

МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ  
ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ БЮДЖЕТНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ  
УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ  
«ИЖЕВСКАЯ ГОСУДАРСТВЕННАЯ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННАЯ АКАДЕМИЯ»

ФАКУЛЬТЕТ ДОПОЛНИТЕЛЬНОГО ПРОФЕССИОНАЛЬНОГО ОБРАЗОВАНИЯ

Допускается к защите:  
зав. кафедрой, д.э.н., профессор  
\_\_\_\_\_ Р.А. Алборов

«\_\_» \_\_\_\_\_ 2017г.

**ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА**

на тему: «Развитие методики финансового контроля долгосрочных и краткосрочных обязательств организации (на материалах АО «Дорожное предприятие «Ижевское» г. Ижевск, Удмуртская Республика)».

Направление подготовки 38.04.01 «Экономика»  
Профиль подготовки «Финансы организаций»

Выпускник (диссертант)

А. В. Раевских

Научный руководитель,  
к.э.н., доцент

Т. Н. Шумкова

Ижевск 2017

**СОДЕРЖАНИЕ**

Введение.....	4
1. Теоретические аспекты финансового контроля.....	10
1.1. Содержание финансового контроля и его виды .....	10
1.2. Международный опыт организации финансового контроля .....	21
1.3. Финансовый контроль в акционерных обществах .....	33
2. Анализ состояния финансового контроля долгосрочных и краткосрочных обязательств АО «ДП «Ижевское».....	41
2.1. Организационно-экономическая и правовая характеристика предприятия и его виды деятельности.....	41
2.2. Организационно-методическое обеспечение финансового контроля на предприятии.....	51
2.3. Оценка методики финансового контроля долгосрочных и краткосрочных обязательств АО «ДП «Ижевское» .....	58
3. Развитие методики финансового контроля долгосрочных и краткосрочных обязательств АО «ДП «Ижевское» .....	72
3.1. Совершенствование организационных аспектов финансового контроля краткосрочных и долгосрочных обязательств в организации.....	72
3.2. Совершенствование методических аспектов финансового контроля краткосрочных и долгосрочных обязательств в организации.....	80
Выводы и предложения .....	86
Список использованной литературы.....	92
Приложения.....	99

## ВВЕДЕНИЕ

**Актуальность темы исследования.** В современных условиях функция контроля является основополагающей для гарантии соблюдения всеми хозяйствующими субъектами правил ведения бизнеса. Получив право самостоятельно определять направления ведения бизнеса, устанавливая связи с партнерами и распределять доходы, хозяйствующие субъекты обязаны соблюдать правила и обязательства, установленные законодательством и нормативными актами. В этих условиях первостепенное значение приобретает финансовый контроль деятельности хозяйствующих субъектов.

Тема финансового контроля является актуальной и на сегодняшний день, поскольку финансовый контроль охватывает все сферы жизни общества и должен быть нацелен на повышение экономического стимулирования, рациональное и эффективное использование финансовых, трудовых, материальных и природных ресурсов, уменьшение непроизводительных издержек и расходов, пресечении фактов бесхозяйственности и расточительства.

Финансовый контроль является формой проявления контрольной функции финансов организаций. Финансовый контроль в финансах коммерческих организаций по критерию субъектов, осуществляющих такой контроль, можно разделить на внешний и внутренний.

Внутрифирменный финансовый контроль является одновременно и внутрифирменным, и финансовым контролем, следовательно, ему присущи все общие признаки финансового контроля, с одной стороны, а с другой — он представляет собой разновидность внутрифирменного контроля, который помимо финансового включает и иные виды контроля

В последние годы понятие внутреннего контроля широко используется в Российской Федерации, но, тем не менее, результаты аудита позволяют сделать вывод о том, что руководство и представители собственников большинства российских компаний недооценивают роль и значение системы внутреннего контроля.

Система внутреннего контроля представляет собой инструмент, позволяющий своевременно оценивать различные хозяйственные риски. Однако во многих организациях внутренний контроль носит формальный характер и не соответствует масштабу и специфике ее деятельности. Практика финансово-хозяйственной деятельности показывает, что организации внутреннего контроля в компаниях со стороны руководства уделяется недостаточно внимания. Во многом это объясняется недостаточностью методического и практического опыта в данной области, отсутствием соответствующих стандартов, регулирующих порядок организации внутреннего контроля. В связи с этим возникает необходимость изучения данного вопроса и его совершенствования в организациях.

Каждый акционер любого акционерного общества крайне заинтересован в контроле расходования вложенных им средств. Более того, каждый акционер стремится к увеличению стоимости корпорации, что возможно лишь при выявлении фактов растрат, недостоверности информации в отчетах компании, мошенничества и т.д. Особенно это важно в отечественной системе корпоративного управления.

Согласно законодательству РФ, каждое акционерное общество обязано включать в себя ревизионную комиссию, даже те компании, которые подлежат обязательному аудиту. Ревизионная комиссия – орган внутреннего финансового контроля юридического лица, избираемый общим собранием участников (акционеров) не реже одного раза в год для контроля финансово-хозяйственной деятельности общества.

При наличии эффективных инструментов корпоративного контроля роль ревизионных комиссий часто становится формальной. Тем более что самым слабым местом в организации деятельности ревизионных комиссий является как раз формализм, присущий их большинству, и это вызвано, прежде всего, принципами формирования ревизионных комиссий, которые избираются акционерами из своих представителей, участвующих в работе комиссий на факультативной основе. Избираемые в состав ревизионных комиссий представи-

тели акционеров обычно занимают ответственные позиции по основному месту работы и перегружены в рамках своих основных функций. Отсюда во многих случаях, работа в ревизионной комиссии осуществляется ими по остаточному принципу, поэтому заключение ревизионной комиссии часто полностью основывается на подготовленной менеджментом компании финансовой отчетности, а также используются уже согласованные сторонами отчеты внешних и внутренних аудиторов. На глубокое погружение в материалы, самостоятельные проверки и собственный анализ практики работы акционерного общества не хватает времени, что неизбежно сказывается на качестве анализа, выводов и рекомендаций, а порой и их достоверности.

Российское законодательство предоставляет ревизионным комиссиям практически неограниченные права по контролю финансово-хозяйственной деятельности общества.

Международная практика корпоративного управления не предусматривает такого института корпоративного контроля, как ревизионная комиссия. При этом основным органом, уполномоченным акционерами на осуществление контрольных функций, является совет директоров. В результате в российской практике корпоративного управления возникает уникальная задача определения места и значения ревизионной комиссии при построении системы корпоративного управления, не противоречащей как лучшим международным стандартам, так и требованиям российского законодательства.

Рассматривая столь широкую область управления, как управление устойчивым и безопасным развитием организаций, следует расставить акценты на наиболее значимых объектах управления, информация о которых важна практически всем пользователям. Такими объектами являются, в том числе долгосрочные и краткосрочные обязательства организации.

Как комплексные показатели, как элементы бухгалтерской (финансовой) отчетности, эти объекты контроля рассматриваются всегда во взаимосвязи. Причем формирование и использование капитала организации являются своеобразным результатом текущего и стратегического управления и воздействия

этого управления на активы и обязательства. Можно сказать, что в результате всех значимых сделок, проводимых расчетов с контрагентами возникают обязательства в соответствии с условиями договоров, создаются (приобретаются) либо передаются (реализуются) активы. В этой связи возникает необходимость финансового контроля как долгосрочных, так и краткосрочных обязательств организации.

**Степень разработанности проблемы.** Существенный вклад в развитие в области финансового контроля внесли классические и современные труды отечественных экономистов – Гладковской Е. Н., Кириченко Т. В., Климович В.П., Лукина А.Г., Лукиной Е. В., Макоева О. С., Овсянникова Л.Н., Кириченко Т. В., Федуловой С.Ф.; в области развития системы внутреннего контроля в организации – Петрова А.А., Ризвановой М.В., Цупко А.А., Чайковской Л.А., Швыревой О.И., Емелина В.Н., Орешкиной С.А., Кравцовой Е.В., Павлова М.И.; в области функционирования ревизионных комиссий в акционерных обществах – Зарецкой О. М., Киселевой М.М., Иванова О.Б., Фасоляк Н.Д., Хорина А.Н., Скобарева В.Ю.; в области международной практики организации финансового контроля — Кучерова А. В., Козичевой Я. М., Иванова О. Б., Гринченко К. А., Васильевой М.В., Ножкиной Т.В., Моряк С.Г., Чхиквадзе В.В. и др.

Несмотря на это существуют аспекты финансового контроля долгосрочных и краткосрочных обязательств, которые являются малоизученными, а именно, переоценка условий функционирования ревизионных комиссии с целью повышения эффективности данного инструмента в акционерных обществах.

**Цели и задачи исследования.** Цель работы заключается в совершенствовании методики финансового контроля долгосрочных и краткосрочных обязательств организации.

Для решения поставленной цели были определены следующие задачи:

- определить содержание финансового контроля и его виды;
- рассмотреть международный опыт организации финансового контроля;
- изучить финансовый контроль в акционерных обществах;

- исследовать организационно-методическое обеспечение финансового контроля в анализируемой организации;
- оценить методику финансового контроля долгосрочных и краткосрочных обязательств, применяемую в организации;
- разработать мероприятия по совершенствованию методики финансового контроля долгосрочных и краткосрочных обязательств организации.

**Объектом исследования** является финансовый контроль долгосрочных и краткосрочных обязательств Акционерного общества «Дорожное предприятие «Ижевское».

**Предмет исследования** по данной теме выступает действующая практика финансового контроля долгосрочных и краткосрочных обязательств организации в акционерных обществах с государственным капиталом.

**Теоретико-методологическую основу исследования** составляют базовые концепции современной теории финансов: финансового контроля и методики его осуществления. Методологической основой разработки темы диссертационной работы являются также нормативные и законодательные документы, бухгалтерская и управленческая документация исследуемого предприятия и личные исследования.

Для реализации методологической основы применялись общенаучные методы, в частности, статистический, балансовый, расчетно-конструктивный, экономико-математический.

В процессе исследования получены следующие **результаты имеющие признаки научной новизны и являющиеся предметом защиты**:

- доказана необходимость совершенствования организационных аспектов функционирования ревизионных комиссий в акционерных обществах с государственным капиталом;
- разработана методика определения уровня существенности при предварительном и последующем финансовом контроле долгосрочных и краткосрочных обязательств организации;

- предложена методика оценки вариантов получения кредитов в кредитных организациях в системе внутреннего контроля.

**Практическая значимость результатов** состоит в возможности применения разработанных методов финансового контроля долгосрочных и краткосрочных обязательств организации в акционерных обществах с государственным капиталом.

# 1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ

## 1.1 Содержание финансового контроля и его виды

В современных условиях функционирования хозяйствующих субъектов важную роль в рыночных отношениях играет финансовый контроль, как важнейшая сфера деятельности по управлению экономикой.

Изучение содержания финансового контроля, начнем с исследования самого понятия «финансовый контроль». Поскольку в научной экономической литературе четкое понятие финансового контроля, как экономического явления, на текущий момент не определено, возникает сумятица в представлении практических работников, и, прежде всего, собственников бизнеса, руководителей экономических субъектов. Среди ученых-экономистов, изучающих данную проблему, нет единства взглядов на сущности финансового контроля.

Так, например, контрольная функция финансов, как утверждает С.Ф. Федулова, реализуется через финансовый контроль, общественное назначение которого заключается в рациональном распределении, формировании и использовании фондов денежных средств и финансовых ресурсов. Финансовый контроль, по мнению автора учебного пособия, осуществляющий важнейшую роль финансов в общественном воспроизводстве, является также одной из разновидностей деятельности органов власти и управления [54, с. 91].

Т.В. Кириченко финансовый контроль рассматривает, как завершающую стадию планирования и прогнозирования, с целью сравнения плановых показателей с фактическими результатами деятельности организации [35, с. 389].

Академик Г.Б. Поляк считает, что финансовый контроль является важнейшим элементом управления, анализирующий деятельность субъектов хозяйствования, учреждений, органов власти и управления, а также «...предопределяется сущностью финансов как системы денежных отношений, связанных с созданием, распределением и использованием совокупного продукта и национального дохода...» [58, с. 600].

Той же точки зрения придерживается и В.П. Климович. По его мнению, финансовый контроль, как важнейший элемент управления, является «...проверкой специально уполномоченными органами соблюдения участниками финансовых отношений требований законодательства, норм и правил, установленных государством и собственниками, а также служит формой реализации функций финансов, он призван обеспечить интересы и права как государства, так и всех других экономических субъектов...» [36, с. 90].

А.С. Нешиной и Я. М. Воскобойников финансовый контроль отождествляют с «совокупностью действий и операций по проверке финансовых и связанных с ними вопросов деятельности субъектов хозяйствования и управления (государства, предприятий, учреждений, организаций) с применением специфических форм и методов его организации» [47, с. 122].

Похожее определение финансового контроля дают коллектив авторов учебника под редакцией Е. В. Маркиной, только добавляют, что данная «совокупность действий и операции» осуществляется с целью «своевременного получения полной и достоверной информации о реализации принятых управленческих решений» [57, с. 346].

К вышеуказанному определению можно присоединить понятие финансового контроля, данное Р.В. Черской. Автор учебного пособия уточняет, что контроль осуществляется «...за соблюдением финансово-хозяйственного законодательства в процессе формирования и использования фондов денежных средств; оценку экономической эффективности финансово-хозяйственных операций и целесообразности произведенных расходов...» [61, с. 35].

Коллектив авторов учебника под редакцией Т.М. Ковалевой финансовый контроль характеризуют как «совокупность действий и мер органов государственной власти, специальных контролирующих органов по проверке финансовых и связанных с ними вопросов деятельности субъектов хозяйствования и управления», который обусловлен распределительной и контрольной функцией финансов [55, с. 101].

О.С. Макоев в учебном пособии «Контроль и ревизия» рассматривает понятия «финансовый контроль», «экономический контроль», «финансово-экономический» контроль и «финансово-хозяйственный» контроль. Формулируя определение финансового контроля, автор отмечает, что «в чистом виде» финансовый контроль — это контроль «...за полнотой и своевременностью осуществления расчетов между участниками бюджетного процесса по заранее определенным денежным параметрам на определенную дату или за определенный период без исследования причин образования отклонений...» [44, с. 14].

А.Г. Грязнова, Е.В. Маркина, М.Л. Седова и ряд других авторов учебника финансовый контроль характеризуют как важнейший элемент в процессе управления финансами на любом уровне, поскольку «главным направлением деятельности субъектов хозяйствования становится повышение ее результативности и эффективности». Финансовый контроль с точки зрения авторов обеспечивает «...надежное функционирование всей финансовой системы, реализацию осуществляемой государством финансовой политики, содействует обеспечению финансовой безопасности государства...» [56, с. 143].

И так, в результате исследования понятия «финансовый контроль» авторы изданий финансовый контроль определяют как:

- особый вид практической деятельности структурного подразделения (внутренний контроль и аудит);
- проверка государственных контролирующих органов (государственный финансовый контроль);
- применение специфических форм и методов независимыми коммерческими аудиторскими предприятиями (внешний независимый аудит и контроль).

Кроме вышеуказанного разделения рассматривается еще такая характеристика, как функция системы управления.

Заметим, что все исследователи к определению финансового контроля и его сущности подходят неполно, рассматривая его сущность только с одной выбранной функции или характеристики, пытаясь показать проявление этой

функции финансов в целом. При этом нельзя так же утверждать, что представленные варианты определений финансового контроля неверные. Одним существенным недостатком приведенных определений финансового контроля является оторванность от заинтересованных пользователей, к числу которых можно отнести собственника или руководителя, то есть конечного потребителя полученной информации в результате проведения финансового контроля [42, с. 44].

По данному замечанию А.Г. Лукин отмечает, что данная проблема может обернуться для потенциального заинтересованного пользователя так, что ознакомившись подборкой различных определений, выберет одно из них и будет им руководствоваться, это в лучшем случае. Гораздо страшнее, запутавшись в определении сущности финансового контроля, может вообще отказаться от использования финансового контроля в своей деятельности [41, с. 12].

Данная картина наблюдается, например, в государственном финансовом контроле. По мнению А.П. Кузькина и А.Г. Лукина «...государственный финансовый контроль свели к деятельности специализированных органов государственной власти или подразделений внутреннего контроля, наделив их некоторыми полномочиями. Однако, эти подразделения, по мнению авторов статьи, действуют разрозненно, и информация, которую они получают в результате своей деятельности, оказывается никому ненужной, причина — отсутствие интереса у пользователя в лице государства...» [39, с. 22].

От конечного пользователя полученной информации финансового контроля формируется цель, задачи и принципы, которые, по сути, и составляют содержание финансового контроля.

Наиболее главную цель финансового контроля можно определить как своевременное получение полной и достоверной информации о ходе реализации управленческих решений и выявлении отклонений и нарушений в процессе управления финансами для принятия адекватных управленческих решений на макро- и микроуровне.

Указанная цель может быть реализована путем решения следующих задач, представленных на рисунке 1.1.



Рисунок 1.1 – Задачи финансового контроля

Финансовый контроль организуется и проводится на основе определенных основополагающих правил или принципов.

Основополагающие принципы финансового контроля были приняты IX Конгрессом Международной организацией высших контрольных органов (ИНТОСАИ)<sup>1</sup> в 1977 году. Они легли в основу построения системы, прежде всего, государственного финансового контроля в России, и нашли свое отражение в Лимской Декларации руководящих принципов контроля [57, с. 382].

<sup>1</sup> Международная организация ИНТОСАИ основана в 1953 г., объединяет национальные высшие органы финансового контроля. Счетная палата России является членом ИНТОСАИ с 1995 г. Этические требования, предъявляемые к высшим контрольным органам и их сотрудникам, изложены в Этическом кодексе ИНТОСАИ для аудиторов в государственном секторе.

Основные принципы финансового контроля представлены в виде схемы на рисунке 1.2.



Рисунок 1.2 – Принципы и их характеристика

К представленным выше принципам, такие экономисты как Е.В. Лукина [43, с. 146] и Т.М. Ковалева [55, с. 102], добавляют еще один принцип — профессиональная компетентность, под которой подразумевают наличие специальной профессиональной подготовки, необходимой для эффективного выполнения контрольных функций.

В работе Е.В. Лукиной встречается также такой принцип, как действенность. Автор статьи характеризует данный принцип как воздействие контроля на экономику и выражается через эффективность мер, принятых по результатам его осуществления [43, с. 146].

Финансовый контроль как любая другая система стоит из элементов, которые взаимодействуют друг с другом и образуют единство (целостность) в процессе достижения целей контроля.

По поводу состава элементов финансового контроля также присутствует расхождение во мнениях ученых-экономистов.

Элементы системы финансового контроля С.Ф. Федуловой состоят из субъекта, объекта, предмета, принципов, механизмов, а также видов, методов и форм контроля [54, с. 67].

В элементах финансового контроля В.П. Климовича присутствуют те же элементы, что и у С.Ф. Федуловой, за исключением принципов, механизмов и видов контроля, но добавляет правовую базу контроля [36, с. 90].

Коллектив авторов под редакцией Е.В. Маркиной и коллектив авторов под редакцией А.Г. Грязновой элементы финансового контроля разделяют на основные и вспомогательные, однако, их состав немного отличается.

Элементы системы финансового контроля коллектива авторов под редакцией Е.В. Маркиной представлены на рисунке 1.3 [57, с. 348].

К теоретической базе авторы относят определение понятий; цели, задачи и принципы контроля; существующие подходы к классификации форм и методов контроля и др.

Под системой коммуникаций понимают обмен информацией с учетом установленных правил ранжирования к ее доступу; процедуры взаимодействия между органами; механизм взаимодействия с правоохранительными органами, гражданами, государственными и негосударственными организациями. Элементы системы финансового контроля коллектива авторов под редакцией А.Г. Грязновой изображены в виде схемы на рисунке 1.4. [56, с. 144].

Сравнивая схемы 1.3 и 1.4 можно заметить, что на рисунке 1.4. к основным элементам добавлены еще механизмы контроля и ответственность всех участников.



Рисунок 1.3 – Элементы системы финансового контроля

На взгляд автора работы выделение ответственности всех участников процесса контроля в отдельный элемент является излишним, поскольку данная ответственность может быть предусмотрена и входить в состав принципа ответственности.

Тем не менее, в системе финансового контроля всегда должны присутствовать субъект, объект и предмет контроля.

Наиболее важным элементом в системе финансового контроля является субъект контроля.

Под субъектом финансового контроля следует понимать специализированные (государственные и негосударственные) контрольные органы, основной задачей которых является именно контроль, а не осуществление контрольных функций в числе других функций.



Рисунок 1.4 – Основные и вспомогательные элементы финансового контроля

Объектом финансового контроля является, как правило, хозяйствующий субъект независимо от организационно-правовой формы и вида собственности.

Предмет контроля — это то, что подлежит контролю. К предметам контроля относят состояние и поведение объекта контроля, деятельность организаций и органов управления в целом, а также деятельность организаций в отдельных сферах или по отдельным операциям.

В зависимости от субъектов контроля, времени и способов его проведения финансовый контроль классифицируют по видам контроля.

Классификация финансового контроля по основным признакам представлена на рисунке 1.5 [54, с.71].

