sigma^2}{P^2}$$

Где С - коэффициент доверия (число стандартных отклонений, относящихся к требуемому уровню доверия (1 - риск неправильного неприятия)),

n_1 - размер выборки с учетом замены в отборе элементов, σ - стандартное отклонение в генеральной совокупности (оценка, делаемая на основе пилотной выборки или по результатам прошлогоднего выборочного наблюдения)

P - мера точности или допустимого уровня риска выборочного наблюдения.

- 8) **Отберите и выполните тесты с отобранными элементами.**
- 9) **Оцените результаты выборочного наблюдения** - аудитор должен оценить меру точности (это ожидаемая погрешность (плюс-минус), либо интервал, в котором должна находиться ожидаемая суммарная величина генеральной совокупности).
- 10) **Придите к общему заключению.**
- 11) **Оформите документально процедуру выборочного наблюдения.**

Вероятностно-пропорциональная размеру выборка

Вероятностно-пропорциональная размеру выборка (Probability-Proportional-to-Size Sampling, PPS) является одним из видов выборочного наблюдения переменных, в рамках которого аудитор использует фактически суммы в тенге из генеральной совокупности в качестве самой генеральной совокупности вместо заказов-нарядов или иного типа идентификаторов. Например, если речь идет о тесте счетов дебиторской задолженности, то генеральная совокупность будет образовываться не за счет суммирования задолженности дебиторов, а за счет суммирования количества счетов.

У метода PPS имеются две уникальные характеристики, с помощью которых определяется адекватность использования этого метода для выборочного наблюдения:

- PPS автоматически «расслаивает» генеральную совокупность на страты, поскольку наиболее крупный элемент будет иметь наибольшую вероятность быть отобранным, в то время как самый маленький - наименьшую вероятность. Это означает, что такой метод целесообразно использовать, когда структура генеральной совокупности диверсифицирована.

- PPS более действенен для обнаружения завышений, чем занижений. Это происходит потому, что чем меньше величина элемента, тем у него меньше шансов попасть в состав выборки. Таким образом, элемент с нулевым сальдо (либо вообще не учтенный) не имеет никаких шансов отобраться для тестирования. Поэтому PPS лучше использовать для тестирования активов, чем пассивов, поскольку величина активов может быть завышена с большей вероятностью, чем пассивов.

Благодаря тому, что PPS автоматически стратифицирует генеральную совокупность, он позволяет ограничиваться небольшими по размерам выборками в условиях среды с низким уровнем ошибок (отклонений). Кроме того, поскольку один

и тот же заказ-наряд может быть отобран более одного раза (чем больше сумма заказа, тем больше вероятность повторного отбора), PPS позволяет ограничить и число необходимых тестов.

Однако в условиях среды с высоким уровнем ошибок (отклонений), применение PPS может привести к формированию выборок больших размеров, чем при использовании «классического» выборочного наблюдения переменных вследствие того обстоятельства, что один и тот же элемент может быть отобран более одного раза.

Чтобы определить размер выборки для PPS, аудитор должен вычислить следующие параметры (вам не обязательно знать сам процесс математических вычислений, однако вы должны знать факторы, которые учитываются в этих вычислениях):

- **Фактор надежности применительно к ошибкам завышения** - значения этого фактора берутся из таблицы (см. ниже)

Факторы надежности PPS	
Требуемая надежность	Факторы надежности
99%	4,605
95%	2,996
90%	2,300

- **Ожидаемый уровень ошибок** - расчет этого показателя необходим в тех случаях, когда ошибки ожидаются. Он вычисляется следующим образом:

$$\text{Ожидаемый уровень ошибок} = \frac{\text{Ожидаемая сумма искажений}}{\text{Генеральная совокупность}}$$

Допустимый уровень - этот показатель необходим, чтобы вычислить размер выборки. Для этого используются две формулы:

$$\text{Допустимый уровень искажений} = \frac{\text{Интервал выборки}}{\text{Фактор надежности применительно к ошибке завышения}}$$

$$\text{Размер выборки} = \frac{\text{Генеральная совокупность}}{\text{Интервал выборки}}$$

Пример расчета. Аудитор решил проверить на предмет завышений счета дебиторской задолженности балансовой стоимостью 4,5 млн. тенге. Было установлено, что PPS является наилучшим методом достижения целей аудиторского задания. Аудитор принял решение, что 5-процентная ошибка в балансовой стоимости является существенной. 5% от 4,5 млн. тенге. составляет 225,0 тыс. тенге. аудитор также решил использовать уровень надежности; он не ожидает каких-либо ошибок в совокупности. Параметры этой задачи представлены ниже:

Балансовая стоимость = 4 500 000 тенге.