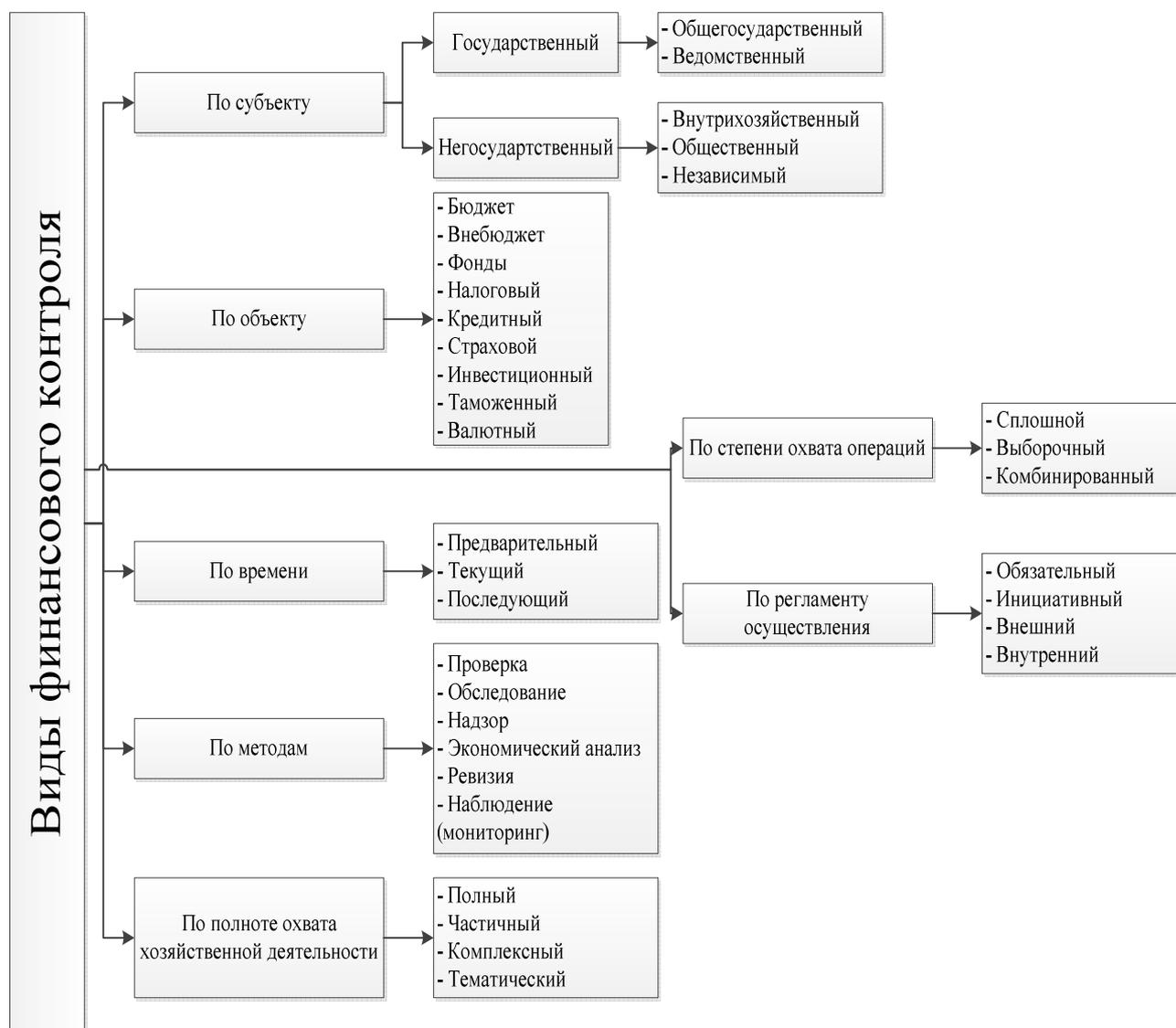


Рисунок 1.5 – Классификация финансового контроля

Охарактеризуем некоторые виды финансового контроля.

Государственный финансовый контроль проводится как государственными органами власти и управления, так и специализированными финансовыми органами. Данный вид контроля применяется ко всем объектам контроля независимо от их ведомственной подчиненности и призван обеспечить соблюдение финансовых интересов государства.

Специализированные независимые аудиторские фирмы, имеющие лицензию на осуществление аудиторской деятельности, осуществляют независимый (аудиторский) контроль.

С целью проверки финансово-хозяйственной деятельности хозяйственных субъектов экономическими, финансовыми и аудиторскими службами проводится внутривозрастной финансовый контроль.

По методам финансовый контроль подразделяют на проверки, ревизии, анализ, обследования, надзор.

Суть проверок заключается в выявлении нарушений финансовой дисциплины в разрезе отдельных аспектов деятельности хозяйствующих субъектов.

Ревизия заключается в комплексной проверке деятельности хозяйствующего субъекта, проводимая с использованием приемов как документального, так и фактического контроля.

С целью общей оценки результатов деятельности, финансового состояния, и принятия обоснованных управленческих решений для выявления путей их улучшения в проверяемом субъекте применяют такой вид исследования показателей работы как анализ.

Обследование используется для ознакомления с хозяйственной деятельностью предприятия, его технологическим процессом, структурой управления и организацией труда, результатами финансово-хозяйственной деятельности. В ходе обследования могут применяться такие приемы как опрос, наблюдение, инспекция.

За деятельностью субъектов, получивших лицензию на осуществление определенного вида деятельности, проводится надзор соответствующими контролирующими органами. Контроль за соблюдением установленных правил проведения деятельности, на осуществление которой требуется лицензия (банковская, страховая, лизинговая, деятельность на рынке ценных бумаг и др.) является главной целью надзора.

Существуют и немного иные группировки финансового контроля. Некоторые авторы группировку финансового контроля по времени его осуществления относят не к формам, а к видам контроля.

Виды финансового контроля, по которым приведена характеристика, применимы для акционерных обществ. Более подробное их изучение будет проведено в следующих разделах работы.

По итогам исследования содержания и видов финансового контроля было определено, что финансовый контроль определяют как:

- особый вид практической деятельности структурного подразделения (внутренний контроль и аудит);
- проверка государственных контролирующих органов (государственный финансовый контроль);
- применение специфических форм и методов независимыми коммерческими аудиторскими предприятиями (внешний независимый аудит и контроль).

Содержание финансового контроля определяется исходя из цели, задач и принципов контроля.

Цель финансового контроля диктуется конечным пользователем полученной информации. Задачи и принципы финансового контроля определяются исходя из поставленной цели контроля.

Применяемые виды финансового контроля формируются в зависимости от субъекта, объекта и предмета контроля.

В акционерных обществах в зависимости от цели контроля применяются государственный, аудиторский контроль, а также проверки, ревизии, анализ, обследование, надзор и другие виды финансового контроля.

## **1.2 Международный опыт организации финансового контроля**

Аудит, как один из видов финансового контроля, применим по отношению ко всем акционерным обществам, поскольку является обязательным и закреплён на законодательном уровне.

В международной и российской практике аудит бывает внешний и внутренний. Рассмотрим особенности организации данных видов финансового контроля на примере зарубежных развитых стран.

Для международного современного аудита характерно существование практически во всех развитых странах Института профессионального аудита со своей правовой и организационной инфраструктурой. Не смотря на это, различия контроля аудиторской деятельности со стороны государства все-таки существуют.

В настоящее время законодательные акты западных стран, международные стандарты аудита (МСА) являются своеобразным источником правового регулирования аудиторской деятельности в России. При этом в западных странах довольно серьезно подходят к вопросу контроля качества аудита.

Великобритания — одна из стран-основателей аудита с многовековым опытом. Особенностью аудита в Англии является создание Совета по финансовой отчетности, в структуре которого состоят пять основных подразделений, включая Комитет профессионального надзора за деятельностью независимых бухгалтеров (аудиторов). Основная функция Совета заключается в осуществлении надзора за профессиональными аудиторскими объединениями (институтами) и качеством аудита общественно значимых компаний [64].

В США в настоящее время активно функционирует Совет по надзору за аудитом и бухгалтерским учетом, действующий в соответствии с законом Сарбейнса — Оксли, принятого в 2002 году, и имеющий широкие полномочия. Совет в рамках своих полномочий для выработки оценки соблюдения положений законодательства в аудиторской деятельности, профессиональных стандартов привлекает высокопрофессиональных инспекторов всех зарегистрированных аудиторских фирм. Ежегодной проверке Советом подлежат все аудиторские фирмы, готовящие аудиторские заключения более чем 100 компаниям с зарегистрированными ценными бумагами. Аудиторские фирмы, которые готовят аудиторские заключения по 100 и менее аналогичным компаниям, проверке подвергаются не реже одного раза в три года [45, с. 98].

Во Франции в 2003 года функционирует Высший совет обязательных аудиторов, основанный в соответствии с Законом «О финансовой безопасности» (известный во Франции как LSF или *Loi de sécurité financière*). Полномочия Совета заключаются в представлении общественных интересов и осуществлении контроля аудиторской профессии. В процессе проведения контроля качества, помимо прочего, осуществляется проверка основных профессиональных принципов, а также профессиональных стандартов аудита, кодекса этики, технических методик проведения аудита. По результатам проверки публикуется заключение о деятельности Совета [64].

В Германии предусмотрено обязательное членство аудиторов в аудиторской палате Германии. Но государство регулирует только стратегию развития аудиторской деятельности, а независимый государственный орган – Комиссия по надзору за профессией аудитора (*Auditor Oversight Commission*), подотчетная Федеральному министерству экономики и технологий, контролирует деятельность только аудиторской палаты Германии, не осуществляя мероприятий ВКК работы аудиторских организаций [26, с. 48].

А. В. Турбанов пишет, что аналогичная ситуация наблюдается и в Японии, где государственный орган – Агентство финансовых услуг (*Financial Services Agency*), подчиняясь министру финансов, осуществляет надзор за деятельностью Института сертифицированных общественных бухгалтеров [53, с. 19].

Правовой основой государств Европейского союза в области регулирования бухгалтерского учета, отчетности и аудита являются директивы, которые принимаются Советом министров Европарламента. Основная функция директив — совершенствование и гармонизация законодательства. В странах ЕС должна быть создана система внешнего контроля качества деятельности аудиторов и аудиторских организаций. Данное условие закреплено в директиве об обязательном аудите 2006/43/ЕС.

Международной федерацией бухгалтеров (МФБ) принят Кодекс этики аудиторов, состоящий из свода минимальных правил профессионального пове-

дения аудиторов. С целью непрерывного совершенствования качества аудита МФБ проводит работу по разработке и опубликованию стандартов и положений об обеспечении качества профессиональных услуг.

К финансовому контролю относится также и внутренний аудит и контроль.

К примеру, система организации внутреннего аудита и контроля на предприятиях, оказывающих железнодорожные перевозки в США, осуществляется по следующей форме: руководитель подразделения внутреннего аудита и контроля в компании имеет статус высшего топ-менеджмента (старший вице-президент или вице-президент). В целях объективности и независимости он подчиняется только президенту компании и имеет под единым управлением функциональные блоки — внутреннего аудита, контроля и выявления рисков, подчинения и соблюдения сотрудниками кодекса этики. Однако, как утверждает О.Б. Иванов, данная система внутреннего аудита характерна и для компаний осуществляющих свою деятельность в других областях [34].

Рассмотрим некоторые особенности данной системы, рассмотренной О.Б. Ивановым в своей публикации по организации системы внутреннего контроля и аудита на железнодорожном транспорте США.

В данной структуре департамент внутреннего аудита и контроля, в целях независимости по отношению к другим подразделениям компании, подчиняется напрямую административно президенту компании и функционально — комитету по внутреннему аудиту совета директоров.

На рисунке 1.6 изображена схема организационной структуры крупной компании в США.

Президент компании также возглавляет и Совет директоров. Комитет по внутреннему аудиту состоит из 5 членов Совета директоров.

При такой организационной структуре внутреннего аудита исключается возможность возникновения конфликта интересов. Поскольку вице-президент по внутреннему аудиту и контролю не участвует в принятии управленческих решений, то создается возможность более эффективного и равновесного взаи-

модействия с высшим топ-менеджментом по вопросам аудита и контроля. В случаях возникновения стратегических разногласий с другими подразделениями компании спорный вопрос выносится на уровень президента компании.

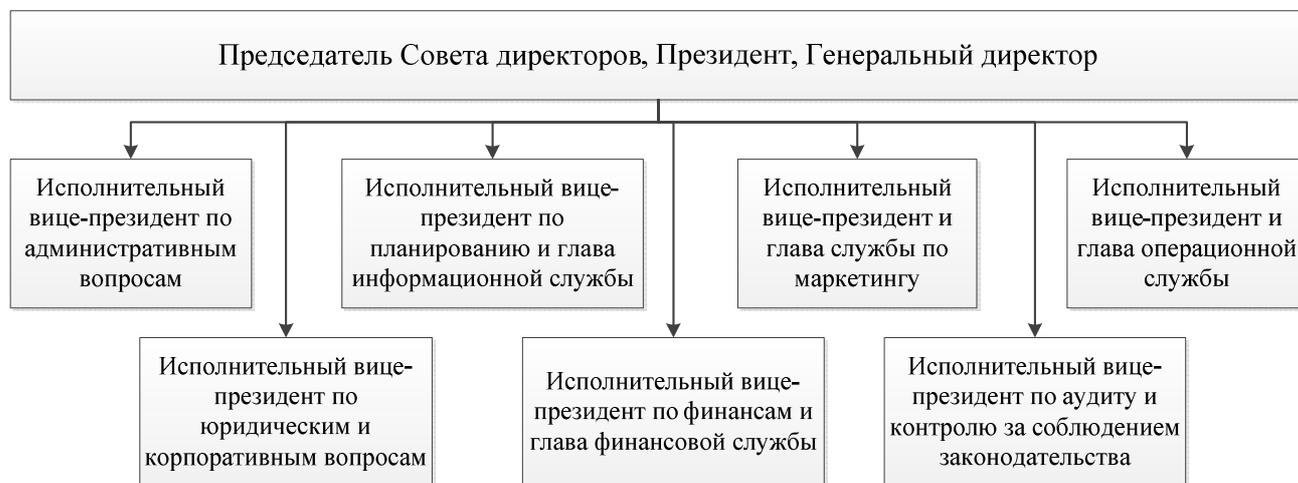


Рисунок 1.6 – Организационная структура крупной компании США

Например, в компании Norfolk Southern Corporation (относится к 1 классу железных дорог США) при общей численности в 30 тысяч человек штат департамента составляет 39 сотрудников (внештатно дополнительно используются привлеченные специалисты и студенты профильных специальностей).

Одной из задач, стоящих перед Департаментом, является привлечение перспективных работников компании к аудиторской деятельности, а также повышение профессионализма внутренних аудиторов.

Департамент внутреннего аудита и контроля компании является членом Institute of Internal Auditors (Института внутренних аудиторов) и имеет в своем составе специалистов с сертификатом бухгалтеров, внутренних аудиторов, аудиторов информационных систем, специалистов, сертифицированных в области борьбы с мошенничеством и адвокатов.

Основные направления деятельности Департамента аудита и контроля представлены в виде схемы на рисунке 1.7 [34, с. 74-75].

Изучение опыта построения системы внутреннего контроля и аудита в компаниях США показало, что наиболее перспективной является такая система

внутреннего аудита и контроля компании, при которой обеспечивается единство подходов по всем трем основным направлениям работы — внутреннему аудиту, внутреннему контролю и мониторингу процессов управления рисками, структурно сведенным в одно подразделение.

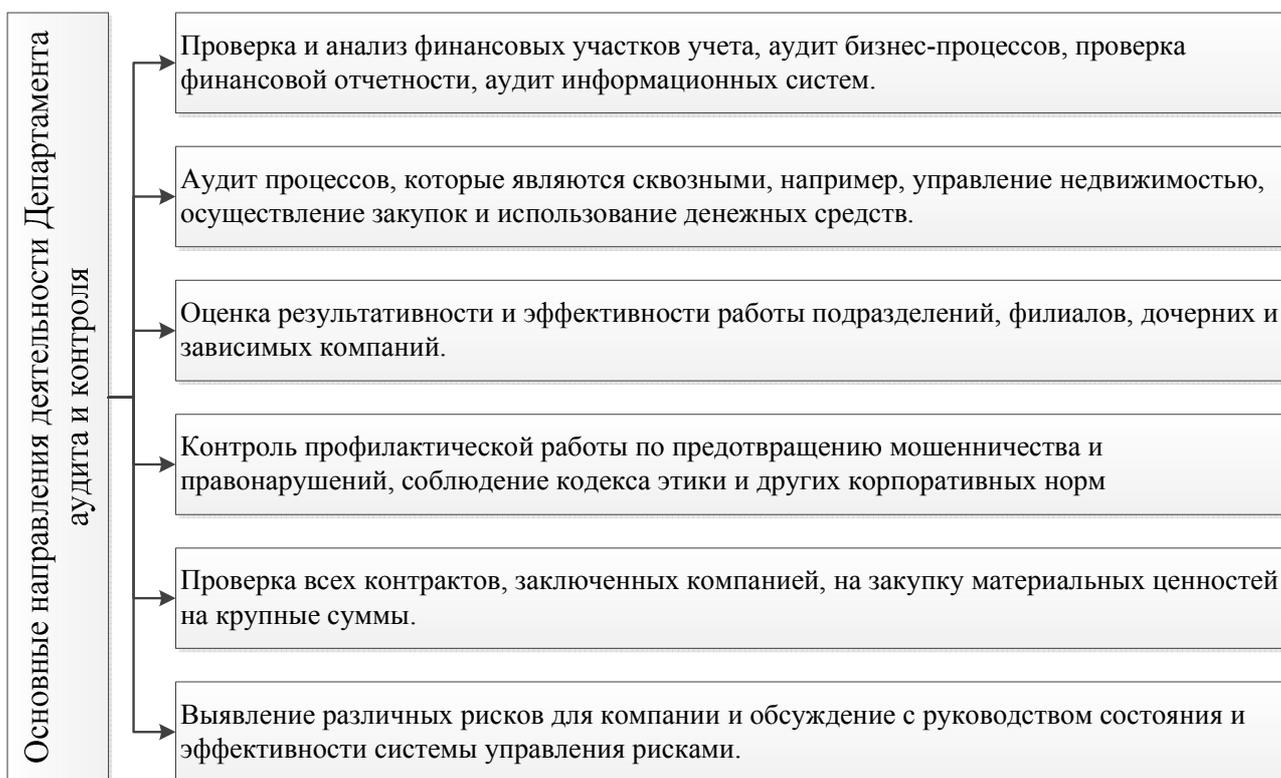


Рисунок 1.7 – Основные направления деятельности Департамента аудита и контроля

Внутренний аудит и контроль в Японии подробно рассматривается О.Б. Ивановым в публикации по организации внутреннего контроля в системе корпоративного управления данной страны. Обозначим наиболее важные моменты организации внутреннего аудита [32, с. 126-146].

Особенность внутреннего аудита и контроля корпораций Японии заключается в закреплении функций системы внутреннего контроля в обязанности всех сотрудников компании от высшего руководящего состава до рядовых исполнителей.

Принципы построения системы внутреннего контроля и правовая база в японских компаниях формировалась на основе наиболее известных в мировой практике документах, таких как: Закон Сарбейнза-Оксли, модель COSO (Комитет организаций-спонсоров Комиссии Тредуэя, США), Международные стандарты внутреннего аудита ИНТОСАИ и Института внутренних аудиторов. Тем не менее, данные принципы и законодательные акты созданы с учетом японского менталитета национальных особенностей бизнес-практики и организации компаний в Японии.

Правовой базой при формировании систем внутреннего контроля и аудита являются законы «О финансовых инструментах и биржах» и «О корпорациях».

Стоит отметить, что в Японии выбран курс на постепенный переход от преимущественно банковской системы финансирования к японскому фондовому рынку, роль которого в настоящее время все более возрастает в мировых инвестиционных потоках. В этой связи Токийская фондовая биржа обеспечивает торговую площадку для операций японских и иностранных компаний с ценными бумагами, осуществляя мониторинг торгов, листинг ценных бумаг, а также обеспечивает соответствие требованиям открытия корпоративной отчетности. Все указанные условия способствуют формированию системы внутреннего контроля в компаниях Японии.

Закон «О финансовых инструментах и биржах» предполагает три типа построения органов контроля котирующихся компаний, исходя из положений их уставов. Типы построения органов контроля в компаниях Японии и их особенности представлены в таблице 1.1.

В настоящее время, как утверждает автор статьи, безусловное преобладание имеет первый тип, который является традиционным, где аудиторы назначаются общим собранием акционеров.

Общая схема системы внутреннего контроля, а также общие сведения о системе отчетности внутреннего контроля приведены на рисунках 1.8 и 1.9 [32, с. 131-132].

Таблица 1.1 – Типы построения органов контроля в компаниях Японии

Тип построения органов контроля	Особенности построения органов контроля
Компания, имеющая Совет ревизоров	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Старая модель проектирования органов;</li> <li>– Ревизоры, избираемые на Общем собрании акционеров, проводят аудит исполнения обязанностей директорами;</li> <li>– Не менее половины ревизоров должны быть внешними ревизорами;</li> <li>– Произвольное назначение внешних директоров.</li> </ul>
Компания, имеющая Комитеты назначения и Комитеты вознаграждения и др.	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Введено в редакции 2003 г. Закона о торговле;</li> <li>- Модель Европы и США;</li> <li>- Обязательно создание 3 комитетов: <ul style="list-style-type: none"> <li>■ Комитет назначения</li> <li>■ Комитет вознаграждения</li> <li>■ Комитет аудита</li> </ul> </li> <li>- Более половины членов каждого из комитетов должны быть внешними директорами</li> </ul>
Компания, имеющая Комитет ревизоров и др.	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Планируется ввести в редакции Закона о компаниях, обсуждаемой сейчас в парламенте Японии;</li> <li>– Не нужны Комитет назначения и комитет вознаграждения;</li> <li>– Более половины членов Комитета ревизоров и др. должны быть внешними директорами.</li> </ul>

Для большей надежности в Японии система аудита для котируемых компаний предусматривает аудит ревизорами, назначаемыми советом директоров, которые осуществляют аудит исполнения обязанностей директорами.

При этом более половины из них должны быть внешними ревизорами (аудиторами). Кроме того, по условиям листинга на бирже, как минимум один ревизор должен быть независимым.

Котирующиеся компании должны прилагать усилия по обеспечению высокой степени независимости внешних директоров.

Согласно проекту новой редакции Закона «О компаниях», компании, не имеющие независимых директоров, обязаны представить объяснение причин этого бирже и совету директоров. В связи с ужесточением законодательства и правил листинга ожидается увеличение в советах директоров числа внешних и независимых директоров.

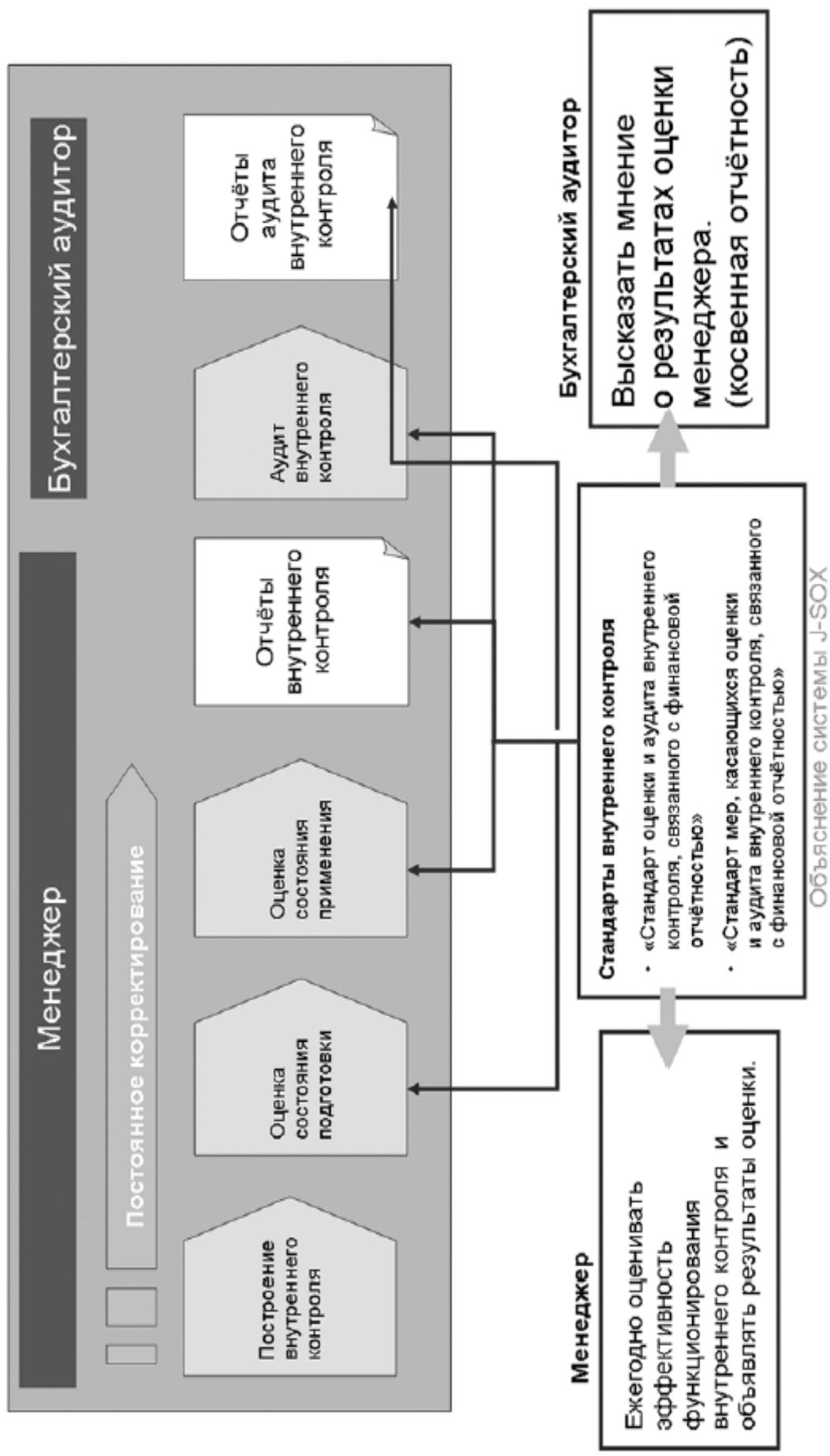


Рисунок 1.8 – Общая схема системы внутреннего контроля

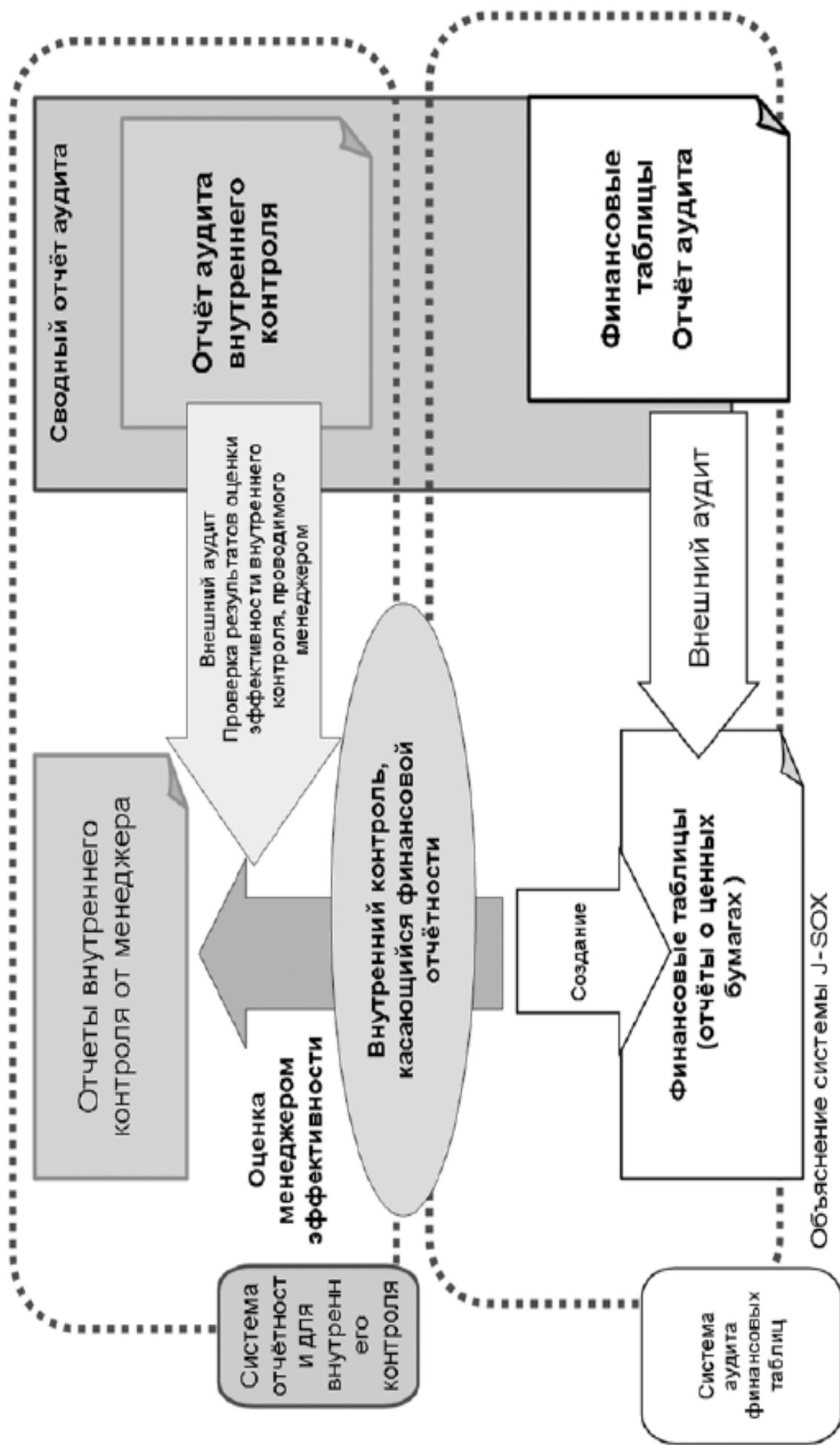


Рисунок 1.9 – Общие сведения о системе отчетности внутреннего контроля

Во всех компаниях также действуют внутрикорпоративные стандарты аудита, другие нормативные документы, регламентирующие процесс проведения проверок, взаимодействия подразделений, отчетности и т.д., которые в некоторой степени учитывают стандарты ИНТОСАИ и Института внутренних аудиторов. Однако данные стандарты не имеют с ними прямой взаимосвязи, а базируются преимущественно на законодательстве Японии и внутрикорпоративных политиках, стандартах, инструкциях, положениях.

О самостоятельности в построении собственных систем внутреннего аудита свидетельствует и тот факт, что членами японского отделения Института внутренних аудиторов являются представители лишь двух процентов корпораций Японии. Соответственно, при построении системы компании ориентированы не на внешние стандарты, а на свои запросы и практику, исходя из национальной ментальности, нормативных актов своей страны, собственных стратегий и особенностей бизнеса.

В Германии внутренний аудит предписан Законом об акционерных обществах и Кодексом корпоративного управления, которые направлены на формирование системы внутреннего контроля по предотвращению опасных для компаний рисков и управление ими [31].

В соответствии с Законом об акционерных обществах в компаниях Германии создается наблюдательный совет, в обязанности которого входит надзор за деятельностью правления компании.

Функции наблюдательного совета компаний в Германии изображены в виде схемы на рисунке 1.10.

Общепризнанный и широко применяемый в международной практике документ «Концептуальные основы внутреннего контроля» комиссии Тредуэя является методологической базой крупных холдинговых компаний по построению системы внутреннего контроля и управления рисками.

Принятая в стране система внутреннего аудита строится на основных принципах и стандартах Международного института внутренних аудиторов, хотя стандарты ПА не являются в Германии обязательными. В стране имеются

свои особенности и собственные подходы в построении системы внутреннего аудита с учетом специфики организации управления экономикой и национальными особенностями. В Германии разработан целый комплекс стандартов национального института внутренних ревизий. Кроме того, в крупных корпорациях существуют собственные системы внутрифирменных стандартов.



Рисунок 1.10 – Функции наблюдательного совета в компаниях Германии

В соответствии с Законом по реформированию бухгалтерской отчетности (BilMoG), внутренний аудит является центральным независимым звеном в системе внутреннего контроля и управления рисками. Одним из важнейших условий эффективности работы службы внутреннего аудита является независимость деятельности, то есть не быть связанным ни в плане управления, ни в плане финансовом с другими подразделениями и подчиняться первому лицу. Соглас-

но особому статусу, руководитель внутреннего аудита отчитывается только перед председателем правления концерна.

### **1.3 Финансовый контроль в акционерных обществах**

В соответствии с Федеральным законом от 26.12.1995 N 208-ФЗ «Об акционерных обществах» [4] каждое акционерное общество обязано иметь ревизионную комиссию, даже те компании, которые подлежат обязательному аудиту. Ревизионная комиссия – орган внутреннего финансового контроля юридического лица, избираемый общим собранием участников (акционеров) не реже одного раза в год для контроля финансово-хозяйственной деятельности общества.

Компании, в которых присутствует доля участия государства, при организации ревизионной комиссии обязаны также руководствоваться Приказом Федерального агентства по управлению государственным имуществом от 7 октября 2013 г. № 310 «Об утверждении перечня рекомендуемых компетенций для членов ревизионных комиссий (ревизоров) акционерных обществ с участием Российской Федерации» [17]. Данный документ содержит особенности создания и функционирования ревизионной комиссии в акционерных обществах, функции ревизионной комиссии, а также квалификационные требования, предъявляемые к членам ревизионной комиссии акционерных обществ с государственным участием.

Таким образом, как отмечает В.Ю. Скобареv, российское законодательство предоставляет ревизионной комиссии практически неограниченные права по контролю финансово-хозяйственной деятельности общества [52, с. 67].

В проведенном ранее исследовании организации финансового контроля в зарубежных странах было установлено, что в законодательстве большинства стран, регулирующем деятельность акционерных обществ, и, соответственно, в практике их функционирования отсутствует такой институт как ревизионные комиссии. Функцию контроля деятельности акционерных обществ выполняют

комитеты по аудиту советов директоров и внутренний аудит в совокупности с независимыми оценками внешнего аудитора. Поэтому, исходя из сложившейся международной практики, многие специалисты в сфере корпоративного управления высказывают утверждение, что ревизионные комиссии себя изжили [52, 33, 30].

По утверждению ряда авторов [30, 33, 52], роль ревизионных комиссий часто становится формальной, поскольку это вызвано, прежде всего, принципами формирования ревизионных комиссий, которые избираются акционерами из своих представителей, участвующих в работе комиссий на факультативной основе. Избираемые в состав ревизионных комиссий представители акционеров обычно занимают ответственные позиции по основному месту работы и перегружены в рамках своих основных функций. Отсюда во многих случаях, работа в ревизионной комиссии осуществляется ими по остаточному принципу, поэтому заключение ревизионной комиссии часто полностью основывается на подготовленной менеджментом компании финансовой отчетности, а также используются уже согласованные сторонами отчеты внешних и внутренних аудиторов. На глубокое погружение в материалы, самостоятельные проверки и собственный анализ практики работы акционерного общества не хватает времени, что неизбежно сказывается на качестве анализа, выводов и рекомендаций, а порой и их достоверности. Другой проблемной стороной является то, что акционеры формируют комиссии из надежных выразителей своих групповых интересов, а это часто не совпадает с требуемым уровнем универсальной квалификации членов ревизионных комиссий, которые должны обладать комплексными компетенциями в сферах методологии контроля, бухгалтерии, финансов, экономического анализа, юриспруденции и проч.

В этой связи для акционерных обществ с государственным участием были разработаны Методических рекомендаций по организации проверочного процесса для ревизионных комиссий акционерных обществ с участием Российской Федерации и утверждены Приказом Росимущества от 26 августа 2013 г. № 254 [18].

По мнению В. Ю. Скобарева, в утвержденных Методических рекомендациях, имеют место быть некоторые недостатки. В частности, к ним можно отнести недостаточное количество внешних экспертов в составе ревизионной комиссии, а также отсутствие либо осуществление в символическом размере материального стимулирования членов ревизионной комиссии, что существенно влияет на достоверность публикуемой отчетности и качество выполняемых функций [52, с. 73].

С целью решения вопроса по материальному стимулированию экспертов ревизионной комиссии были разработаны и утверждены Методические рекомендации по формированию Положения о вознаграждениях и компенсациях членов ревизионной комиссии акционерного общества с участием Российской Федерации (утв. Приказом Росимущества от 09 июля 2014 г. № 253) [19]. Данный документ регламентирует размер вознаграждения, сопоставляет его с размером вознаграждения членов Совета директоров, учитывает степень участия членов ревизионной комиссии в ее работе.

Однако, по мнению В.Ю. Скобарева, положение о том, что, если собранием акционеров принято решение о невыплате вознаграждений совету директоров АО, вознаграждение ревизионной комиссии также не выплачивается, создает условия для конфликта интересов в работе ревизионной комиссии. Дело в том, что в отношении членов Совета директоров такие решения обычно принимаются при невыполнении плановых ключевых показателей эффективности АО. В то же время контроль финансово-экономических показателей деятельности АО и корректности отчетности о выполнении планов является одной из основных задач ревизионной комиссии. Поэтому, считает автор статьи, вознаграждение членов ревизионной комиссии не должно зависеть от степени достижения плановых показателей и решений в отношении выплаты вознаграждений членам Совета директоров, а должно определяться исключительно объемом работы членов РК при исполнении ими своих обязанностей [52, с. 74].

О.Б. Иванов к недостаткам функционирования в существующих условиях ревизионных комиссии в акционерных обществах относит:

- меняющийся состав ревизионных комиссий (комиссии избираются сроком на один год),
- малочисленность состава для проведения реальной ревизии,
- отсутствие на практике оценки качества работы ревизионных комиссий и их членов,
- ограниченные сроки проведения проверок и ограниченные возможности по масштабу проверочных действий,
- эпизодичность (большинство ревизий проводятся только по отчетным периодам, чаще всего — один раз в год).

Только решив на нормативном и методологическом уровнях обозначенные выше проблемы, считает автор статьи, можно поднять на новый качественный уровень деятельность ревизионных комиссий акционерных обществ, освободить от формализма, сделать их эффективными рабочими инструментами в руках акционеров [30, с. 52].

В акционерных обществах, как и во всех хозяйствующих субъектах экономики, внутренний контроль регламентирован Федеральным законом № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» [ 5 ]. Причем, с 2013 года организация внутреннего контроля является обязанностью, а не правом экономического субъекта.

С точки зрения В.Н. Емелина и С.А. Орешкиной, хозяйствующим субъектам следует отойти от традиционного понятия контроля на предприятии, который, чаще всего, заключается в процессе сопоставления фактически достигнутых результатов с запланированными и в выявлении факторов, влияющих на отклонения в их деятельности. По мнению авторов статьи, система внутреннего контроля — это процесс, организованный собственниками и руководителями организаций с целью обеспечения достижения определенных целей и минимизации рисков. Авторы статьи уверены, что организация СВК необходима не с целью выявления проблем при систематических проверках, а для того, чтобы решать текущие задачи, стоящие перед экономическим субъектом, и корректив-

ровать действия в процессе их совершения, основываясь на принципах своевременности, результативности и экономичности [29].

В российском законодательстве понятие внутреннего контроля содержится в ст. 3 Федерального закона от 7 августа 2001 г. № 115-ФЗ «О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма», где записано: внутренний контроль – это «деятельность организаций, осуществляющих операции с денежными средствами или иным имуществом, по выявлению операций, подлежащих обязательному контролю, и иных операций с денежными средствами или другим имуществом, связанных с легализацией (отмыванием) доходов, полученных преступным путем, и финансированием терроризма» [6].

Нормативное определение, по мнению Е.В. Кравцовой, тавтологично, поскольку внутренний контроль определяется через обязательный контроль [38, с. 142].

На текущий момент в части организации системы внутреннего контроля в России отсутствует бухгалтерский стандарт. Однако понятие внутреннего контроля описано в Письме Минфина России от 25 декабря 2013 г. №07-04-15/57289, к которому прилагается информационный документ №ПЗ-11/2013 «Организация и осуществление экономическим субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности» [21]. В данном документе раскрыты содержание внутреннего контроля, организация его элементов, порядок документального оформления организации внутреннего контроля и общие принципы его организации и оценки.

В акционерных обществах обязанности по разработке и организации системы внутреннего контроля возложены, как правило, на различные подразделения, которые, в том числе, разрабатывают и внедряют систему документооборота по всему предприятию, ежегодно пересматривая ее и корректируя.

С целью повышения внутреннего контроля, на взгляд В.Н. Емелина и С.А. Орешкиной, необходимо организовать систему документооборота, в частности:

а) ежедневного мониторинга исполнения разработанных планов всеми подразделениями предприятия: ежедневный контроль изготовления продукции, расходом материально-производственных запасов, состоянием основных фондов, технологическими процессами путем ежедневного поступления документов различных подразделений в планово-экономический отдел, экономистам и начальнику бюро по планированию и аналитической работе;

б) возможности документально оформлять не только факты хозяйственной жизни и иные объекты бухгалтерского учета, но и исполнение планов бюджета производства, планов производства и вплоть до оформления осуществления инвестиционной деятельности и совершения отдельных действий рабочими в цехах;

в) многие документы предполагается отправлять по электронной почте, что значительно повышает оперативность системы документооборота;

г) ряд документов предоставляются «по требованию», что содействует снижению административной нагрузки и повышению эффективности работы некоторых подразделений.

Авторы статьи также предлагают передать часть контрольных функций службы, отвечающей за организацию СВК, руководителям подразделений, отвечающих за приоритетные направления деятельности Общества [29, с. 23].

Внедряя систему внутреннего контроля, Е.В. Кравцова считает, что руководство должно избегать ситуаций, провоцирующих на неправомерные действия, такие как:

– ориентация системы поощрения персонала на краткосрочные показатели;

– акцент на достижении целей краткосрочного характера, игнорирующих долговременные риски;

- неэффективное распределение обязанностей, влекущее за собой неверное использование ресурсов;

- неадекватность наказания за нарушения и злоупотребления [38, с. 142].

М.И. Павлов, определяя внутренний контроль, как составную часть всех процессов, осуществляемых в акционерном обществе, убежден, что вопрос о специальном подразделении внутреннего контроля, осуществляющего «контроль на всех уровнях управления», которое так любят создавать в российских компаниях, сам собой отпадает [49, с. 46].

Данное предложение схоже с системой внутреннего контроля используемой в Японии, где каждый сотрудник компании является для себя контролером.

По итогам изучения теоретических аспектов финансового контроля было определено, что финансовый контроль определяют как:

- особый вид практической деятельности структурного подразделения (внутренний контроль и аудит);
- проверка государственных контролирующих органов (государственный финансовый контроль);
- применение специфических форм и методов независимыми коммерческими аудиторскими предприятиями (внешний независимый аудит и контроль).

Содержание финансового контроля определяется исходя из цели, задач и принципов контроля.

Цель финансового контроля диктуется конечным пользователем полученной информации. Задачи и принципы финансового контроля определяются исходя из поставленной цели контроля.

Применяемые виды финансового контроля формируются в зависимости от субъекта, объекта и предмета контроля.

Рассмотренный зарубежный опыт организации финансового контроля в развитых странах Запада и Востока может являться только примером при разработке собственных систем внешнего и внутреннего контроля, поскольку менталитет российского населения значительно отличается от менталитета США,

Германии и Японии. России нужна собственная законодательная база, основанная на традициях и укладе российского народа.

Проведя изучение финансового контроля в акционерных обществах, можно заключить, что необходимо пересмотреть условия функционирования ревизионных комиссии с целью повышения эффективности данного инструмента в акционерных обществах, либо отказаться от данного института используя международную практику.

Система внутреннего контроля в акционерных обществах также требует рассмотрения иных подходов к его организации. Однако на взгляд автора работы отказаться от специального подразделения внутреннего контроля в российской практике не представляется возможным, необходимо пересмотреть роль данной службы в организации. Например, роль может заключаться в методологическом обеспечении Общества (сотрудников общества) и координации деятельности структурных подразделений по организации и осуществлению внутреннего контроля.

## **2 АНАЛИЗ СОСТОЯНИЯ ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ ДОЛГОСРОЧНЫХ И КРАТКОСРОЧНЫХ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ АО «ДП «ИЖЕВСКОЕ»**

### **2.1 Организационно-экономическая и правовая характеристика предприятия и его виды деятельности**

Акционерное общество «Дорожное предприятие «Ижевское», именуемое в дальнейшем «Общество», создано в процессе приватизации путем преобразования Государственного унитарного дорожного предприятия Удмуртской Республики «Ижевское».

История предприятия представляет собой, по сути, историю дорожной отрасли республики.

Предприятие было организовано в 1947 году и называлось машинно-дорожная станция (МДС) № 49.

Первые дороги в республике были построены рабочими МДС-49. А самым первым объектом стала автодорога Ижевск—Воткинск.

Выполняя работы по строительству и ремонту грунтовых и гравийных дорог, труженики предприятия прошли путь от Ижевска до города Глазова и от Ижевска до города Можги.

Имя Ижевского дорожного предприятия в числе немногих других предприятий по итогам года не раз заносилось на Доску почета Удмуртской Республики.

Общество является юридическим лицом и свою деятельность организует в соответствии с Уставом предприятия, Федеральным законом «Об акционерных обществах», законодательством о приватизации и иным законодательством.

Полное фирменное наименование Общества на русском языке: Акционерное общество «Дорожное предприятие «Ижевское».

Сокращенное фирменное наименование Общества на русском языке: АО «ДП «Ижевское».

Место нахождения Общества: Российская Федерация, Удмуртская Республика, г.Ижевск, 7 км Якшур-Бодьинского тракта, д. 5.

Основной целью деятельности Общества является насыщение рынка производимой продукцией и предоставляемыми услугами, получение прибыли.