Количество счетов в совокупности = 2 000

Допустимая ошибка = 225 000 тенге.

Уровень надежности = 95%.

Интервал выборки (I) рассчитывается следующим образом:

$$I = \frac{225000}{2,996} = 75100 \text{ тенге.}$$

Размер выборки (n) рассчитывается следующим образом:

$$n = \frac{4500000}{75000} = 60$$

Мы можем затем использовать эти результаты для отбора сальдо счетов заказчиков для формирования выборки. Этот процесс показан в приведенной ниже таблице. Элементы, которые указаны полужирным курсивом, отобраны для тестирования. Обратите внимание, что все счета с наиболее крупными остатками попали в состав выборки. Хотя в составе выборки 60 счетов, и некоторые счета имеют весьма незначительные балансы, тем не менее, метод PPS дает высокую вероятность того, что все счета с наиболее значительными балансами будут отобраны. Аудитор протестировал только 3% генеральной совокупности, однако это составило 58% общей балансовой стоимости.

Рабочая таблица для формирования выборки PPS

Заказчик	Сальдо (Балансовая стоимость)	Общий итог	Отобранные элементы
0001	1789	1789	1789
0002	536	<i>(1789+536) = 2325</i>	
0003	897	<i>(2325+897) = 3222</i>	+ 75100
0004	4565	7787	
0005	70897	78684	76889
0006	673	79357	
0007	8901	88258	
0008	1000	89258	+ 75100
0009	9987	99245	
0010	60541	159786	151289 + 75100
2000	4897	4 500 000	
	4 500 000 (100%)		2 587 987 (58%)

Использование таблиц случайных чисел

Таблицы случайных чисел используются в качестве способа, позволяющего получить гарантию, что каждый из элементов генеральной совокупности имеет одинаковые шансы попасть в выборку. Комиссия по регулированию торговли между штатами США (Interstate Commerce Commission) разработала одну из таких таблиц (см. ниже). Таблица состоит из 105 тыс. случайных десятичных знаков. Полностью таблица состоит из 1 500 строк и 14 столбцов. Строки и столбцы пронумерованы по порядку. В каждом столбце содержатся пятизначные числа для удобства пользования таблицей. Чтобы обеспечить беспристрастный отбор элементов, необходимо правильно пользоваться таблицей.

Таблица случайных чисел

Эл-т	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)
1000	37039	97547	64673	31546	99314	66854	97855	99965
1001	25145	84834	23009	51584	66754	77785	52357	25532
1002	98433	54725	18864	65886	78918	78825	58210	76835
1003	97965	68548	81545	82933	93545	86959	63262	61454

1004	78049	67830	14624	17563	25697	07734	48243	94318
1005	50203	25658	91478	08509	23308	48130	65047	77873
1006	40059	67825	18934	64998	49807	71126	77818	56893
1007	84350	67241	54031	34535	04093	35062	58163	14205
1008	84350	51637	91500	48722	60988	60029	60873	37423
1009	30954	36464	98305	08009	00666	29255	18514	49158
1010	50188	22554	86160	92250	14021	65859	16237	72296
1011	50014	00463	13906	35936	71761	95755	87002	71667
1012	66023	21428	14742	94874	23308	58533	26507	11208
1013	04458	61862	63119	09541	01715	87901	91260	03079
1014	57510	36314	30542	09712	37714	95482	30607	68475
1015	43373	58939	95848	28288	60341	52174	11879	18115
1016	81500	12763	64423	02268	57905	72347	49498	21871
1017	78938	71312	99705	71546	42274	23915	38405	18779
1018	64257	93218	35793	43671	64055	88729	11168	60260
1019	56864	21554	70445	24841	04779	56774	96129	73594
1020	35314	29631	06937	54545	04470	75463	77112	77126
1021	40704	48823	65963	39359	12717	56201	22811	24863
1022	07318	44623	02843	33299	59872	86774	06926	12672
1023	94550	23299	45557	07923	75126	00808	01312	46689
1024	34348	81191	21027	77087	10909	03676	97723	34469
1025	92277	57115	50789	68111	75305	53289	39751	45760
1026	56093	58302	52236	64756	50273	61566	61962	92280
1027	16623	17849	96701	94971	94758	08845	32260	59823
1028	50848	93982	66451	32143	05441	10399	17775	74169
1029	48006	58220	58367	66577	68583	21108	41361	20732
1030	56640	27890	28825	96509	21363	53657	60119	75385