Основными видами деятельности Общества являются:

- 1) строительство, реконструкция автомобильных дорог и сооружений на них;
- 2) содержание и ремонт автомобильных дорог и сооружений на них;
- 3) ремонт и содержание автодорожных мостов;
- 4) контроль качества применяемых материалов и работ по ремонту и содержанию автомобильных дорог и дорожных сооружений;
- 5) ремонт и содержание дорожной сети и дорожных сооружений в населенных пунктах;
- 6) выполнение работ по благоустройству территории;
- 7) производство строительных материалов, конструкций и изделий из бетона и сборного железобетона;
- 8) производство асфальтобетонных смесей всех типов и марок;
- 9) производство мастик;
- 10) производство тепловой энергии в виде пара;
- 11) эксплуатация железнодорожных подъездных путей;
- 12) эксплуатация автокранов, котлов, сосудов, работающих под давлением;
- 13) обслуживание и ремонт газопроводов, паро - и электросилового хозяйства для собственных нужд;
- 14) торговая деятельность в Российской Федерации;
- 15) выполнение электромонтажных и наладочных работ;
- 16) реализация продукции собственного производства: асфальтобетонных смесей всех типов, бетона, раствора, железобетона, тепловой энергии в виде пара,
- 17) сбор и переработка промышленных и бытовых отходов, вторичных ресурсов, внедрения новых методов их использования;

- 18) закупка и реализация нефтепродуктов, цветных и черных металлов, металлопроката, продовольственных и непродовольственных товаров;
- 19) ремонт, реализация автотранспортных средств, дорожной техники и номерных запасных частей;
- 20) внедрение новых технологий, конструкций, материалов и методов контроля;
- 21) осуществление перевозок автомобильным транспортом в пределах Российской Федерации;
- 22) разработка грунтовых карьеров.

Заказчиками по данным видам деятельности выступают государственное учреждение «Управление автомобильными дорогами Удмуртской Республики» и Федеральное управление автомобильных дорог Волго-Вятского региона Федерального дорожного агентства, предприятия Ижевска и районов республики.

Предприятие выполняет весь комплекс профилактических работ по содержанию автомобильных дорог и искусственных сооружений на них, а также является генеральным подрядчиком по содержанию автомобильной дороги федерального значения М-7 «Волга» — подъезд к Ижевску на подъезде к Перми общей протяженностью 294 километра по Удмуртской Республике.

Деятельность Общества не ограничивается вышеназванными видами. Общество имеет гражданские права и исполняет гражданские обязанности, необходимые для осуществления любых видов деятельности, не запрещенных федеральными законами. Сделки, выходящие за пределы уставной деятельности, но не противоречащие закону, являются действительными.

Вышеперечисленные виды деятельности осуществляются в соответствии с законодательством Российской Федерации. Отдельными видами деятельности, перечень которых определяется специальными федеральными законами. Общество может заниматься только при получении специального разрешения (лицензии). Если условиями предоставления специального разрешения (лицензии) на занятие определенным видом деятельности предусмотрено требование о занятии такой деятельностью как исключительной, то Общество в течение

срока действия специального разрешения (лицензии) не вправе осуществлять иные виды деятельности, за исключением видов деятельности, предусмотренных специальным разрешением (лицензией) и им сопутствующих.

В целях удешевления себестоимости выполняемых работ на предприятии открыли участок по изготовлению железобетонных изделий.

ДП «Ижевское» располагает большим парком автомобилей и дорожно-строительной техники, в том числе единственной в Удмуртии установкой для холодного фрезерования асфальта 2100ДС.

Хорошая техническая оснащенность позволяет высокопрофессиональному коллективу в количестве 394 человек добиваться весомых результатов.

Коллектив АО «ДП «Ижевское» доказал свое умение эффективно трудиться в рыночных условиях под руководством энергичного руководителя.

Основу трудового коллектива составляют профессионалы, посвятившие свою жизнь строительству автодорог и проработавшие в отрасли более 20 лет.

Вмешательство в хозяйственную и иную деятельность Общества со стороны государственных органов и иных организаций не допускается, если оно не обусловлено их правом на осуществление контроля над деятельностью Общества, а также в иных случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации.

Уставный капитал Общества составляет 357 255 000 (Триста пятьдесят семь миллионов двести пятьдесят пять тысяч) рублей.

Уставный капитал разделен на обыкновенные именные бездокументарные акции в количестве 357 255 (Триста пятьдесят семь тысяч двести пятьдесят пять) штук номинальной стоимостью 1 000 (Одна тысяча) рублей каждая.

Все акции Общества выпущены в бездокументарной форме и являются собственностью Удмуртской Республики. Права акционера общества от имени Удмуртской Республики осуществляет Министерство имущественных отношений Удмуртской Республики.

Организационная структура АО «ДП «Ижевское» изображена на рисунке в приложении А.

Организационная структура предприятия является линейно-функциональной. При данной организационной структуре у предприятия имеется возможность использовать действующие технологии производства, эффективно выполнять стандартизированные эксплуатационные мероприятия. Однако, рассматриваемая структура наиболее эффективна при стабильной экономической ситуации, и где аппарат управления выполняет рутинные, часто повторяющиеся и редко меняющиеся задачи и функции.

Поскольку существующая экономическая ситуация не является стабильной, а у руководства предприятия часто возникают нестандартные производственные ситуации, которые требуют оригинального подхода при их решении, данную организационную структуру нельзя назвать оптимальной.

Далее проанализируем экономические показатели деятельности объекта исследования и показатели, характеризующие ее финансовое состояние и платежеспособность (используя данные Приложений Б, В, Г).

Анализ основных экономических показателей деятельности предприятия необходим для оценки материально-производственной базы предприятия и комплексного использования ресурсов.

Основные экономические показатели деятельности Общества представлены в таблице 2.1.

Основные экономические показатели деятельности предприятия свидетельствуют о выполнении всех договорных обязательств в 2015 году, что подтверждается ростом объемов реализации работ, услуг на 428 107 тыс. руб. или на 36,72% по сравнению с 2013г. В частности, произошло увеличение объема содержания дорог на 65,14%, строительство и реконструкция дорог — на 22,34% и запуск собственного производства, который вырос на 35,19% в сравнении с 2014г.

Темпы роста себестоимости работ и услуг в целом по предприятию (+134,85%) ниже темпов роста объемов реализации (+136,72%), что следует отметить как положительную тенденцию в развитии акционерного общества.

Поскольку за рассматриваемый период прибыль до налогообложения увеличилась в два раза, но в сравнении с 2014г. сократилась на 39,67%, то данный факт увеличения прибыли в сравнении с 2013г. не существенно сказался на общей рентабельности предприятия.

Таблица 2.1 – Основные экономические показатели деятельности АО «ДП «Ижевское»

Показатели	2013г.	2014г.	2015г.	Изменения за 2013-2015 г.	
				+; -	%
1. Выручка от продажи продукции, работ и услуг, тыс. руб.	1 166 019	1 358 566	1 594 126	428 107	136,72
1.1 содержание автодорог	141 784	194 059	234 138	92 354	165,14
1.2 строительство и реконструкция дорог	989 040	1 041 582	1 210 018	220 978	122,34
1.3 продукция собственного производства	х	84 898	114 776	х	х
1.4 прочие услуги	35 195	38 027	35 194	-1	100,00
2. Себестоимость продажи продукции, работ, услуг, тыс. руб.	1 082 586	1 170 240	1 459 869	377 283	134,85
2.1 содержание автодорог	144 911	174 853	234 735	89 824	161,99
2.2 строительство и реконструкция дорог	933 625	943 655	1 150 989	217 364	123,28
2.3 продукция собственного производства	х	48 537	70 489	х	х
2.4 прочие услуги	4 050	3 195	3 656	-394	90,27
3. Прибыль от продаж, тыс. руб.	39 980	128 884	63 587	23 607	159,05
4. Прибыль до налогообложения, тыс. руб.	42 391	144 409	87 271	44 880	205,87
5. Чистая прибыль, тыс. руб.	33 100	113 672	68 235	35 135	206,15
6. Рентабельность от продаж, %	3,43	9,49	3,99	х	х

При анализе экономической эффективности использования ресурсов и капитала рассчитаем ряд показателей, которые представлены в таблице 2.2.

Анализ кадрового состава свидетельствует о росте среднесписочной численности работников предприятия, которая за анализируемый период увеличилась на 16,33%. Темпы роста численности работников (+116,33%, таблица 2.2) предприятия ниже темпов роста объемов реализации работ и услуг (+136,72%, таблица 2.1). Данный факт оказывает влияние на рост производительности тру-

да, которая в 2015 году составила 4567,70 тыс. руб. на одного работника, что на 17,52% больше аналогичного показателя за 2013г.

Таблица 2.2 – Показатели эффективности использования ресурсов и капитала АО «ДП «Ижевское»

Показатели	2013г.	2014г.	2015г.	2013г.к 2015г.в %
<b>А. Показатели обеспеченности и эффективности использования основных средств</b>				
1. Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб.	273 565	263 365	217 864	79,64
2. Фондоёмкость, руб.	0,23	0,19	0,14	58,25
3. Фондоотдача, руб.	4,26	5,16	7,32	171,67
4. Рентабельность использования основных средств, %	15,50	54,83	40,06	x
<b>Б. Показатели эффективности использования трудовых ресурсов</b>				
5. Среднесписочная численность, чел.	300	316	349	116,33
6. Производительность труда одного работника, тыс. руб.	3 886,73	4 299,26	4 567,70	117,52
7. Фонд оплаты труда, тыс. руб.	97923	127627	166816	170,35
8. Выручка на 1 руб. оплаты труда	11,91	10,64	9,56	80,25
<b>В. Показатели эффективности использования материальных ресурсов</b>				
9. Материальные затраты, тыс. руб.	467 211	527 607	539 559	115,49
10. Материалоотдача, руб.	2,50	2,57	2,95	118,38
11. Материалоёмкость, руб.	0,40	0,39	0,34	84,47
12. Прибыль на 1 руб. материальных затрат, руб.	0,09	0,24	0,12	137,72
13. Затраты на 1 руб. выручки от продажи продукции (работ, услуг), руб.	0,93	0,86	0,92	98,64
<b>Г. Показатели эффективности использования капитала</b>				
14. Рентабельность совокупного капитала (активов), %	5,35	14,80	8,56	x
15. Рентабельность собственного капитала, %	9,20	24,56	12,96	x
16. Рентабельность внеоборотных активов, %	11,99	42,53	30,48	x
17. Рентабельность оборотных активов, %	9,67	22,70	11,90	x

Среднегодовая стоимость основных средств сократилась на 55 701 тыс. руб. в этой связи произошло увеличение фондоотдачи на 3,06 процентных

пункта, что указывает на повышение эффективности использования основных средств предприятия.

Фондоотдача характеризует эффективность использования основных средств предприятия и показывает, сколько выручки приходится на единицу стоимости основных средств. Фондоотдача растет с каждым годом, это говорит о повышении интенсивности (эффективности) использования оборудования.

Экономическая задача расчета показателя рентабельности основных средств заключается в определении доли прибыли, которая приходится на одну денежную единицу инвестируемых в предприятие средств, мы наблюдаем значительный рост показателя на ( в 2,5 раза) за рассматриваемый период. Величина данного показателя зависит в первую очередь от уровня прибыльности продукции, чем выше прибыльность, тем эффективнее деятельность предприятия.

Материалоемкость продукции определяется как отношение суммы материальных затрат к стоимости произведенной продукции и показывает материальные затраты, приходящиеся на каждый рубль выпущенной продукции.

В рассматриваемом предприятии наблюдается снижение данного показателя в динамике при увеличении материальных затрат. Так если в 2013 г. он составлял 0,40 руб., то к 2015 г. его уровень снизился до 0,34 руб. В свою очередь, обратный показатель – материалотдача увеличивается.

Рентабельность собственного капитала характеризует эффективность использования собственного капитала. До 2014 г. наблюдался рост рентабельности собственного капитала, а в 2015 г. произошло резкое снижение почти в два раза (с 24,56% до 12,96%). Это снижение произошло в том числе и из-за уменьшения прибыли почти в 2 раза. Такая же ситуация наблюдается и по другим показателям рентабельности (оборотных и внеоборотных активов, а так же в целом активов Общества). По причине снижения прибыльности предприятия все показатели рентабельности снизились.

В результате можно заключить, что акционерное общество имеет достаточно ресурсов и повышает их эффективность использования в своей производ-

ственной деятельности, что является благоприятным условием для дальнейшего благополучного развития.

Оценку финансовой устойчивости предприятия осуществляют с помощью финансовых коэффициентов (таблица 2.3).

Таблица 2.3 – Показатели ликвидности, платежеспособности и финансовой устойчивости АО «ДП «Ижевское»

Показатели	Нормативное ограничение	На конец года			2015 г.в % к 2013г.
		2013г.	2014г.	2015г.	
1. Коэффициент текущей ликвидности	$\geq 2$	1,21	2,65	2,23	184,41
2. Коэффициент абсолютной ликвидности	$\geq (0,2 \div 0,5)$	0,26	0,86	0,31	120,64
3. Коэффициент срочной ликвидности	$\geq 0,8$	1,13	2,16	1,97	174,75
4. Наличие собственных оборотных средств, тыс. руб.	-	121 065	269 930	335 690	277,28
5. Общая величина основных источников формирования запасов и атрат, тыс. руб.	-	134 184	279 150	432 144	322,05
6.Излишек (+) или недостаток (-), тыс. руб.:					
6.1 собственных оборотных средств;	-	89 521	183 938	250 600	279,93
6.2 общей величины основных источников для формирования запасов и затрат	-	102 640	193 158	347 054	338,13
7. Коэффициент автономии (независимости)	$\geq 0,5$	0,49	0,73	0,60	122,80
8. Коэффициент соотношения заемных и собственных средств	$\leq 1$	1,01	0,35	0,63	62,61
9. Коэффициент маневренности	$\geq 0,5$	0,30	0,52	0,63	210,72
10. Коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования	$\geq 0,1$	0,23	0,58	0,49	218,19
11. Коэффициент финансовой зависимости	$\leq 1,25$	0,51	0,27	0,40	77,86

Из данных таблицы видно, что в течение анализируемого периода финансовая зависимость от внешних источников является довольно низкой. Это под-

тверждается значением коэффициента финансовой автономии (независимости) финансирования ( $0,6 > 0,5$ ).

Коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами на конец отчетного периода имеет значение 0,49, что является достаточным наличием собственных средств для финансирования оборотных активов, поэтому нет необходимости прибегать к внешним источникам финансирования.

За отчетный период увеличился коэффициент маневренности. Он указывает на уровень гибкости использования собственных оборотных средств предприятия, т. е. показывает, какая часть собственного капитала закреплена в денежных средствах, позволяющих маневрировать ими в течение года. Исходя из последнего, следует, что 63% собственного капитала закреплено в денежных средствах, что является достаточным условием для платежеспособности предприятия.

Наблюдается увеличение всех показателей ликвидности предприятия в сравнении с 2013г., это свидетельствует о росте его платежеспособности.

Значение показателя текущей ликвидности указывает, что предприятие способно погашать свои текущие краткосрочные обязательства за счет только оборотных активов, так как данный коэффициент находится выше нормативного. Однако, если принимать во внимание динамику этого показателя, то можно сказать, об ухудшении ситуации в сравнении с 2014г.

Коэффициент абсолютной ликвидности является наиболее жестким критерием ликвидности предприятия; показывает, какая часть краткосрочных заемных обязательств может быть при необходимости погашена немедленно. Коэффициент абсолютной ликвидности имеет величину чуть выше нижней границы показателя, предприятие в состоянии платить по своим счетам только на 30%. Решением проблемы должно стать увеличение оборачиваемости запасов, а также определенную роль могут сыграть меры по увеличению оборачиваемости дебиторской задолженности.

Коэффициент срочной ликвидности к концу анализируемого периода равен 1,97, что указывает о возможности погашения текущих обязательств за счет денежных средств и краткосрочных финансовых вложений.

Коэффициент соотношения собственных и заемных средств ниже критического и это говорит о том, что предприятие способно покрыть свои заемные средства за счет собственных источников, и ей нет надобности снижать объемы заемных средств для рационализации структуры капитала и улучшения финансового состояния.

Коэффициент финансовой зависимости, за анализируемый период снизился с 0,51 в 2013г. и на конец 2015г. составил 0,4. Это в рамках нормативного ограничения значения (не более 1,25) и свидетельствует о слишком осторожно подходе Общества к привлечению заемного капитала.

В ходе проведенного анализа мы выяснили, что предприятие является ликвидным, платежеспособным, устойчивым, однако для улучшения экономических показателей Общества предлагаем использовать имеющиеся резервы (Приложение Д).

## **2.2 Организационно-методическое обеспечение финансового контроля на предприятии**

В соответствии с Уставом Общества для осуществления контроля за финансово-хозяйственной деятельностью общее собрание акционеров избирает ревизионную комиссию Общества, компетенция и порядок деятельности которой определяются законодательством Российской Федерации, Уставом и Положением ревизионной комиссии, утверждаемым общим собранием акционеров.

При определении состава ревизионной комиссии Общества было установлено, что в 2013 и 2014 годах ревизионная комиссия состояла из трех человек и не менялась, только 2015 году был заменен один человек.

Данный факт можно обозначить как положительный, поскольку постоянные члены ревизионной комиссии уже знакомы со спецификой работы проверяемого предприятия, что положительно отражается на качестве и сроках проверок.

Тем не менее, количества членов ревизионной комиссии не достаточно для проведения эффективной проверки, поскольку члены комиссии являются государственными служащими, и на их активность существенно влияет высокая загрузка по основному месту работы, а также отсутствие материальных стимулов.

Отметим, что Положение о вознаграждениях и компенсациях членов ревизионной комиссии на исследуемом предприятии отсутствует, ревизионная комиссия выполняет свои функции на общественных началах.

Таким образом, перед ревизионной комиссией стоит задача организации эффективной проверочной деятельности в условиях очень ограниченных ресурсов.

Компетенции членов ревизионной комиссии не полностью соответствуют квалификационным требованиям Приказа Росимущества от 07.10.2013 N 310 "Об утверждении перечня рекомендуемых компетенций для членов ревизионных комиссий (ревизоров) акционерных обществ с участием Российской Федерации" [17].

В Уставе Общества сказано, что компетенции членов ревизионной комиссии определяются законодательством, уставом и Положением о ревизионной комиссии.

В Положении о ревизионной комиссии компетенции членов ревизионной комиссии не определены, следовательно, необходимо руководствоваться Приказом Федерального агентства по управлению государственным имуществом от 07.10.2013 г. № 310 «Об утверждении перечня рекомендуемых компетенций для членов ревизионных комиссий (ревизоров) акционерных обществ с участием Российской Федерации» [17].

Данный приказ определяет следующие требования для членов ревизионной комиссии.

Ревизионная комиссия общества состоит из государственных служащих, а также независимых членов, не менее 1 из которых является опытным специалистом в области финансов и бухгалтерского учета.

Компетентность членов ревизионной комиссии (ревизора) должна быть продемонстрирована на основе:

- личных качеств;
- способности применять знания и умения, которые приобретаются посредством образования, опыта работы по экономической (бухгалтерского учета, финансов и банковского дела) или юридической специальности, а также отраслевого опыта работы.

Член ревизионной комиссии (ревизор) должен:

1. обладать знаниями и умениями в следующих областях:
  - управление предприятием, финансовый менеджмент, риск-менеджмент, внутренний контроль;
  - осуществление аудиторской деятельности или ведение бухгалтерского учета;
  - корпоративное управление.
2. обладать знаниями соответствующих стандартов, законов, технических регламентов, правил, принципов, методов и методик бухгалтерского учета;
3. иметь опыт работы в руководящей сфере или в профессиональной области, предусматривающей принятие общеуправленческих решений, а также решений в области финансов, ведения и подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности;
4. иметь опыт работы в ревизионной комиссии общества не менее года.

Член ревизионной комиссии (ревизор) должен уметь:

- применять принципы, процедуры и методы бухгалтерского учета, аудита и основы анализа финансово-хозяйственной деятельности;
- результативно планировать и организовывать свою работу;

- проводить проверки в согласованные сроки;
- расставлять приоритеты и концентрироваться на важных вопросах;
- собирать информацию путем использования различных инструментов и способов (опросы, наблюдение и анализ документов, записей, данных и другие);
- понимать применимость и последствия использования метода выборки для результатов проверки;
- проверять точность собранной информации;
- подтверждать достаточность и соответствие полученных свидетельств для обоснования наблюдений и заключений по результатам проверки;
- оценивать факторы, которые могут повлиять на надежность наблюдений и заключений по подтверждению годового отчета общества;
- обеспечивать конфиденциальность и безопасность информации.

Председателю ревизионной комиссии желательно иметь опыт работы членом ревизионной комиссии не менее 2-х лет для обеспечения максимальной результативности и эффективности.

Состав ревизионной комиссии состоит из:

1. Начальника управления финансов, бухгалтерского учета и отчетности – главный бухгалтер Министерства транспорта и дорожного хозяйства Удмуртской Республики;
2. Заместителя начальника отдела приватизации и деятельности акционерных общества Министерства имущественных отношений Удмуртской Республики;
3. Заместителя начальника по экономике и финансам ГУП УР «Удмуртавтодор».

Безусловно имеющийся состав ревизионной комиссии подходит по предъявленным параметрам, однако, в данном случае не учитывается специфика бухгалтерского учета бюджетных учреждений и коммерческих организаций. Следует отметить, что бухгалтерский учет бюджетных учреждений и коммер-

ческих организаций различается как особенностями ведения, так и методическими подходами.

В составе ревизионной комиссии только один член комиссии обладает данными знаниями - Заместитель начальника по экономике и финансам ГУП УР «Удмуртавтодор», поскольку в ГУП бухгалтерский учет ведется аналогично коммерческим предприятиям.

Данный факт может существенно повлиять на качество проведения проверок.

Проверка (ревизия) финансово-хозяйственной деятельности осуществляется ревизионной комиссией по итогам деятельности Общества за год, а также во всякое время по собственной инициативе, по решению общего собрания акционеров Общества, совета директоров или по требованию акционеров (акционера).

В своей работе ревизионная комиссия руководствуется Методическими рекомендациями по организации проверочного процесса для ревизионных комиссий акционерных обществ с участием Российской Федерации (утв. приказом Росимущества от 26 августа 2013 г. № 254) [18].

Указанные Методические рекомендации определяют основные требования к методам работы ревизионной комиссии и способствуют повышению качества работы ревизионной комиссии. В то же время на методы работы ревизионной комиссии в значительной степени влияет специфика деятельности акционерного общества и в т. ч. масштаб этой деятельности.

Внутренними источниками информации являются:

- учредительные документы;
- Положение о ревизионной комиссии;
- Учетная политика предприятия;
- бухгалтерская (финансовая) отчетность;
- аудиторские заключения прошлых периодов;
- статистические данные бухгалтерского учета.

Для проверки финансово-хозяйственной деятельности Общества привлекается аудитор. Аудитором Общества может быть аудиторская организация, обладающая соответствующей лицензией. Аудитор осуществляет проверку финансово-хозяйственной деятельности Общества в соответствии с правовыми актами Российской Федерации.

По итогам проверки финансово-хозяйственной деятельности ревизионная комиссия и аудитор Общества составляют заключение.

Поскольку в исследуемом предприятии специализированная служба внутреннего контроля и комитет по аудиту отсутствуют и, как отмечалось выше, существует ограниченность ресурсов ревизионной комиссии, то необходимо иметь развитую систему внутреннего контроля для уверенности достоверности данных годовой и бухгалтерской отчетности.

Система внутреннего контроля АО «ДП «Ижевское» представляет собой совокупность организационных мер, методик и процедур, используемых руководством Общества в качестве средств для упорядоченного и эффективного ведения финансово-хозяйственной деятельности, обеспечения сохранности активов, выявления, исправления и предотвращения ошибок и искажения информации, а также своевременной подготовки достоверной финансовой (бухгалтерской) отчетности.

К средствам (процедурам) контроля, принятым руководством Общества, относятся:

- установление и соблюдение должностных обязанностей работников;
- подотчетность одних работников другим;
- утверждение и соблюдение документов, регламентирующих порядок совершения и отражения в учете хозяйственных операций;
- контроль соблюдения графика документооборота, установленного в Обществе;
- внутренние проверки и сверки данных структурных подразделений Общества по вопросам финансово-хозяйственной деятельности;

- сравнение результатов подсчета денежных средств, ценных бумаг и товарно-материальных запасов с бухгалтерскими записями (инвентаризация);
- сравнение данных, полученных из внутренних источников, с данными внешних источников информации (сверка расчетов с контрагентами, сверка с банками остатков денежных средств на счетах, сверка данных об арендованном и сданном в аренду имуществе и т.п.);
- проверка аналитических счетов и оборотных ведомостей и арифметической точности записей;
- ограничение доступа к активам и записям;
- осуществление контроля за прикладными программами и компьютерными информационными системами, в том числе посредством установления контроля за изменениями компьютерных программ и за доступом к файлам данных, за правом доступа при вводе и выводе информации из системы;
- обеспечение сохранности имущества Общества путем надлежащей организации складского хозяйства и оформления материальной ответственности работников;
- сравнение и анализ финансовых результатов с плановыми показателями;
- соблюдение соответствия доходов и расходов.

Внутренний контроль АО «ДП «Ижевское» представляет собой совокупность организационной структуры, методик и процедур, принятых руководством Общества в качестве средств для контроля эффективности хозяйственной деятельности.

Специальное методическое обеспечение на предприятии отсутствует, в соответствии с которым осуществлялся бы внутренний контроль.

Существенным недостатком существующей системы внутреннего контроля является отсутствие независимости субъекта контроля от руководства Общества, поскольку данная форма организации контроля влияет на общую результативность внутренней контрольной среды и способность Совета директо-

ров полагаться на эти органы при мониторинге эффективности деятельности менеджеров всех уровней управления.

В виду отсутствия на предприятии комитета по аудиту и службы внутреннего аудита ревизионная комиссия является единственным органом контроля, следовательно, члены комиссии не могут в значительной мере положиться на информацию, имеющуюся в системе внутреннего контроля, и сосредоточиться на ее оценке, что в значительной мере дополнительно увеличивается значимость проводимых проверочных мероприятий. Главным итогом работы ревизионной комиссии должны стать замечания и рекомендации по развитию системы внутреннего контроля или ее отдельных элементов для повышения качества полученной отчетной информации.

### **2.3 Оценка методики финансового контроля долгосрочных и краткосрочных обязательств АО «ДП «Ижевское»**

В исследуемом предприятии к долгосрочным обязательствам относятся отложенные налоговые обязательства.

Краткосрочными обязательствами являются краткосрочные заемные средства, кредиторская задолженность и оценочные обязательства.

К оценочным обязательствам относится резерв на оплату отпусков.

Кредиторская задолженность предприятия состоит:

- расчетов с поставщиками и подрядчиками;
- расчетов с покупателями и заказчиками по авансам;
- задолженности перед персоналом предприятия;
- задолженности перед государственными внебюджетными фондами;
- задолженности по налогам и сборам;
- расчеты с прочими кредиторами.

Исходя из состава долгосрочных и краткосрочных обязательств предприятия перед ревизионной комиссией ставятся следующие задачи:

1. Для долгосрочных обязательств:

- анализ и установление причин возникновения временных разниц по доходам и расходам (по видам разниц);

- анализ правильности расчета положительных (налогооблагаемых) временных разниц (по видам разниц);

- проверка отражения на счетах бухгалтерского учета отложенных налоговых активов.

## 2. Для краткосрочных обязательств:

- анализ и оценка организации аналитического учета кредитов и займов;

- проверка достоверности информации, отраженной Обществом на счетах учета займов и кредитов;

- анализ полноты и своевременности погашения займов и кредитов;

- анализ порядка проведения инвентаризации кредиторской задолженности и отражения на счетах бухгалтерского учета ее результатов;

- анализ организации процедур с поставщиками и подрядчиками в соответствии с Федеральным законом от 18.07.2011 N 223-ФЗ «О закупках товаров, работ, услуг отдельными видами юридических лиц» [7];

- анализ организации аналитического учета расчетов с поставщиками и подрядчиками, прочими кредиторами на предмет обеспечения формирования полной и достоверной информации, подлежащей отражению в бухгалтерской отчетности;

- проверка обоснованности и законности образования кредиторской задолженности;

- анализ порядка списания и отражения на счетах бухгалтерского учета просроченной кредиторской задолженности;

- анализ порядка списания и отражения на счетах бухгалтерского учета и для целей исчисления налогооблагаемой базы по налогу на прибыль кредиторской задолженности;

- анализ порядка организации учета расчетов с поставщиками по претензиям общества: проверка полноты и правильности отражения на счетах бухгал-

терского учета, проверка обоснованности числящейся задолженности по претензиям;

- анализ и оценка обоснованности проведения хозяйственных операций по погашению взаимных обязательств с контрагентами общества;

- анализ обоснованности формирования и расходования резервов предстоящих расходов, и порядка их признания для целей бухгалтерского учета и для целей исчисления налогооблагаемой базы по налогу на прибыль.

Ревизионная проверка долгосрочных и краткосрочных обязательств предприятия осуществляется на основании Методических рекомендаций по организации проверочного процесса для ревизионных комиссий акционерных обществ с участием Российской Федерации.

Проверка долгосрочных и краткосрочных обязательств осуществляется в два этапа:

1. формирование и направление запросов в Общество для предварительной идентификации наиболее материальных рисков долгосрочных и краткосрочных обязательств;

2. анализ и систематизация полученной на первом этапе информации:

- углубленный анализ с повышенным риском (дополнительные проверочные процедуры, в том числе направление дополнительных запросов, проведение документальной проверки и анализа обработки данных и т.д.);

- идентификация и анализ причин наиболее материальных рисков/нарушений, а также связей данных рисков между собой;

- вынесение рекомендаций по устранению выявленных рисков/нарушений.

Форма базового запроса об Обществе и его структуре представлена в приложении Е.

Форма базового запроса по финансовой документации приведена в приложении Ж.

В виду ограниченности ресурсов ревизионная комиссия запрашивает информацию только по существенным суммам согласно Учетной политике предприятия.

Существенными признаются суммы, составляющие не менее 5% от чистой прибыли/убытки отчетного периода. В 2015 году к существенным суммам относятся операции на сумму более 3 411 750 руб.

На наш взгляд применение данного способа приводит к принятию более формальных решений по причине того, что отклонение в большую сторону лишь на рубль от установленной точки существенности является признаком недостоверности отчетности или принятия решения об отражении или не отражении отдельных показателей отчетности.

В процессе подготовительного этапа проверки используется также анкета для построения предварительной карты рисков.

Анкета представляет собой инструмент, облегчающий идентификацию наиболее характерных рисков, связанных с деятельностью Общества.

Анкета для построения предварительной карты рисков при проверке кредиторской задолженности, кредитов и займов приведена в приложении И.

После определения рисков составляется план и определяется перечень проверочных процедур (таблицы 2.4 и 2.5).

Таблица 2.4 – Общий план ревизионной проверки долгосрочных и краткосрочных обязательств

Проверяемая организация	АО «ДП «Ижевское»
Период проверки	с 01.01 по 31.12.2015 г.
Председатель ревизионной комиссии	Кузнецова Л.Р.
Состав ревизионной комиссии	3 человека
Планируемый риск	5%
Планируемый уровень существенности	3 412 тыс. руб.

Таблица 2.5 – Программа проведения ревизионной проверки долгосрочных и краткосрочных обязательств

№ п/п	Перечень проверочных процедур	Источники информации	Отметка о выполнении
1	Проверка расчетов с поставщиками и подрядчиками, покупателями и заказчиками по авансам		
1.1	Выборочно просмотреть договоры на поставку товаров, выполнение работ, услуг.	Договоры на поставку	х

## Продолжение таблицы 2.5

1.2	Выяснить документальную обоснованность произведенных операций по счету 60 (наличие счетов, накладных, договоров и т.п.), подлинность документов (наличие печати предприятия, подписей руководителя, главного бухгалтера), правильность составления документов.	Счета на оплату, накладные договора на поставку, акты выполненных работ.	x
1.3	Проследить наличие оправдательных документов при оплате поставщикам.		x
1.4	Проверить факт возникновения на счете 62 кредиторской задолженности.	Акты сверок с покупателями, платежные поручения	x
2	Проверка кредитов и займов		
2.1	Провести самостоятельно расчет процентов за пользование займом (кредитом) на основе условий договора и проверить арифметическую правильность их расчета клиентом.	Кредитные договоры, договора займа	x
2.2	Проверить фактическое поступление имущества по договору займа (кредита).	Приходные документы на поступление имущества	x
2.3	Проверить полноту и своевременность погашения займов (кредитов) и процентов по ним.	Выписка банка	x
2.4	Описать источники штрафных санкций по кредитным договорам (если имеются такие санкции).	Дополнительные соглашения, переписка с кредиторами	x
3	Проверка расчетов по налогам и сборам		
3.1	Сверить сальдо на начало и конец проверяемого периода по Балансу (Форма №1), Главной книге и данным аналитического учета по счету 68.02 (субсчет НДС).	Бухгалтерский баланс (ф. №1), Главная книга, регистры учета по счету 68.02	x
3.2	Сверить данные бухгалтерского учета с налоговой декларацией.	Налоговая декларация, регистры учета по счету 68.02	x
3.3	Сверить данные бухгалтерского учета (Дт19) с данными книги покупок.	Регистры по счету 19, Книга покупок.	x
3.4	Сверить данные бухгалтерского учета (Кт 68.02) с данными книги продаж.	Счет-фактуры, регистры по счет 68.02, Книга продаж.	x
3.5	Проверить наличие акта сверки с налоговым органом сумм обязательства по налогу на имущество.	Акт сверки с ФНС по налогу на имущество	x
3.6	Проверить соответствие данных, отраженных в учете по состоянию на 31.12.2015г. с суммой в акте сверки с налоговыми органами.	Регистры учета по счету 68.08, Акт сверки с ФНС	x

3.7	Проверить правильность представления кредиторской задолженности по налоговым платежам в бухгалтерской отчетности: - данные главной книги соответствуют данным аналитического учета; - данные баланса соответствуют кредитовому сальдо счета 68.	Главная книга, регистры по счетам 68.01, 68.02, 68.04, 68.10, 68.08, Бухгалтерский баланс (ф. №1)	x
3.8	Проверить обоснованность и документальное подтверждение произведенных расходов.	Первичная документация, регистры бухгалтерского учета, Учетная политика предприятия	x
3.9	Проверить правильность классификации и своевременность признания расходов.		x
3.10	Проверить правильность классификации и своевременность признания доходов.	Первичная документация, регистры бухгалтерского учета, Учетная политика предприятия	x
3.11	Проверить правильность определения расходов, относящихся к остаткам товаров.		x
3.12	Проверить соответствие обязательств по налогу на прибыль состоянию расчетов по налогу (данные о суммах начисленного налога в учете сверить с данными декларации по налогу на прибыль).	Регистры по счету 68.04, Налоговая декларация по налогу на прибыль	x
3.13	Проверить, отражена ли в учете задолженность с учетом признанных по состоянию на конец отчетного периода пеней и штрафных санкций независимо от факта их оплаты.	Регистры по счету 68.04	x
3.14	Проверить правильность расчета и отражения отложенных налоговых обязательств.	Регистры учета по счету 77	x
3.15	Проверить правильность формирования налоговой декларации по налогу на прибыль предприятия.	Налоговая декларация по налогу на прибыль, регистры учета по счету 99	x
3.16	Проверить правильность формирования налогооблагаемой базы.		x
3.17	Проверить правильность расчета и уплаты налога на прибыль.		x
4	Проверка по взносам во внебюджетные фонды		
4.1	Проверить записи по счетам бухгалтерского учета по начислению взносов и по их уплате в фонды в установленные сроки.	Регистры учета по счету 69, первичная документация по расчету заработной платы, бухгалтерские справки	x
4.2	Проверить правильность определения объекта налогообложения по взносам		x
4.3	Проверить правильность формирования налогооблагаемой базы по взносам		x
4.4	Проверить правильность определения сумм, не подлежащих налогообложению.		x
4.5	Проверить правомерность применения ставок по взносам ПФР, ФСС, ФОМС	Формы отчетов РСВ-1, 4-ФСС	x
4.6	Проверить правильность заполнения расчетов, а также соответствие сумм начисленных взносов		x

5	Проверка расчетов по заработной плате с персоналом		
5.1	По дебету счета 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда" отражаются выплаченные суммы оплаты труда, премий, пособий, пенсий и т.п., доходов от участия в капитале предприятия, а также суммы начисленных налогов, платежей по исполнительным документам и других удержаний.	Табели учета отработанного времени, штатное расписание, регистры учета по счету 70	х
5.2	Выборочно проверить правильность расчета заработной платы. Проверить соответствие данных табеля учета отработанного времени, штатного расписания (оклада, установленного в контракте) и др. данных с расчетами, показанными в расчетных ведомостях (расчетно-платежной ведомости).	Табели учета отработанного времени, штатное расписание, регистры учета по счету 70	х
5.3	Проверка правильности расчетов среднего заработка в случае: - расчета отпусков; - расчета оплаты труда за время командировки.	Регистры начисления отпусков, командировочных, больничных листов.	х
5.4	Проверить правильность и своевременность отражения операций по учету труда и его оплаты в регистрах бухгалтерского учета.		х
5.5	Проверить правильность учета, оформления и отражения по счетам депонированных сумм заработной платы.	Регистры учета депонированных сумм на счете 76.04	х
6	Проверка расчетов с подотчетными лицами		
6.1	Сверить данные аналитического и синтетического учетов.	Регистры бухгалтерского учета по счету 71.	х
6.2	Проверить корреспонденции по счету 71 «Расчеты с подотчетными лицами».		х
6.3	Проверить, соблюден ли срок отчета, установленный руководителем.	Приказ руководителя, платежные поручения и авансовые отчеты, журнал регистрации авансовых отчетов	х
6.4	Проверить, приложены ли к авансовому отчету все документы, подтверждающие произведенные расходы.	Товарный чек, Кассовый чек, Товарная накладная, Счет фактура, Акт выполненных работ (оказанных услуг), Командировочное удостоверение, Квитанция, Транспортные документы,	х

7	Проверка расчетов с персоналом по прочим операциям		
7.1	Проверить наличие: - приказа о назначении состава инвентаризационной комиссии и сроках проведения инвентаризации; - оформленных документов по выданным ссудам работникам; - оформленных документов по возмещению материального ущерба.	Акт ИНВ-17, справка к акту	х
7.2	На основании инвентаризационных ведомостей: 1) проверить полноту проведения инвентаризации расчетов с персоналом по прочим операциям; 2) сверить данные инвентаризационных ведомостей с данными бухгалтерского учета; 3) установить, имелись ли расхождения с данными аналитического учета; 4) проанализировать принятые решения по выявленному расхождению.	Акт ИНВ-17, справка к акту, регистры учета по счету 73	х
7.3	Проверить остатки на начало и конец проверяемого периода по балансу (форма № 1) с Главной книгой по счету № 73 и журналом-ордером №3.	Бухгалтерский баланс (ф. №1), Главная книга, регистры учета по счету 73	х
7.4	Проверить корреспонденции счетов по счету № 73 и выявить нетипичные.	Регистры учета по счету 73	х
7.5	Проверить правильность оформления первичных документов на выдачу средств персоналу.	Кассовые документы, выписки банка, регистры учета по счету 73	х
7.6	Проверить правильность учета расчетов по предоставленным займам.	Договора займа, регистры учета по счету 73	х
7.7	Проверить правильность оформления документов по установлению виновных лиц и возмещения причиненного материального ущерба.	Документы по установлению ущерба и виновных лиц	х
7.8	Проверить полноту раскрытия информации по расчетам с персоналом по прочим операциям в бухгалтерской отчетности.	Бухгалтерская отчетность, регистры учета по счету 73	х
8	Проверка оценочных обязательств		
8.1	Проанализировать учетную политику, в части учета резервов предстоящих расходов, на предмет соответствия законодательству.	Учетная политика предприятия	х
8.2	Проверить своевременность отражения в учете образованных резервов.	Регистры учета по счету 96.01	х
8.3	Сверить обороты и остатки по счету 96 с данными Главной книгой, данными аналитического учета, данными отчетности.	Регистры учета по счету 96.01, Главная книга, бухгалтерская отчетность	х

8.4	Проверить корреспонденции счетов по учету резервов предстоящих расходов.	Регистры учета по счету 96.01	х
8.5	Проверить правильность отражения резервов предстоящей оплаты отпусков (включая платежи во внебюджетные фонды) работникам предприятия.	Бухгалтерская справка, регистры учета по счету 96.01	х
8.6	Проверить своевременность и обоснованность списания, по образованным резервам, произведенных фактических расходов.	Регистры учета по счетам 96.01 и 91.02	х

После составления программы ревизионной проверки переходят непосредственно к самой проверке.

При изучении методики и результатов ревизионной проверки было установлено, что проверка проводится формально, поскольку комиссией не учитываются особенности деятельности предприятия и не используются дополнительные процедуры проверки.

Наиболее тщательно подвергаются проверке только расчеты с поставщиками и подрядчиками, поскольку данные операции регулируются Федеральным законом от 18.07.2011 N 223-ФЗ (ред. от 03.07.2016) «О закупках товаров, работ, услуг отдельными видами юридических лиц» [7].

Как правило, ревизионной комиссией собирается информация для проверки правильности составления годового отчета.

В процессе изучения методики проверки долгосрочных и краткосрочных обязательств Общества, используемой ревизионной комиссией, были выявлены нарушения:

Рабочий документ № 1.

Начисление административных штрафов за нарушение трудового законодательства, осуществляется на счете 91.02 «Прочие расходы».

Госинспекцией труда УР за превышение рабочего времени водителя и невыполнение норм Трудового Кодекса РФ был наложен административный штраф в размере 80 000 руб.

В бухгалтерском учете данная операция отражена следующей проводкой:

Д 91.02 «Прочие расходы»

К 76.05 «Расчеты с прочими поставщиками и подрядчиками»

Источник информации:

Оборотно-сальдовая ведомость по счету 76.05 «Расчеты с прочими поставщиками и подрядчиками».

Карточка счета 91.02 «Прочие расходы».

Постановление Государственная инспекция труда в Удмуртской Республике

Характеристика нарушения.

В соответствии с Инструкцией по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, (утвержденная Приказом Минфина России от 31.10.2000 N 94н) [16] сумма причитающегося к уплате административного штрафа отражается по дебету счета 99 «Прибыли и убытки» в корреспонденции с кредитом счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

В Инструкции также указано, что на счете 91.02 «Прочие расходы» отражаются штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров, уплаченные или признанные к уплате.

Сумма административного штрафа не признается расходом, учитываемым в целях налогообложения прибыли (п. 2 ст. 270 Налогового кодекса РФ) [1].

Таким образом, наложенный штраф Госинспекцией труда УР является административным штрафом, а не нарушением договорных отношений. В этой связи начисление данного вида штрафа необходимо отражать на счете 99 «Прибыли и убытки». Отметим, что данные суммы не учитываются в целях налогообложения прибыли.

В отчете о финансовых результатах за 2015 год на 80 тыс. руб. завышены Прочие расходы (стр. 2350) и занижена строка Прочее (стр. 2460), произошло занижение Прибыли до налогообложения (стр. 2300), что также отрицательно сказывается на показателях прибыльности и рентабельности предприятия.

Рабочий документ № 2.

По предоставленным беспроцентным займам сотрудникам предприятия не начисляется и не уплачивается НДФЛ по материальной выгоде.

4 февраля 2015 года заключен договор займа № ИДП 7-П где заимодавцем является АО «ДП «Ижевское», а заемщиком — Поздеев Иван Викторович, сумма договора 20 000 руб., срок погашения 15 августа 2015 года.

На счете 68.01 «Налог на доходы физических лиц» отсутствуют начисления и уплата налога по данной хозяйственной операции.

Источник информации:

Оборотно-сальдовая ведомость по счету 73.01 «Расчеты по предоставленным займам».

Карточка счета 68.01 «Налог на доходы физических лиц».

Договор займа № ИДП 7-П от 04.02.2015г.

Характеристика нарушения.

Материальная выгода, полученная при возникновении экономии на процентах за пользование заемными или кредитными средствами, полученными от юридических лиц или ИП, является доходом физического лица и, подлежит обложению НДФЛ (подп. 1 п. 1 ст. 212 НК РФ) [1].

Обязанность по расчету материальной выгоды возлагается на налогового агента, то есть организацию или ИП, в результате отношений, с которыми у физического лица возникает данный вид дохода (п. 1 ст. 226 НК РФ).

Налоговому агенту необходимо не только посчитать НДФЛ, но и удержать его у налогоплательщика, а затем своевременно перечислить в бюджет. Кроме того, необходимо отразить материальную выгоду в отчетности по НДФЛ.

Поскольку в исследуемом предприятии начисления и уплата НДФЛ не осуществляется, возникают налоговые риски наложения штрафных санкций со стороны фискальных органов.

Выявленные в процессе изучения методики проверки долгосрочных и краткосрочных обязательств Общества, используемой ревизионной комиссией,

нарушения еще раз подтверждают факт о формальном подходе проведения проверок ревизионной комиссией.

Члены ревизионной комиссии полагаются на результаты проведения внешнего аудита, однако, доступ внешним аудиторам в рамках поставленных задач и сроков аудита строго ограничен, что также не дает возможности проведения проверок в полном объеме.

Отметим, что за последние три года внешние аудиторы давали заключение с оговоркой, что не дает полной уверенности в достоверности бухгалтерской отчетности.

В этой связи возникает необходимость разработки мероприятий по совершенствованию не только деятельности ревизионной комиссии, но и системы внутреннего контроля предприятия, как их организационных аспектов, так и методологических подходов.

В результате анализа состояния финансового контроля долгосрочных и краткосрочных обязательств предприятия было установлено, что количества членов ревизионной комиссии не достаточно для проведения эффективной проверки, поскольку члены комиссии являются государственными служащими, и на их активность существенно влияет высокая загрузка по основному месту работы, а также отсутствие материальных стимулов.