В качестве примера, давайте предположим, что внутренний аудитор хочет сформировать случайную выборку, состоящую из 50 заранее пронумерованных торговых счетов. Эти счета начинаются с номера 3272 и заканчиваются номером 8825. Поскольку номера счетов четырехзначные, то и в случайной выборке тоже следует использовать четырехзначные числа. Следовательно, первым отобраным элементом должен быть счет за номером 3703, поскольку он находится в интервале между 3272 и 8825. Следующие три числа в столбце следует игнорировать, поскольку они не попадают в заданный интервал. Вторым отобраным элементом станет торговый счет, который имеет порядковый номер 7804, третьим - номер 5020. Процесс продолжится до тех пор, пока не будут отобраны все 50 счетов. В таблице номера 50 выбранных счетов выделены полужирным курсивом.

При использовании этой таблицы не имеет значения, каким образом аудитор отбирает элементы двигаясь по столбцам или по строкам; не имеет значения даже тот факт, из скольких цифр состоят числа в такой таблице. Например, если бы нужно было отобрать шестизначные элементы, то в нашей таблице использовалась бы первая цифра из числа, расположенного в соседней колонке: например, число 3703 превратилось бы в 370399. В данном случае самым важным является последовательность в использовании метода подбора чисел в таблице.

Приложение 14 – Шаблон рабочей документации по обнаружениям

Шаблон рабочей документации по обнаружениям

Ссылка на рабочую бумагу: _____

Подготовлено (ФИО, должность внутреннего аудитора): _____

Дата, подпись: _____

Проверено (ФИО, должность руководителя аудиторского задания): _____

Дата, подпись: _____

Рейтинг обнаруженного несоответствия⁵: _____

№ п/п	Аудиторское суждение	Комментарии руководителя объекта аудита ⁶ :
1	Краткое содержание несоответствия: _____	
2	Критерии оценки: <i>(что и как должно было быть)</i> _____	
3	Факты: <i>(что было обнаружено)</i> _____	
4	Последствия: <i>(к чему привела или может привести данная ситуация, при возможности, с использованием количественных и стоимостных показателей (при необходимости с приложением обосновывающих расчетов))</i>	
5	Причина возникновения: <i>(почему произошла данная ситуация)</i> _____	
6	Рекомендации <i>(при возможности с указанием оценочных затрат на выполнение рекомендаций, оценки прямого/косвенного экономического эффекта)</i>	

⁵ 1) **критические обнаружения** – обнаруженные несоответствия представляют непосредственный риск для эффективности деятельности Общества, достижения его целей. Критические обнаружения требуют незамедлительного принятия корректирующих или предупреждающих действий и должны быть доведены до сведения Совета директоров Общества и должны находиться под особым контролем;

2) **важные (значительные) обнаружения** – обнаруженные несоответствия представляют потенциальные риски для Общества и свидетельствуют об ослаблении системы внутреннего контроля. Значительные обнаружения также требуют принятия корректирующих или предупреждающих действий и должны быть доведены до сведения Совета директоров Общества и руководства Общества;

3) **незначительные обнаружения** – обнаруженные несоответствия влияют на операционную деятельность или контрольную среду в Обществе и характеризуются как возможности улучшения системы внутреннего контроля. Незначительные обнаружения также требуют принятия адекватных мер и должны быть доведены до сведения руководства объекта аудита.