Имеющийся состав ревизионной комиссии подходит по требованиям законодательства, однако, в данном случае не учитывается специфика бухгалтерского учета бюджетных учреждений и коммерческих организаций.

Специальное методическое обеспечение в Обществе отсутствует, в соответствии с которым осуществлялся бы внутренний контроль.

Существенным недостатком существующей системы внутреннего контроля является отсутствие независимости субъекта контроля от руководства Общества, поскольку данная форма организации контроля влияет на общую результативность внутренней контрольной среды и способность Совета директоров полагаться на эти органы при мониторинге эффективности деятельности менеджеров всех уровней управления.

В виду отсутствия на предприятии комитета по аудиту и службы внутреннего аудита ревизионная комиссия является единственным органом контроля, следовательно, члены комиссии не могут в значительной мере положиться на информацию, имеющуюся в системе внутреннего контроля, и сосредоточиться на ее оценке, что в значительной мере дополнительно увеличивается значимость проводимых проверочных мероприятий.

Существенными признаются суммы, составляющие не менее 5% от чистой прибыли/убытки отчетного периода. На наш взгляд применение данного способа приводит к принятию более формальных решений по причине того, что отклонение в большую сторону лишь на рубль от установленной точки существенности является признаком недостоверности отчетности или принятия решения об отражении или не отражении отдельных показателей отчетности.

При изучении методики и результатов ревизионной проверки было установлено, что проверка проводится формально, поскольку комиссией не учитываются особенности деятельности предприятия и не используются дополнительные процедуры проверки. Как правило, ревизионной комиссией собирается информация для проверки правильности составления годового отчета.

В процессе изучения методики проверки долгосрочных и краткосрочных обязательств предприятия, используемой ревизионной комиссией, были выявлены нарушения:

1. Начисление административных штрафов за нарушение трудового законодательства, осуществляется на счете 91.02 «Прочие расходы».
2. По предоставленным беспроцентным займам сотрудникам предприятия не начисляется и не уплачивается НДФЛ по материальной выгоде.

Выявленные в процессе изучения методики проверки долгосрочных и краткосрочных обязательств Общества, используемой ревизионной комиссией, нарушения еще раз подтверждают факт о формальном подходе проведения проверок ревизионной комиссией.

Члены ревизионной комиссии полагаются на результаты проведения внешнего аудита, однако, доступ внешним аудиторам в рамках поставленных задач и сроков аудита строго ограничен, что также не дает возможности проведения проверок в полном объеме. Отметим, что за последние три года внешние аудиторы давали заключение с оговоркой, что не дает полной уверенности в достоверности бухгалтерской отчетности.

В этой связи возникает необходимость разработки мероприятий по совершенствованию не только деятельности ревизионной комиссии, но и системы внутреннего контроля предприятия, как их организационных аспектов, так и методологических подходов.

### **3 РАЗВИТИЕ МЕТОДИКИ ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ ДОЛГОСРОЧНЫХ И КРАТКОСРОЧНЫХ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ АО ДП «ИЖЕВСКОЕ»**

#### **3.1 Совершенствование организационных аспектов финансового контроля краткосрочных и долгосрочных обязательств**

В ходе анализа состояния финансового контроля краткосрочных и долгосрочных обязательств были установлены недостатки организационного характера, в частности:

- трех членов ревизионной комиссии не достаточно для проведения эффективной проверки;
- не учитывается, что большинство членов ревизионной комиссии специализируются на бухгалтерском учете для бюджетных учреждений, а занимаются проверкой бухгалтерского учета коммерческого предприятия;
- ревизионная комиссия проводит два заседания: в начале корпоративного года — выборы председателя и секретаря ревизионной комиссии, и весной — утверждение заключения по итогам проверки;
- внимание, как правило, уделяется только бухгалтерской отчетности;
- поскольку члены комиссии являются государственными служащими, на их активность существенно влияет высокая загрузка по основному месту работы, а также отсутствие материальных стимулов.

С целью повышения эффективности работы ревизионной комиссии предлагаем:

- 1) В состав ревизионной комиссии, включить трех независимых экспертов, не являющихся государственными служащими, и специализирующиеся на бухгалтерском учете для коммерческих структур.

Увеличение числа независимых экспертов в составе ревизионной комиссии будет способствовать существенному повышению активности ее работы

при незначительном росте затрат АО на выплату вознаграждений органам управления и контроля АО.

- 2) Разработать график заседаний ревизионной комиссии, с целью повышения ее активности, который примерно может выглядеть следующим образом:
  - I. Выборы председателя и секретаря ревизионной комиссии — июль.
  - II. Утверждение плана работы ревизионной комиссии на корпоративный год. Распределение областей проверки между членами ревизионной комиссии — сентябрь.
  - III. Утверждение программы проведения первого этапа проверки — октябрь.
  - IV. О ходе первого этапа проверки — январь.
  - V. О результатах первого этапа проверки. Утверждение программы проведения второго этапа проверки — февраль/март.
  - VI. О рассмотрении результатов ежегодной проверки финансово-хозяйственной деятельности за 2015 год. Утверждение итоговых документов ревизионной комиссии — апрель.

Несмотря на то, что все члены ревизионной комиссии в равной мере несут ответственность за результаты ее работы и имеют право проверять любые аспекты финансово-хозяйственной деятельности АО, для эффективной организации работы ревизионной комиссии целесообразно закрепить каждую область проверки за конкретным членом (членами) ревизионной комиссии персонально. Это позволит снизить риск формального участия членов ревизионной комиссии в заседаниях без реального участия в проверочном процессе.

Распределение областей проверки желательно производить с учетом опыта и квалификации членов ревизионной комиссии.

Например, анализ выполнения задач, поставленных акционером, с наибольшей эффективностью может выполнить входящий в состав ревизионной комиссии Заместитель начальника отдела приватизации и деятельности акционерных общества Министерства имущественных отношений Удмуртской Рес-

публики, а анализ реализации стратегии основной производственной деятельности — член ревизионной комиссии, Заместитель начальника по экономике и финансам ГУП УР «Удмуртавтодор».

- 3) Разработать и утвердить Положение о вознаграждениях и компенсациях членов ревизионной комиссии акционерного общества.

Разработка указанного Положения предполагается в соответствии с Методическими рекомендациями по формированию Положения о вознаграждениях и компенсациях членов ревизионной комиссии акционерного общества с участием Российской Федерации [19].

Данный документ является существенным шагом в совершенствовании системы материального стимулирования деятельности ревизионной комиссии, так как регламентирует размер вознаграждения. Однако, необходимо также предусмотреть ряд проблемных вопросов, при разработке Положения.

В частности, не следует условия вознаграждения членам ревизионной комиссии соотносить с условиями выплат вознаграждения Совету директоров Общества, поскольку последнее выплачивается или не выплачивается по результатам эффективности работы предприятия, а работа ревизионной комиссии осуществляется независимо от показателей эффективности. Вознаграждение членов ревизионной комиссии должно определяться исключительно из объемов работы при исполнении ими своих обязанностей.

Указанными Методическими рекомендациями максимальный уровень вознаграждения рядового члена ревизионной комиссии определен в размере 20% от среднего размера вознаграждения члена Совета директоров. Иногда это объясняется меньшим количеством заседаний ревизионной комиссии по сравнению с количеством заседаний Совета директоров в корпоративном году.

При активной работе ревизионной комиссии эта разница не является столь существенной.

Поскольку, основные трудозатраты членов ревизионной комиссии приходятся не на участие в заседаниях, а на выполнение проверочных мероприятий и подготовку итоговых документов, то в этой связи более адекватным базовым

уровнем вознаграждения представляется 40-50% от среднего размера вознаграждения члена Совета директоров [52]. При этом следует иметь в виду, что Методические рекомендации предполагают возможность уменьшения размера вознаграждения недостаточно активно работающих членов ревизионной комиссии по ее решению.

Руководствуясь вышеуказанными Методическими рекомендациями, рассчитаем вознаграждение членов ревизионной комиссии.

Пример расчетной формы размера вознаграждения члена ревизионной комиссии, рекомендованный Федеральным агентством по управлению государственным имуществом представлен в приложении К.

Вознаграждение члену ревизионной комиссии определяется от базовой части вознаграждения ( $V_{\text{баз}}$ ) профессионального директора, поскольку в состав Совета директоров в течение последних трех лет профессиональные директора не входили.

В этом случае среднее годовое вознаграждение члена совета директоров рекомендуется оценивать косвенно, исходя из рекомендаций Минэкономразвития России от 28.09.2009 №Д08-3156 [20] по определению размера базового вознаграждения независимых директоров.

Таблица 3.1 – Шкала размера базовой части вознаграждения в год независимых директоров и профессиональных поверенных [19]

Группа	Выручка АО за финансовый год	Размер базовой части вознаграждения в год
1	свыше 200 млрд. руб.	1 000 000 руб. (БАЗИС)
2	свыше 30 млрд.руб.	900 000 руб. ( $K = 0.9$ )
3	свыше 10 млрд.руб.	800 000 руб. ( $K = 0.8$ )
4	свыше 1 млрд.руб.	700 000 руб. ( $K = 0.7$ )
5	свыше 600 млн.руб.	600 000 руб. ( $K = 0.6$ )
6	не выше 600 млн.руб.	в индивидуальном порядке

Поскольку выручка АО за финансовые последние три года составляла более 1 млрд. руб., но не превышала 10 млрд. руб., то в этом случае расчеты будем производить исходя из 700 тыс. руб.

Фактический размер вознаграждения члена ревизионной комиссии по итогам работы за год рассчитывается по формуле:

$$V_{\text{факт}} = V_{\text{баз}} \times \frac{m_i}{m} \times K_y, \quad (3.1)$$

где  $V_{\text{факт}}$  - фактический размер вознаграждения, исчисляемый исходя из базового размера вознаграждения;

$V_{\text{баз}}$  - базовый размер вознаграждения;

$m_i$  - число дней в корпоративном году, в течение которых исполнялись обязанности члена ревизионной комиссии;

$m$  - общее число дней в корпоративном году;

$K_y$  - коэффициент личного участия члена ревизионной комиссии.

Коэффициент личного участия отражает участие члена ревизионной комиссии в заседаниях ревизионной комиссии, а также исполнение им дополнительных обязанностей в качестве председателя или секретаря ревизионной комиссии.

Коэффициент личного участия определяется для каждого члена ревизионной комиссии в отдельности по формуле:

$$K_y = (1 + K_z + K_{\text{доп}}) \times K_{\text{пров}}, \quad (3.2)$$

где  $K_y$  - коэффициент личного участия;

$K_{\text{пров}}$  - коэффициент участия в проверочных мероприятиях ревизионной комиссии, устанавливается решением ревизионной комиссии исходя из степени участия члена ревизионной комиссии в проверочном процессе и качества его работы, в размере от 0,000 до 1,000.

Для Председателя ревизионной комиссии коэффициент участия в проверочных мероприятиях устанавливается в размере  $K_{\text{пров}} = 1,000$ .

$K_3 = 0,1 * (n_i / n)$  - коэффициент участия в заседаниях ревизионной комиссии (член ревизионной комиссии принял участие в  $n_i$  заседаниях из  $n$  заседаний, проведенных ревизионной комиссией в корпоративном году, включая заочные голосования).

$K_{\text{доп}}$  - коэффициент, учитывающий работу в качестве председателя/секретаря ревизионной комиссии:

$K_{\text{доп}}^{\text{П}} = 0,3 * (f_i / m)$  - для председателя ревизионной комиссии, где  $f_i$  - количество дней в корпоративном году (из общего количества  $m$ ), в течение которых исполнялись обязанности председателя.

$K_{\text{доп}}^{\text{С}} = 0,1 * (f_i / m)$  - для секретаря ревизионной комиссии, где  $f_i$  - количество дней в корпоративном году (из общего количества  $m$ ), в течение которых исполнялись обязанности секретаря.

Произведем расчет по вышеуказанным формулам, полученные результаты оформим в таблицах 3.2 и 3.3.

Исходя из предложенного графика заседаний ревизионной комиссии, будем учитывать количество заседаний равное 6.

Количество дней в корпоративном году – 365.

Количество дней в корпоративном году, в течение которых исполнялись обязанности Председателя/Секретаря — 304. Согласно предложенного графика заседаний ревизионной комиссии в мае и июне ревизионная комиссия не функционирует.

Для предварительного расчета вознаграждения коэффициент участия в проверочных мероприятиях ревизионной комиссии ( $K_{\text{пров}}$ ) будем использовать равный 0,17, то есть на каждого члена ревизионной комиссии в равной доле (1/6 чел.). На практике данный коэффициент будет определяться индивидуально для каждого члена ревизионной комиссии.

Теперь используя полученные коэффициенты личного участия рассчитаем размер члена Ревизионной комиссии, председателя и секретаря (табл. 3.3).

Базовый размер вознаграждения члена ревизионной комиссии ( $V_{\text{баз}}$ ) будет составлять:  $700 * 20\% = 140$  тыс. руб.

Таблица 3.2 - Расчет Коэффициента личного участия члена Ревизионной комиссии, председателя и секретаря

Наименование показателя	Значение показателя
Количество заседаний, проведенных Ревизионной комиссией в корпоративном году, включая заочные голосования, ед. (n)	6
Количество заседаний, в которых принял участие член Ревизионной комиссии, ед. (n <sub>i</sub> )	6
Коэффициент участия в заседаниях Ревизионной комиссии (K <sub>з</sub> )	0,1
Количество дней в корпоративном году, в течение которых исполнялись обязанности Председателя/Секретаря, дн. (f <sub>i</sub> )	304
Общее количество дней в корпоративном году, (m)	365
Коэффициент, учитывающий работу в качестве Председателя, (K <sub>доп</sub> <sup>П</sup> )	0,250
Коэффициент, учитывающий работу в качестве Секретаря (K <sub>доп</sub> <sup>С</sup> )	0,083
Коэффициент участия в проверочных мероприятиях Ревизионной комиссии (от 0,0 до 1,0), (K <sub>пров</sub> )	0,17
Коэффициент участия в проверочных мероприятиях Председателя Ревизионной комиссии (K <sub>пров</sub> <sup>П</sup> )	1
Коэффициента личного участия члена Ревизионной комиссии	0,187
Коэффициента личного участия Председателя Ревизионной комиссии	1,350
Коэффициента личного участия Секретаря Ревизионной комиссии	0,201

Далее произведем расчет общей суммы затрат на вознаграждение ревизионной комиссии с учетом отчислений во внебюджетные фонды.

Количество членов ревизионной комиссии равно 6, без учета председателя и секретаря — 4.

Тогда затрат на вознаграждение ревизионной комиссии с учетом вознаграждения председателя и секретаря составит:

$$21\ 805 * 4 + 157398 + 23456 = 268\ 072 \text{ руб.}$$

$$\text{С учетом отчислений: } 268\ 072 * 1,3 = 348493 \text{ руб. в год.}$$

Совокупная годовая сумма вознаграждения всех членов ревизионной комиссии не должна превышать 5% от расчетной базы для выплаты дивидендов Общества. Дивиденды за 2015 год составили 56 836 000 руб., тогда сумма лимита составит:

$$56\ 836\ 000 * 5\% = 2\ 841\ 800 \text{ руб.}$$

Таблица 3.3 – Расчет размера члена Ревизионной комиссии, председателя и секретаря

Наименование показателя	Значение показателя
Общее количество дней корпоративном году, дн. (m)	365
Количество дней в корпоративном году, в течение которых исполнялись обязанности члена ревизионной комиссии, Председателя/Секретаря, дн. (m <sub>i</sub> )	304
Базовый размер вознаграждения (В <sub>баз</sub> )	140 000
Коэффициента личного участия члена Ревизионной комиссии	0,187
Коэффициента личного участия Председателя Ревизионной комиссии	1,350
Коэффициента личного участия Секретаря Ревизионной комиссии	0,201
Вознаграждение члена Ревизионной комиссии, руб.	21 805
Вознаграждение Председателя Ревизионной комиссии, руб.	157 398
Вознаграждение Секретаря Ревизионной комиссии, руб.	23 456

Как видно из расчетов, что затраты на вознаграждения всех членов ревизионной комиссии не превышают лимитного предела.

На данном этапе сопоставим полученную сумму затрат на вознаграждение ревизионной комиссии с потерями предприятия при уплате штрафов и пеней фискальным органам за нарушение законодательства.

По данным бухгалтерского учета в 2015 году было уплачено штрафов на сумму 211 661 руб., а пеней — 763 000 руб.

После внедрения предлагаемых мероприятий предполагается сократить данные расходы. Тогда выгода от совершенствования организационной работы ревизионной комиссии составит:

$$(211\ 661 + 763\ 000) - 348\ 493 = 626\ 168 \text{ руб.}$$

Приведенные расчеты подтверждают целесообразность реализации предлагаемых мероприятий.

### **3.2 Совершенствование методических аспектов финансового контроля краткосрочных и долгосрочных обязательств**

В ходе анализа состояния финансового контроля были также установлены методические недостатки.

1. Применение точечного значения уровня существенности приводит к принятию более формальных решений, так как отклонение в большую сторону лишь на рубль от установленной точки существенности является признаком недостоверности отчетности или принятия решения об отражении или не отражении отдельных показателей отчетности.
2. Комиссией не учитываются особенности деятельности предприятия и не используются дополнительные процедуры проверки.

В этой связи возникают нарушения, в частности:

- а) Начисление административных штрафов за нарушение трудового законодательства, осуществляется на счете 91.02 «Прочие расходы».
- б) По предоставленным беспроцентным займам сотрудникам предприятия не начисляется и не уплачивается НДФЛ по материальной выгоде.

С целью совершенствования методики ревизионной проверки предлагаем использовать методику определения уровня существенности, применяемую в международной практике [22].

На первом этапе определим границы предельной величины допустимых ошибок и пропусков в ней, на основании данных бухгалтерской отчетности за 2015 год в таблице 3.4.

Ошибки, находящиеся ниже минимального значения, считаются несущественными, а выше максимального значения — существенными. В случае, ошибки, значение которой находится в пределах между минимальной и максимальной границами, необходимо провести более глубокое ее изучение с целью отнесения данной ошибки к существенной или несущественной.

Таблица 3.4 – Предельно допустимые критерии существенности

Наименование базового показателя	Значение базового показателя в отчетности, тыс. руб.	Предварительное суждение о существенности (критерии)			
		минимум		максимум	
		%	тыс. руб.	%	тыс. руб.
Балансовая прибыль	87 271	5	4 364	10	8 727
Оборотные средства	683 299	5	34 165	10	68 330
Валюта баланса	879 964	2	17 599	8	70 397
Краткосрочные обязательства	342 953	5	17 148	10	34 295

На втором этапе распределим общую величину границ предельно допустимой ошибки между элементами внутри краткосрочных обязательств (таблица 3.5).

Таблица 3.5 – Распределение общей суммы предельно допустимой ошибки между статьями краткосрочных обязательств баланса, тыс. руб.

Краткосрочные обязательства	Минимум	Максимум
Заемные средства	4 590	9 180
Кредиторская задолженность	12 025	24 051
Оценочные обязательства	532	1 065
Итого	17 148	34 295

Аналогичным образом произведем распределение общей суммы предельно допустимой ошибки между статьями кредиторской задолженности (таблица 3.6).

Таблица 3.6 – Распределение общей суммы предельно допустимой ошибки между статьями кредиторской задолженности, тыс. руб.

Кредиторская задолженность	Минимум	Максимум
-расчеты с поставщиками и подрядчиками	9 057	18 115
-задолженность перед персоналом предприятия	1 224	2 449
-задолженность перед государственными внебюджетными фондами	402	805
-задолженность по налогам и сборам	1 227	2 453
-расчеты с покупателями и заказчиками по авансам	3	6
-расчеты с прочими кредиторами	112	223
Итого	12 025	24 051

На данном этапе появляется возможность выделять наиболее «уязвимые» места в отчетности предприятия, требующие более пристальной и глубокой проверки, что позволяет наиболее эффективно спланировать работу членов ре-

визионной комиссии, направляя усилия на те объекты контроля, в которых предполагается максимум ошибок.

На следующем этапе произведем исчисление ошибок, выявленных в процессе проведения проверки, и сопоставим их с предварительной оценкой.

#### Ошибка 1.

По предоставленным беспроцентным займам сотрудникам предприятия не начисляется и не уплачивается НДФЛ по материальной выгоде.

Рассчитаем сумму ошибки.

4 февраля 2015 года предприятие выдало сотруднику заемные средства в размере 20 000 рублей без процентов сроком на 6 месяцев (192 дня).

Процент экономии по займу составит:  $8,25 * 2/3 = 5,5\%$

Доход в виде материальной выгоды в 2015 г. у работника составит:

$20\,000 * 5,5\% * 192 \text{ дн.} / 365 \text{ дн.} = 578,63 \text{ руб.}$

Сумма НДФЛ подлежащая перечислению в бюджет:

$578,63 * 35\% = 202,52 \text{ руб.}$

#### Ошибка 2.

Начисление административных штрафов за нарушение трудового законодательства, осуществляется на счете 91.02 «Прочие расходы». Сумма ошибки составляет 80 000 руб.

При проверке статьи баланса по задолженности по налогам и сборам, сумма ошибки составила 202,52 руб. При этом было исследовано первичных документов и учетных регистров по начислению НДФЛ на сумму 21 986,664 тыс. руб. Общая величина исследуемой статьи баланса составила в 2015 году 24 532 тыс. руб. В результате суммарная ошибка в виде преувеличения составит 225,97 руб. ( $202,52 / 21\,986\,664 * 24\,532\,000$ ).

Полученные данные приведем в таблице 3.7.

Таблица 3.7 – Анализ предварительных оценок критерия существенности и фактических суммарных ошибок по кредиторской задолженности, тыс. руб.

Кредиторская задолженность	Предварительно рассчитанная предельно допустимая суммарная ошибка		Фактическая ошибка	Отклонение фактической ошибки от расчетной величины (+,-)	
	Минимум	Максимум		Минимум	Максимум
-задолженность по налогам и сборам	1 227	2 453	0,226	-1 226,77	-2 452,77

Из данных таблицы следует, что фактическая ошибка по счетам по задолженности по налогам и сборам меньше минимального значения, следовательно, выявленная ошибка незначительна и баланс в части данных счетов является достоверным.

Аналогичную процедуру осуществим по базовому показателю Балансовая прибыль, поскольку вторая ошибка влияет на изменение именно этой статьи в отчете о финансовых результатах.

Величина балансовой прибыли составила 87 271 тыс. руб. В результате проверки документов по прочим расходам на сумму 1 884 200 руб. была выявлена ошибка на сумму 80 000 руб. Тогда фактическая сумма ошибки по счету прочих расходов составит 3 705 382 руб. ( $80\,000/1\,884\,200 \cdot 87\,271\,000$ ).

Таблица 3.8 – Анализ предварительных оценок критерия существенности и фактических суммарных ошибок по балансовой прибыли, тыс. руб.

Базовый показатель	Предварительно рассчитанная предельно допустимая суммарная ошибка		Фактическая ошибка	Отклонение фактической ошибки от расчетной величины (+,-)	
	Минимум	Максимум		Минимум	Максимум
Балансовая прибыль	4 364	8 727	3 705,38	-658,62	-5 021,72

Фактическая ошибка по счетам прочих расходов меньше минимального значения, следовательно, выявленная ошибка незначительна и отчет о финансовых результатах в части данных счетов является достоверным.

Если сравнивать с применяемой методикой определения существенности на предприятии, то фактическое значение ошибки свидетельствовало бы о не-

достоверности отчета о финансовых результатах в части данных счетов, поскольку превышало 5% от величины чистой прибыли.

Если применить предложенную методику определения существенности, но в качестве базового показателя использовать величину чистой прибыли (68235 тыс. руб.), то значение фактической ошибки (3705,38 тыс. руб.) находилось бы между минимальным (3411 тыс. руб.) и максимальным значением (6824 тыс. руб.). В данном случае это свидетельствует только о расширении информационной базы тестирования с целью получения дополнительных доказательств о степени достоверности данных по этим счетам.

Тем не менее, рекомендуем внести в установленном порядке исправленные операции по устранению замеченных нарушений.

С целью совершенствования аналитических процедур проверки рекомендуем:

1. При проверке операций по выданным займам сотрудникам предприятиям проверять правильность начисления НДФЛ, а также сроки их уплаты и отражение данных в налоговых отчетах по НДФЛ.
2. При проверке расчетов с разными дебиторами и кредиторами определить причины возникновения штрафов и проследить их отражение на счетах бухгалтерского учета, а также включения или не включения их в налогооблагаемую базу по налогу на прибыль.

Предложенные процедуры необходимо включить в программу проверки, поскольку рассмотренные операции имеют повторяющийся характер.

Для совершенствования системы внутреннего контроля рекомендуем при рассмотрении вариантов получения кредитов в кредитных организациях рассчитывать эффект финансового рычага для определения эффективности использования заемного капитала.

$$DFL = (1 - t) \times (ROA - r) \times \frac{D}{E}, \quad (3.3)$$

где DFL – эффект финансового рычага, в процентах;

t – ставка налога на прибыль, в относительной величине;

ROA – рентабельность активов (экономическая рентабельность по EBIT)  
в %;

r – ставка процента по заемному капиталу, в %;

D – заемный капитал;

E – собственный капитал.

Рассчитав данный показатель (табл. 3.9), были получены следующие выводы.

В результате расчетов был получено отрицательное значение эффекта финансового рычага, которое свидетельствует, что рентабельность активов (ROA) падает ниже ставки по кредиту (r), что приводит к ускоренному формированию убытков.

Таблица 3.9 - Исходные данные и расчет эффекта финансового рычага

№ п/п	Показатель	2015 г.
1	Балансовая прибыль, тыс. руб.	87 271
2	Налоги из прибыли, тыс. руб.	25 129
3	Уровень налогообложения, коэффициент (t)	0,29
4	Плечо финансового рычага (D/E)	0,17
5	Рентабельность совокупного капитала, % (ROA)	7,97
6	Средневзвешенная цена заемных ресурсов, % (r)	15,43
7	Эффект финансового рычага, % (DFL)	-0,92

Целесообразно привлекать заемные средства, если достигнутая рентабельность активов, превышает процентную ставку за кредит. Тогда увеличение доли заемных средств позволит повысить рентабельность собственного капитала. Однако при этом необходимо следить за дифференциалом (ROA - r). Дифференциал не должен быть отрицательным, и эффект финансового рычага оптимально должен быть равен 30 - 50% от рентабельности активов, так как чем сильнее эффект финансового рычага, тем выше финансовый риск невозврата кредита, падения дивидендов и курса акций.

## ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

При изучении теоретических аспектов финансового контроля было определено, что финансовый контроль определяют как:

- особый вид практической деятельности структурного подразделения (внутренний контроль и аудит);
- проверка государственных контролирующих органов (государственный финансовый контроль);
- применение специфических форм и методов независимыми коммерческими аудиторскими предприятиями (внешний независимый аудит и контроль).

Содержание финансового контроля определяется исходя из цели, задач и принципов контроля.

Цель финансового контроля диктуется конечным пользователем полученной информации. Задачи и принципы финансового контроля определяются исходя из поставленной цели контроля.

Применяемые виды финансового контроля формируются в зависимости от субъекта, объекта и предмета контроля.

Рассмотренный зарубежный опыт организации финансового контроля в развитых странах Запада и Востока может являться только примером при разработке собственных систем внешнего и внутреннего контроля, поскольку менталитет российского населения значительно отличается от менталитета США, Германии и Японии. России нужна собственная законодательная база, основанная на традициях и укладе российского народа.

Проведя изучение финансового контроля в акционерных обществах, можно заключить, что необходимо пересмотреть условия функционирования ревизионных комиссии с целью повышения эффективности данного инструмента в акционерных обществах, либо отказаться от данного института используя международную практику.

Система внутреннего контроля в акционерных обществах также требует рассмотрения иных подходов к его организации. Однако, на взгляд автора ра-

боты отказаться от специального подразделения внутреннего контроля в российской практике не представляется возможным, необходимо пересмотреть роль данной службы на предприятии. Например, роль может заключаться в методологическом обеспечении Общества (сотрудников общества) и координации деятельности структурных подразделений по организации и осуществлению внутреннего контроля.

В результате анализа состояния финансового контроля долгосрочных и краткосрочных обязательств предприятия было установлено, что количества членов ревизионной комиссии не достаточно для проведения эффективной проверки, поскольку члены комиссии являются государственными служащими, и на их активность существенно влияет высокая загрузка по основному месту работы, а также отсутствие материальных стимулов.

Имеющийся состав ревизионной комиссии подходит по требованиям законодательства, однако, в данном случае не учитывается специфика бухгалтерского учета бюджетных учреждений и коммерческих организаций.

Специальное методическое обеспечение на предприятии отсутствует, в соответствии с которым осуществлялся бы внутренний контроль.

Существенным недостатком существующей системы внутреннего контроля является отсутствие независимости субъекта контроля от руководства Общества, поскольку данная форма организации контроля влияет на общую результативность внутренней контрольной среды и способность Совета директоров полагаться на эти органы при мониторинге эффективности деятельности менеджеров всех уровней управления.

В виду отсутствия на предприятии комитета по аудиту и службы внутреннего аудита ревизионная комиссия является единственным органом контроля, следовательно, члены комиссии не могут в значительной мере положиться на информацию, имеющуюся в системе внутреннего контроля, и сосредоточиться на ее оценке, что в значительной мере дополнительно увеличивается значимость проводимых проверочных мероприятий.

Существенными признаются суммы, составляющие не менее 5% от чистой прибыли/убытка отчетного периода. На наш взгляд применение данного способа приводит к принятию более формальных решений по причине того, что отклонение в большую сторону лишь на рубль от установленной точки существенности является признаком недостоверности отчетности или принятия решения об отражении или не отражении отдельных показателей отчетности.

При изучении методики и результатов ревизионной проверки было установлено, что проверка проводится формально, поскольку комиссией не учитываются особенности деятельности предприятия и не используются дополнительные процедуры проверки. Как правило, ревизионной комиссией собирается информация для проверки правильности составления годового отчета.

В процессе изучения методики проверки долгосрочных и краткосрочных обязательств Общества, используемой ревизионной комиссией, были выявлены нарушения:

1. Начисление административных штрафов за нарушение трудового законодательства, осуществляется на счете 91.02 «Прочие расходы».
2. По предоставленным беспроцентным займам сотрудникам предприятия не начисляется и не уплачивается НДФЛ по материальной выгоде.

Выявленные в процессе изучения методики проверки долгосрочных и краткосрочных обязательств Общества, используемой ревизионной комиссией, нарушения еще раз подтверждают факт о формальном подходе проведения проверок ревизионной комиссией.

Члены ревизионной комиссии полагаются на результаты проведения внешнего аудита, однако, доступ внешним аудиторам в рамках поставленных задач и сроков аудита строго ограничен, что также не дает возможности проведения проверок в полном объеме. Отметим, что за последние три года внешние аудиторы давали заключение с оговоркой, что не дает полной уверенности в достоверности бухгалтерской отчетности.

В этой связи возникает необходимость разработки мероприятий по совершенствованию не только деятельности ревизионной комиссии, но и системы внутреннего контроля предприятия, как их организационных аспектов, так и методологических подходов.

С целью повышения эффективности работы ревизионной комиссии предлагаем:

- 1) В состав ревизионной комиссии включить трех независимых экспертов, не являющихся государственными служащими и специализирующихся на бухгалтерском учете для коммерческих структур.

Увеличение числа независимых экспертов в составе ревизионной комиссии будет способствовать существенному повышению активности ее работы.

- 2) Разработать график заседаний ревизионной комиссии, с целью повышения ее активности.

Несмотря на то, что все члены ревизионной комиссии в равной мере несут ответственность за результаты ее работы и имеют право проверять любые аспекты финансово-хозяйственной деятельности АО, для эффективной организации работы ревизионной комиссии целесообразно закрепить каждую область проверки за конкретным членом (членами) ревизионной комиссии персонально. Это позволит снизить риск формального участия членов ревизионной комиссии в заседаниях без реального участия в проверочном процессе.

- 3) Разработать и утвердить Положение о вознаграждениях и компенсациях членов ревизионной комиссии акционерного общества.

Данный документ является существенным шагом в совершенствовании системы материального стимулирования деятельности ревизионной комиссии, так как регламентирует размер вознаграждения.

Затраты на вознаграждение ревизионной комиссии с учетом вознаграждения председателя и секретаря, рассчитанные в соответствии с Методическими рекомендациями [19] составили 348 493 руб. в год.

Затраты на вознаграждения всех членов ревизионной комиссии не превышают лимитного предела по выплаченным дивидендам (2 841 800 руб.).

При сопоставлении полученной суммы затрат на вознаграждение ревизионной комиссии с потерями предприятия при уплате штрафов и пеней фискальным органам за нарушение законодательства, была получена годовая экономия средств в размере 626 168 руб.

Приведенные расчеты подтверждают целесообразность реализации предлагаемых мероприятий.

С целью совершенствования методики ревизионной проверки предлагаем использовать методику определения уровня существенности, применяемую в международной практике.

Полученные расчеты по предлагаемой методике позволили определить, что фактическая ошибка по счетам по задолженности по налогам и сборам (225,97 руб.) меньше минимального значения (1 227 тыс. руб.), следовательно, выявленная ошибка незначительна и баланс в части данных счетов является достоверным.

Фактическая ошибка по счетам прочих расходов (3 705,38 тыс. руб.) меньше минимального значения (4 364 тыс. руб.), следовательно, выявленная ошибка незначительна и отчет о финансовых результатах в части данных счетов является достоверным.

Если сравнивать с применяемой методикой определения существенности на предприятии, то фактическое значение ошибки свидетельствовало бы о недостоверности отчета о финансовых результатах в части данных счетов, поскольку превышало 5% от величины чистой прибыли.

С целью совершенствования аналитических процедур проверки рекомендуем:

1. При проверке операций по выданным займам сотрудникам предприятий проверять правильность начисления НДФЛ, а также сроки их уплаты и отражение данных в налоговых отчетах по НДФЛ.

2. При проверке расчетов с разными дебиторами и кредиторами определить причины возникновения штрафов и проследить их отражение на счетах бухгалтерского учета, а также включения или не включения их в налогооблагаемую базу по налогу на прибыль.

Предложенные процедуры необходимо включить в программу проверки, поскольку рассмотренные операции имеют повторяющийся характер.

Для совершенствования системы внутреннего контроля рекомендуем при рассмотрении вариантов получения кредитов в кредитных организациях рассчитывать эффект финансового рычага для определения эффективности использования заемного капитала.

В результате расчетов было получено отрицательное значение эффекта финансового рычага (-0,92), которое свидетельствует, что рентабельность активов (7,97%) падает ниже ставки по кредиту (15,43%), что приводит к ускоренному формированию убытков.

Целесообразно привлекать заемные средства, если достигнутая рентабельность активов, превышает процентную ставку за кредит. Тогда увеличение доли заемных средств позволит повысить рентабельность собственного капитала. Однако при этом необходимо следить за дифференциалом ( $ROA - r$ ). Дифференциал не должен быть отрицательным, и эффект финансового рычага оптимально должен быть равен 30 - 50% от рентабельности активов, так как чем сильнее эффект финансового рычага, тем выше финансовый риск невозврата кредита, падения дивидендов и курса акций.

**СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ**

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 28.12.2016).
2. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) от 30.11.1994 N 51-ФЗ (ред. от 28.12.2016).
3. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 26.01.1996 N 14-ФЗ (ред. от 28.12.2016).
4. Федеральный закон от 26.12.1995 N 208-ФЗ (ред. от 03.07.2016) «Об акционерных обществах» (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.09.2016).
5. Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 23.05.2016) «О бухгалтерском учете».
6. Федеральный закон от 7 августа 2001 г. № 115-ФЗ (ред. от 28.12.2016) «О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма».
7. Федеральный закон от 18.07.2011 N 223-ФЗ (ред. от 03.07.2016) «О закупках товаров, работ, услуг отдельными видами юридических лиц».
8. Приказ Минфина РФ от 29.07.1998 N 34н (ред. от 24.12.2010, с изм. от 08.07.2016) «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации».
9. Приказ Минфина России от 06.10.2008 N 106н (ред. от 06.04.2015) «Об утверждении положений по бухгалтерскому учету» (вместе с «Положением по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008)», «Положением по бухгалтерскому учету «Изменения оценочных значений» (ПБУ 21/2008)»).
10. Приказ Минфина РФ от 06.07.1999 N 43н (ред. от 08.11.2010) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99)».

11. Приказ Минфина России от 06.05.1999 N 32н (ред. от 06.04.2015) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99».
12. Приказ Минфина России от 06.05.1999 N 33н (ред. от 06.04.2015) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99».
13. Приказ Минфина России от 13.12.2010 N 167н (ред. от 06.04.2015) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы» (ПБУ 8/2010)».
14. Приказ Минфина России от 19.11.2002 N 114н (ред. от 06.04.2015) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» ПБУ 18/02».
15. Приказом Минфина от 13. 06. 1995 г. № 49 в ред. от 08. 11. 2010 № 142н «Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств».
16. Приказ Министерства финансов РФ от 31 октября 2000 № 94н. в ред. от 08. 11. 2010 № 142н. «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и Инструкции по его применению».
17. Приказ Федерального агентства по управлению государственным имуществом от 07.10.2013 г. № 310 «Об утверждении перечня рекомендуемых компетенций для членов ревизионных комиссий (ревизоров) акционерных обществ с участием Российской Федерации».
18. Приказ Федерального агентства по управлению государственным имуществом от 26 августа 2013 г. N 254 «Об утверждении Методических рекомендаций по организации проверочной деятельности Ревизионных комиссий акционерных обществ с участием Российской Федерации».
19. Приказ Федерального агентства по управлению государственным имуществом от 9 июля 2014 года N 253 «Об утверждении Методических рекомендаций по формированию Положения о вознаграждениях и компенсациях членов

ревизионной комиссии акционерного общества с участием Российской Федерации».

20. Письмо Министерства экономического развития РФ от 28 сентября 2009 г. N Д08-3156 «О рекомендациях по определению размеров вознаграждений независимых директоров и профессиональных поверенных в акционерных обществах с государственным участием».

21. Информация Минфина России N ПЗ-11/2013 «Организация и осуществление экономическим субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности».

22. Алборов Р.А. Аудит в организациях промышленности, торговли и АПК: учеб.пособие / Р.А. Алборов. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Изд-во «Дело и Сервис», 2003.– 464с.

23. Алборов Р.А. Практический аудит: учеб.пособие / Р.А. Алборов, С.М. Концевая. – М.: Дело и Сервис, 2011. – 304с.

24. Байкалова О.В., Гавриленко К.В.Методики определения существенности в аудите // Учет, анализ и аудит: проблемы теории и практики. — 2012. — № 8. — С. 14-18.

25. Васильева Е.А. Контроль качества аудита в России и за рубежом // Регионология. — 2013. — № 2. — С. 12-14.

26. Васильева М. В. Мировой опыт организации государственного и муниципального финансового контроля и возможность его применения в России/М.В. Васильева// Национальные интересы: приоритеты и безопасность. — 2011. — № 25.— С. 46-56.

27. Гладковская Е. Н. Финансы: Учебное пособие. Стандарт третьего поколения. — СПб.: Питер, 2012. — 320 с.: ил.

28. Гринченко К. А. Практика применения внутреннего аудита налоговых обязательств на основе риск-ориентированного подхода за рубежом [Текст] / К. А. Гринченко // Образование и наука в современных условиях : материалы VII Междунар. науч.–практ. конф. (Чебоксары, 22 мая 2016 г.). В 2 т. Т. 2 / редкол.:

- О. Н. Широков [и др.]. — Чебоксары: ЦНС «Интерактив плюс», 2016. — № 2 (7). — С. 175–178.
29. Емелин В. Н., Орешкина С. А. Организация системы внутреннего контроля в акционерном обществе // Вопросы экономики и управления. — 2015. — №1. — С. 20-23.
30. Зарецкая О. М., Киселева М. М. Особенности формирования ревизионной комиссии в корпоративном управлении // Инфраструктурные отрасли экономики: проблемы и перспективы развития. — 2016. — № 14. — С. 124-127.
31. Иванов О. Б. Организация внутреннего аудита в компаниях Германии // ЭТАП: экономическая теория, анализ, практика. — 2013. — № 5. — С. 129-142.
32. Иванов О. Б. Организация внутреннего контроля в системе корпоративного управления Японии // ЭТАП: экономическая теория, анализ, практика. — 2014. — № 5. — С. 126-146.
33. Иванов О. Б. Организация работы ревизионных комиссий и их место в системе контроля деятельности акционерных обществ // ЭТАП: экономическая теория, анализ, практика. — 2016. — № 2. — С. 45-52.
34. Иванов О. Б. Организация системы внутреннего контроля и аудита на железнодорожном транспорте США // ЭТАП: экономическая теория, анализ, практика. — 2011. — № 5. — С. 68-76.
35. Кириченко Т. В. Финансовый менеджмент: Учебник / Т. В. Кириченко. — М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2013. — 484.
36. Климович В.П. Финансы, денежное обращение и кредит: учебник /В.П. Климович. — 4-е изд., перераб. и доп. — М.: ИД «ФОРУМ»: ИНФРА-М, 2015. — 336 с.
37. Козько Е. В. Сущностные характеристики и критерии системы государственного финансового контроля // Молодой ученый. — 2015. — №11. — С. 873-876.
38. Кравцова Е.В. Внутренний контроль в организации: сущность и необходимость // Учет и внутренний контроль. — 2016. — № 2. — С. 141-143.

39. Кузькин А.П., Лукин А.Г. Современные проблемы организации государственного финансового контроля в Российской Федерации // Вестник Самарского государственного университета. — 2012. — №4(95). — С. 49-54.
40. Кучеров А. В., Козичева Я. М. Особенности аудита за рубежом // Молодой ученый. — 2013. — №5. — С. 339-343.
41. Лукин А. Г. Интерес пользователей информацией как основа организации финансового контроля // Управление экономическими системами: электронный научный журнал. — 2011. — № 31. — С. 2-14.
42. Лукин А.Г. Основные характеристики сущности финансового контроля // Основы экономики, управления и права. — 2012. — № 3 (3). — С. 43-46.
43. Лукина Е. В. Содержание финансового контроля в современных условиях хозяйствования // Альманах современной науки и образования. Тамбов: Грамота, 2012, № 1 (56). С. 145-149.
44. Макоев О. С. Контроль и ревизия: учеб.пособие для студентов вузов, обучающихся по специальностям 060500 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит», 060400 «Финансы и кредит» / О.С. Макоев; под ред. В.И. Подольского. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2012. - 256 с.
45. Международный аудит: Учебное пособие / Т. В. Ножкина. — Петропавловск-Камчатский: КамчатГТУ. 2011—127 с.
46. Моряк С. Г. Организация государственного финансового контроля в зарубежных странах / С. Г. Моряк // Юрист - правовец. - 2011. - № 5. - С. 113-117.
47. Нешиной А. С. Финансы: Учебник / А. С. Нешиной, Я. М. Воскобойников. — 10-е изд. — М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2012. — 528 с.
48. Овсянников Л.Н. Правовая база финансового контроля: новое и старое // Финансовый журнал. — 2012. — № 1. — С. 27-36.
49. Павлов М.И. Акционерные общества с участием государства. Совершенствование системы внутреннего контроля // Акционерное общество: вопросы корпоративного управления» — 2016. — №1 (140). — С. 45-48.

50. Петров А. А. Внутренний контроль хозяйственной деятельности: основные положения // Экономика, управление, финансы: материалы III междунар. науч. конф. (г. Пермь, февраль 2014 г.). — Пермь: Меркурий, 2014. — С. 93-101.
51. Ризванова М.В. Основные подходы к формированию системы внутреннего контроля в организации // Аудитор. — 2014. — № 7 — С. 33-38.
52. Скобарев В.Ю. Организация работы ревизионных комиссий в компаниях с государственным участием: рекомендации практика // Акционерное общество: вопросы корпоративного управления. — 2015. — №6 — С. 66-75.
53. Турбанов А. В., Лисовская И. А. Рынок аудиторских услуг России: тенденции, проблемы, направления развития // Деньги и кредит. — 2015. — № 2. — С. 14-20.
54. Федулова С.Ф. Финансы: учебное пособие. 4-е издание, переработанное и дополненное / С.Ф. Федулова. — Ижевск, Изд-во Институт экономики и управления, ФГБОУ ВПО «УдГУ», 2014 – 425 с.
55. Финансы, деньги, кредит, банки: учебник / коллектив авторов; под ред. Т.М. Ковалевой. - М.: КНОРУС, 2014. - 256 с.
56. Финансы: учебник / А.Г. Грязнова, Е.В. Маркина, М.Л. Седова и др.; под ред. А. Г. Грязновой, Е. В. Маркиной. - 2-е изд., перераб. и доп. — М.: Финансы и статистика, 2012. — 496 с.: ил.
57. Финансы: учебник / коллектив авторов; под ред. Е. В. Маркиной. — 2-е изд., стер. — М.: КНОРУС, 2014. — 432 с.
58. Финансы: учебник для студентов вузов, обучающихся по экономическим специальностям, специальности «Финансы и кредит» (080105) / Под ред. Г.Б. Поляка. — 4-е изд., перераб. и доп. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2011.— 703 с.
59. Цупко А.А. Организация внутрикорпоративного финансового контроля // Российское предпринимательство. — 2011. — № 6-1 (185). — С. 97-103.
60. Чайковская Л.А. Информационное обеспечение внутреннего контроля // Сборники конференций НИЦ Социосфера. — 2015. — № 53. — С. 247-250.