⁶ Комментарий руководителя объекта аудита должен быть ясным, сжатым, конструктивным для понимания руководством Общества:

Ясным - всё, что требуется, объяснить, информацию изложить в сжатой форме (немногословно), в ней не использовать специальной терминологии и сокращения, которые не являются широко распространенными, содержать необходимую общую или справочную информацию;

Сжатым - кратким, по существу вопроса и не включающим ненужных подробностей. Следует избегать изложения фактов, событий и т.п., не имеющих отношения к обнаружению;

Конструктивным - информация должна быть изложена профессионально, в ней не должно содержаться безосновательных упоминаний и акцентирования внимания в негативной манере.

	<i>от выполнения рекомендаций в тенге (при необходимости с приложением обосновывающих расчетов):</i> _____	
--	--	--

_____ (ФИО, подпись руководителя объекта аудита)
Дата: _____

Приложение 15 – Аудиторский отчет

Аудиторский отчет

Наименование аудиторского задания
Наименование объекта аудита
Срок выполнения аудиторского задания
Период аудита

Настоящее аудиторское задание осуществлено Службой внутреннего аудита в соответствии с полномочиями, предоставленными Положением о Службе внутреннего аудита АО «_____».

Настоящий аудиторский отчет предназначен для рассмотрения:
(указываются адресаты)

АО «_____»
Служба внутреннего аудита
«___» _____ 20__ года

Содержание

1. _____ (№ стр.)
(наименование операции/процедуры (вопроса) аудиторского задания)

2. _____ (№ стр.)
(наименование операции/процедуры (вопроса) аудиторского задания)

◆

◆

◆

Список приложений :

Номер приложения	Название приложения	Количество листов
------------------	---------------------	----------------------

____ (наименование операции/процедуры (вопроса) аудиторского задания)

Наблюдение

Обнаружения

Рекомендации

Приложение: _____ на ___ листах.

Следует учесть, что план корректирующих действий руководства (при его представлении) оформляется в качестве приложения к аудиторскому отчету.

Руководитель аудиторского задания _____
Ф.И.О.

«__» _____ 20__ года
(дата подписания отчета
руководителем
аудиторского задания)

Руководитель Службы внутреннего аудита _____
Ф.И.О.

«__» _____ 20__ года
(дата подписания отчета
руководителем Службы)

Руководитель (объекта аудита) _____
Ф.И.О.

«__» _____ 20__ года
(дата подписания отчета
руководителем объекта аудита)

Приложение 16 – План корректирующих и/или предупреждающих действий предложенный объектом аудита по результатам аудита _____, проведенного Службой внутреннего аудита

План корректирующих и/или предупреждающих действий предложенный объектом аудита по результатам аудита _____, проведенного Службой внутреннего аудита

№ п/п	Краткое содержание несоответствия	Рекомендации Службы	Планируемые корректирующие и/или предупреждающие действия	Срок исполнения корректирующих и/или предупреждающих действий	Примечание
1					
2					

Руководитель (объекта аудита) _____ Ф.И.О.

«__» _____ 20__ года

(дата подписания отчета руководителем объекта аудита)

Приложение 17 – Информация по результатам мониторинга выданных рекомендаций

Информация

**по результатам мониторинга выданных рекомендаций по
состоянию на «___»_____ 20__ года**

№ п\п	Наименование аудиторского задания (аудиторского отчета) и сроки ее выполнения	Наименование операции/процедуры (вопроса) аудиторского задания, по которому выдана рекомендация	Наименование объекта аудита - исполнителя мероприятия	Содержание рекомендаций	Оценка исполнения рекомендаций (аудиторского замечания)	Примечание
1						
2						

Руководитель Службы внутреннего аудита _____ Ф.И.О.
(подпись)

Приложение 18 – Информация о неисполненных рекомендациях

Информация о неисполненных рекомендациях (мероприятиях) по состоянию на «__» _____ 20__ года

№ п\п	Наименование объекта аудита - исполнителя мероприятия	Наименование аудиторского задания (аудиторского отчета) и сроки ее выполнения	Содержание рекомендаций	Установленный срок исполнения (в случае его установления)	Причины неисполнения	Решение Совета директоров
1						
2						

Руководитель Службы внутреннего аудита _____ Ф.И.О.
(подпись)