61. Черская Р. В. Финансы: учебное пособие / Р. В. Черская. — Томск: Эль Контент, 2013. — 140 с.
62. Швырева О. И. Внутренний контроль расчетов с контрагентами / О. И. Швырева, З. И. Кругляк // Бухучет в сельском хозяйстве: научно-практич. журнал для бухгалтера. - 2013. - № 11. - С. 48-58.
63. Степашин С. В. «Аудит эффективности как важнейшая форма государственного финансового контроля» [Электронный ресурс] — Доступ из <http://www.ach.gov.ru/ru/chairman/?id=217>.
64. Чхиквадзе В. В. «Организационно-правовые основы государственного финансового контроля в зарубежных странах» [Электронный ресурс] — Доступ из <http://www.justicemaker.ru/view-article.php?id=23&art=3164>.

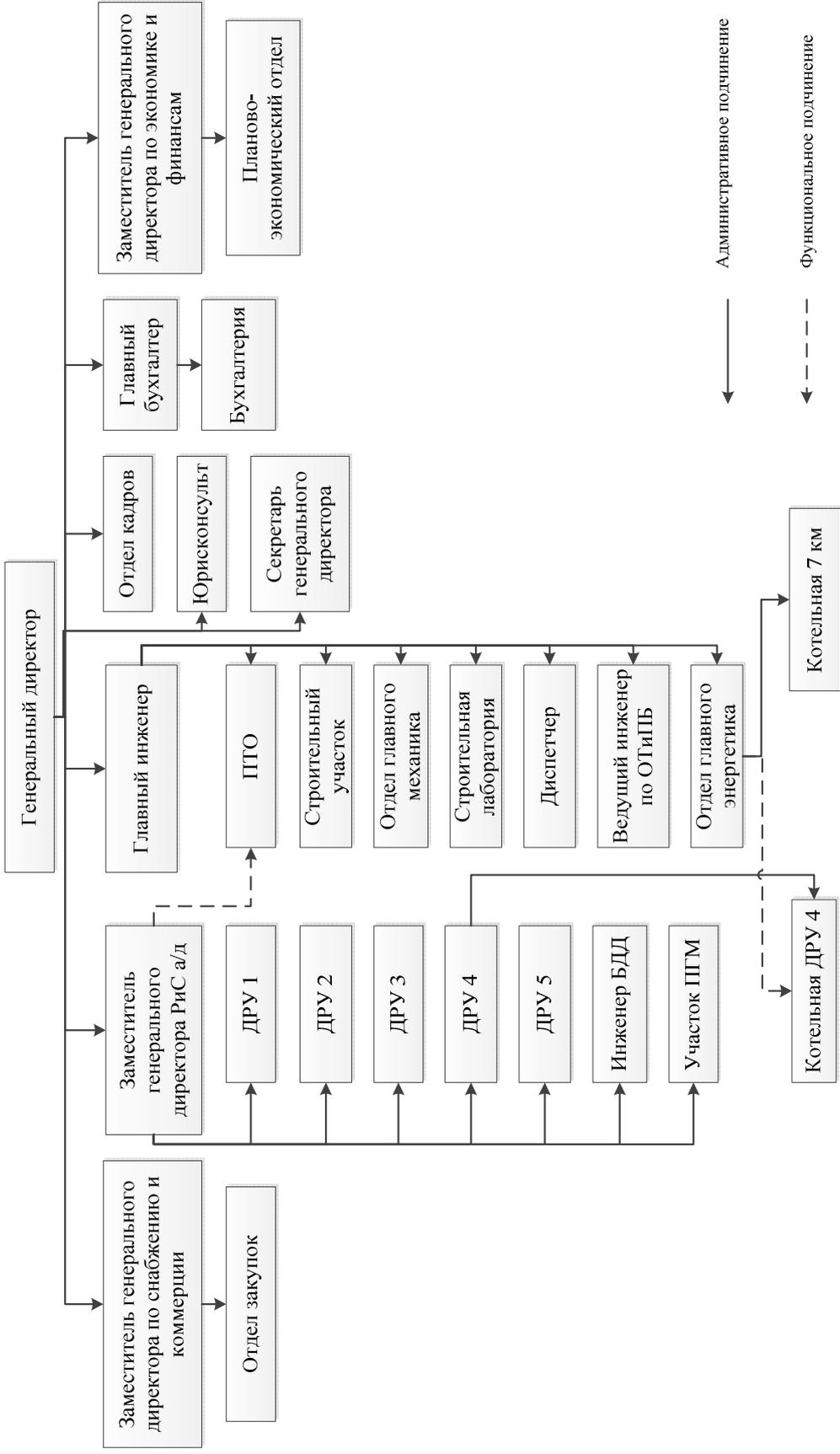


Рисунок – Организационная структура АО «ДП «Ижевское»

Таблица – Анкета для построения предварительной карты рисков при проверке кредиторской задолженности, кредитов и займов

Риск-событие	Сущность риска	Регламентирующие документы, комментарии	Возможные процедуры проверки	Проведенные процедуры проверки	Результат проверки
Порядок формирования кредиторской задолженности	Не учтены/неправильно учтены данные по счетам при формировании кредиторской задолженности исходя из бухгалтерских данных (риск технической искажения отчетности)	Приказ Минфина России от 31.10.2000 N 94н	Анализ составляющих задолженности	Проверка правильности отражения на счетах бухгалтерского учета	Рабочий документ № 1
	При формировании кредиторской задолженности никакая часть кредиторской задолженности не может быть сальдирована (риск искажения отчетности)			проверка не проводилась (считаем рисками нематериальными)	ошибок не обнаружено
Обоснованность отражения операций в составе кредиторской задолженности	Необоснованность отнесения операций в состав кредиторской задолженности (риск искажения отчетности)		Документарная проверка составляющих задолженности, а также расходов / доходов	Документарная проверка составляющих задолженности, а также расходов / доходов	Рабочий документ № 2
	Несписание задолженности по истечении 3 лет со дня ее формирования или при наличии обоснованного суждения о невозможности ее погашения; необоснованное списание задолженности (риск искажения финансового результата)	Кредиторская задолженность при списании попадает во внебалансовые доходы. Основание для списания - приказ руководителя Общества.	Анализ основных составляющих задолженности в разрезе по договорам: сроки возникновения, контрагенты	Анализ основных составляющих задолженности в разрезе по договорам: сроки возникновения, контрагенты (выборочно)	ошибок не обнаружено

## Продолжение таблицы

Акт сверки взаимных расчетов с ФНС	Искажение отчетности в следствии неподтверждения взаимных расчетов с налоговыми органами. При доначислении НОБ в отсутствие акта сверки, начисление пеней.	Приказ ФНС от 9 сентября 2005 г. N САЭ-3-01/444	Проверка наличия подписанных актов взаимных расчетов с ФНС	Проверка наличия подписанных актов взаимных расчетов с ФНС	ошибок не обнаружено
Акт сверки взаимных расчетов с контрагентами	Искажение отчетности в следствии неподтверждения взаимных расчетов с контрагентами/налоговыми органами		Проверка наличия подписанных актов взаимных расчетов с контрагентами	Проверка правильности проведения и отражения инвентаризации расчетов с контрагентами.	ошибок не обнаружено
Неправильный учет кредитов и займов	Искажение отчетности	Долгосрочные / краткосрочные кредиты и займы: срок задолженности соответственно свыше 1 года и до 1 года - исходя из срока договора, а не из оставшегося времени до погашения (обратить внимание, если выплата не в конце срока). Кредиты - получены у банков; займы - у прочих организаций и у физ. лиц. Задолженность учитывается с учетом задолженности по процентам на отчетную дату	- Сравнение данных бухгалтерского учета и кредитных договоров / договоров займа. - Выборочный расчет накопленных процентов исходя из кредитных договоров и сравнение с бухгалтерской отчетностью	Сравнение данных бухгалтерского учета и кредитных договоров / договоров займа. Выборочный расчет накопленных процентов исходя из кредитных договоров и сравнение с бухгалтерской отчетностью	ошибок не обнаружено

## Окончание таблицы

Пропуск в договоре кредита / займа существенных условий	Риск возникновения взаимных претензий кредитора и должника	В договоре должны быть четко прописаны: цель кредитования, сроки, ставки, порядок выдачи / погашения, обеспечение по кредиту	Анализ кредитных договоров / договоров займа	Анализ существенных условий кредитных договоров / договоров займа	ошибок не обнаружено
Неполнота / несвоевременность погашения / Общественность кредитов / займов	Риск применения штрафных санкций		Анализ санкций по договорам с просроченной задолженностью	Анализ санкций по договорам с просроченной задолженностью и правильность отражения в учете.	ошибок не обнаружено

## Приложение Б

**Бухгалтерский баланс**  
на 31 декабря 2015 г.

		Форма по ОКУД	Коды		
		Дата (число, месяц, год)	31	12	2015
Организация	<b>Акционерное общество "Дорожное предприятие "Ижевское"</b>	по ОКПО	0710001		
Идентификационный номер налогоплательщика		ИНН	03418800		
Вид экономической деятельности	<b>Производство общестроительных работ по строительству автомобильных дорог</b>	по ОКВЭД	1831125762		
Организационно-правовая форма / форма собственности	<b>Акционерное общество / Собственность субъектов Российской Федерации</b>	по ОКПОФ / ОКФС	1.22.	13	
Единица измерения:	в тыс. рублей	по ОКЕИ	45.23.1		
Местонахождение (адрес)	<b>426054, Удмуртская Респ, Ижевск г, Якшур-Бодьинский тракт 7 км, дом № 5</b>		384		

Пояснения	Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2015 г.	На 31 декабря 2014 г.	На 31 декабря 2013 г.
	<b>АКТИВ</b>				
	<b>I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ</b>				
	Нематериальные активы	1110	-	-	-
	Результаты исследований и разработок	1120	-	-	-
	Нематериальные поисковые активы	1130	-	-	-
	Материальные поисковые активы	1140	-	-	-
	Основные средства	1150	189 914	245 815	280 915
	Доходные вложения в материальные ценности	1160	-	-	-
	Финансовые вложения	1170	10	-	-
	Отложенные налоговые активы	1180	6 741	5 189	2 578
	Прочие внеоборотные активы	1190	-	-	-
	Итого по разделу I	1100	196 665	251 003	283 493
	<b>II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ</b>				
	Запасы	1210	85 090	85 992	31 544
	в том числе:				
	-сырье материалы	1211	61 159	84 752	26 834
	-затраты в незавершенном производстве	1212	22 110	-	3 786
	-затраты на строахование	1213	1 760	1 240	924
	-готовая продукция	1214	61	-	-
	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	1220	658	-	-
	Дебиторская задолженность	1230	553 002	227 890	345 390
	в том числе:				
	-покупатели и заказчики	1231	523 025	214 240	334 120
	Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)	1240	42 550	110 250	100 000
	Денежные средства и денежные эквиваленты	1250	1 999	39 810	60 745
	Прочие оборотные активы	1260	-	7	-
	Итого по разделу II	1200	683 299	463 949	537 679
	<b>БАЛАНС</b>	1600	879 964	714 952	821 172

Пояснения	Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2015 г.	На 31 декабря 2014 г.	На 31 декабря 2013 г.
	<b>ПАССИВ</b>				
	<b>III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ</b>				
	Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)	1310	357 255	357 255	349 499
	Собственные акции, выкупленные у акционеров	1320	-	-	-
	Переоценка внеоборотных активов	1340	-	-	-
	Добавочный капитал (без переоценки)	1350	-	-	-
	Резервный капитал	1360	9 450	3 766	2 111
	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	1370	165 650	159 912	52 948
	<b>Итого по разделу III</b>	<b>1300</b>	<b>532 355</b>	<b>520 933</b>	<b>404 558</b>
	<b>IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА</b>				
	Заемные средства	1410	-	-	-
	Отложенные налоговые обязательства	1420	4 656	9 220	7 451
	Оценочные обязательства	1430	-	-	-
	Прочие обязательства	1450	-	-	5 668
	<b>Итого по разделу IV</b>	<b>1400</b>	<b>4 656</b>	<b>9 220</b>	<b>13 119</b>
	<b>V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА</b>				
	Заемные средства	1510	91 798	-	-
	Кредиторская задолженность	1520	240 509	175 141	395 871
	в том числе:				
	-расчеты с поставщиками и подрядчиками	1521	181 146	98 730	338 075
	-задолженность перед персоналом предприятия	1522	24 486	4 081	12 476
	-задолженность перед государственными внебюджетными фондами	1523	8 048	6 236	4 582
	-задолженность по налогам и сборам	1524	24 532	62 168	37 739
	-расчеты с покупателями и заказчиками по авансам	1525	64	104	60
	-расчеты с прочими кредиторами	1526	2 233	3 822	2 939
	Доходы будущих периодов	1530	-	-	-
	Оценочные обязательства	1540	10 646	9 658	7 624
	Прочие обязательства	1550	-	-	-
	<b>Итого по разделу V</b>	<b>1500</b>	<b>342 953</b>	<b>184 799</b>	<b>403 495</b>
	<b>БАЛАНС</b>	<b>1700</b>	<b>879 964</b>	<b>714 952</b>	<b>821 172</b>

Руководитель



(подпись)

Чумаков Александр  
Сергеевич

(расшифровка подписи)

18 февраля 2016 г.



## Приложение В

Отчет о финансовых результатах  
за Январь - Декабрь 2015 г.

		Коды	
		0710002	
Дата (число, месяц, год)		31	12 2015
Организация <b>Акционерное общество "Дорожное предприятие "Ижевское"</b>		03418800	
Идентификационный номер налогоплательщика		ИНН 1831125762	
Вид экономической деятельности <b>Производство общестроительных работ по строительству автомобильных дорог</b>		по ОКВЭД 45.23.1	
Организационно-правовая форма / форма собственности <b>Акционерное общество / Собственность субъектов Российской Федерации</b>		1.22.	13
Единица измерения: в тыс. рублей		по ОКЕИ 384	

Пояснения	Наименование показателя	Код	За Январь - Декабрь 2015 г.	За Январь - Декабрь 2014 г.
	Выручка	2110	1 594 126	1 358 566
	в том числе:			
	-содержание автодорог	2111	234 138	194 059
	-строительство, реконструкция, ремонт автодорог	2112	1 210 018	1 041 582
	-прочие услуги	2113	35 194	38 027
	-продукция собственного производства	2114	114 776	84 898
	Себестоимость продаж	2120	(1 459 869)	(1 170 240)
	в том числе:			
	-содержание автодорог	2121	(234 735)	(174 853)
	-строительство, реконструкция, ремонт автодорог	2122	(1 150 989)	(943 655)
	-прочие услуги	2123	(3 656)	(3 195)
	-продукция собственного производства	2124	(70 489)	(48 537)
	Валовая прибыль (убыток)	2100	134 257	188 326
	Коммерческие расходы	2210	-	-
	Управленческие расходы	2220	(70 670)	(59 442)
	Прибыль (убыток) от продаж	2200	63 587	128 884
	Доходы от участия в других организациях	2310	-	-
	Проценты к получению	2320	7 313	5 654
	Проценты к уплате	2330	(2 781)	(1 255)
	Прочие доходы	2340	63 992	54 337
	Прочие расходы	2350	(44 840)	(43 211)
	Прибыль (убыток) до налогообложения	2300	87 271	144 409
	Текущий налог на прибыль	2410	(25 129)	(31 664)
	в т.ч. постоянные налоговые обязательства (активы)	2421	1 581	1 852
	Изменение отложенных налоговых обязательств	2430	4 542	(1 769)
	Изменение отложенных налоговых активов	2450	1 551	2 610
	Прочее	2460	-	86
	Чистая прибыль (убыток)	2400	68 235	113 672

Наименование показателя	Код	За Январь - Декабрь 2015 г.	За Январь - Декабрь 2014 г.
<b>СПРАВОЧНО</b>			
Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	2510	-	-
Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	2520	-	-
Совокупный финансовый результат периода	2500	68 235	113 672
Базовая прибыль (убыток) на акцию	2900	-	-
Разводненная прибыль (убыток) на акцию	2910	-	-

Руководитель

(подпись)

Чумаков Александр  
Сергеевич

(расшифровка подписи)

18 февраля 2016 г.



## Приложение Г

**Отчет о финансовых результатах**  
за Январь - Декабрь 2014 г.

		Форма по ОКУД		Коды		
		Дата (число, месяц, год)		31	12	2014
Организация <u>Акционерное общество "Дорожное предприятие "Ижевское"</u>		по ОКПО		0710002		
Идентификационный номер налогоплательщика		ИНН		03418800		
Вид экономической деятельности <u>Производство общестроительных работ по строительству автомобильных дорог</u>		по ОКВЭД		1831125762		
Организационно-правовая форма / форма собственности <u>Акционерное общество / Собственность субъектов Российской Федерации</u>		по ОКФС / ОКФС		45.23.1		
Единица измерения: в тыс. рублей		по ОКЕИ		1 22 00	13	
				384		

Пояснения	Наименование показателя	Код	За Январь - Декабрь 2014 г.	За Январь - Декабрь 2013 г.
	Выручка	2110	1 358 566	1 166 019
	в том числе:			
	-содержание автодорог	2111	194 059	141 784
	-строительство, реконструкция, ремонт автодорог	2112	1 041 582	989 040
	-прочие услуги	2113	38 027	35 195
	-продукция собственного производства	2114	84 898	-
	Себестоимость продаж	2120	(1 170 240)	(1 082 586)
	в том числе:			
	-содержание автодорог	2121	(174 853)	(144 911)
	-строительство, реконструкция, ремонт автодорог	2122	(943 655)	(933 625)
	-прочие услуги	2123	(3 195)	(4 050)
	-продукция собственного производства	2124	(48 537)	-
	Валовая прибыль (убыток)	2100	188 326	83 433
	Коммерческие расходы	2210	-	-
	Управленческие расходы	2220	(59 442)	(43 453)
	Прибыль (убыток) от продаж	2200	128 884	39 980
	Доходы от участия в других организациях	2310	-	-
	Проценты к получению	2320	5 654	2 117
	Проценты к уплате	2330	(1 255)	(5 750)
	Прочие доходы	2340	54 337	35 277
	Прочие расходы	2350	(43 211)	(29 233)
	Прибыль (убыток) до налогообложения	2300	144 409	42 391
	Текущий налог на прибыль	2410	(31 664)	(8 210)
	в т.ч. постоянные налоговые обязательства (активы)	2421	(1 852)	(813)
	Изменение отложенных налоговых обязательств	2430	(1 769)	(1 046)
	Изменение отложенных налоговых активов	2450	2 610	(35)
	Прочее	2460	86	-
	Чистая прибыль (убыток)	2400	113 672	33 100

Форма 0710002 с.2

Пояснения	Наименование показателя	Код	За Январь - Декабрь 2014 г.	За Январь - Декабрь 2013 г.
	<b>СПРАВОЧНО</b>			
	Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	2510	-	-
	Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	2520	-	-
	Совокупный финансовый результат периода	2500	113 672	33 100
	Базовая прибыль (убыток) на акцию	2900	-	-
	Разводненная прибыль (убыток) на акцию	2910	-	-

Руководитель



(подпись)

Корепанов Александр

Валерьевич

(расшифровка подписи)



16 февраля 2015 г.



## Приложение Е

## Базовый запрос. Общая информация об Обществе и его структуре

Глава	Пункт	Описание запрашиваемой информации	По состоянию на/за период	Требуемая дата предоставления по мере готовности но не позднее	Форма предоставления*
<b>1. Общая информация об Обществе и его структуре</b>					
1.1		Уставы / Учредительные документы компаний Группы (если Общество участвует более 50% в уставном, складочном капитале других компаний).	с 01.01.пров_год по DD.MM.тек_год	DD.MM.тек_год	Документальная или электронная (PDF, DOC).
1.2		Копии свидетельств о регистрации Общества в ИМНС и ЕГРЮЛ.	01.01.Y_END	DD.MM.тек_год	Документальная или электронная (PDF, DOC).
1.3		Копии Протоколов собраний Акционеров/Участников.	с 01.01.пров_год по DD.MM.тек_год	DD.MM.тек_год	Документальная или электронная (PDF, DOC).
1.4		Копии Протоколов заседания Совета директоров/Наблюдательного совета.	с 01.01.пров_год по DD.MM.тек_год	DD.MM.тек_год	Документальная или электронная (PDF, DOC).
1.5		Копии Протоколов иных исполнительных органов (Правление, Дирекция).	с 01.01.пров_год по DD.MM.тек_год	DD.MM.тек_год	Документальная или электронная (PDF, DOC).
1.6		Положения об органах управления Общества.	01.01.Y_END	DD.MM.тек_год	Документальная или электронная (PDF, DOC).
1.7		Положения о комитетах Общества, копии Протоколов заседаний (например, КУАП, Комитет по рискам, Комитет по аудиту, Комитет по компенсациям и т.д).	с 01.01.пров_год по DD.MM.тек_год	DD.MM.тек_год	Документальная или электронная (PDF, DOC).
1.8		Структура группы компаний (если Общество входит в группу / холдинг).	01.01.Y_END	DD.MM.тек_год	Документальная или электронная (PDF, DOC).
1.9		Выписка из реестра акционеров/участников Общества	01.01.Y_END	DD.MM.тек_год	Документальная или электронная (PDF, DOC).
1.10		Письмо от юристов Общества или сторонних организаций, оказывающих юридические услуги, об участии Компаний в судебных разбирательствах или отсутствие таковых за проверяемый период согласно расшифровкам №1.1 и №1.2.	DD1.MM.тек_год	DD.MM.тек_год	Документальная.
1.11		Перечень объектов сети на начало и конец проверяемого периода, с указанием форматов точек. Информация о количестве открытых, преобразованных, закрытых в течение проверяемого периода объектов сети, обособленных подразделений.	12 месяцев пров_год	DD.MM.тек_год	Документальная и электронная (PDF и XLS).
1.12		Копии Приказов по Обществу	12 месяцев пров_год	DD.MM.тек_год	Документальная и электронная (PDF и XLS).
1.13		Перечень действующих внутренних нормативных документов, на основании которых Общество осуществляло свою деятельность.	12 месяцев пров_год	DD.MM.тек_год	Документальная и электронная (PDF и XLS).
1.14		Политики управления рисками: кредитным, процентным, операционным, рыночным, ликвидности и т.д. (если существуют / утверждены)	12 месяцев пров_год	DD.MM.тек_год	Документальная или электронная (PDF, DOC)
1.15		Структура системы мотивации топ-менеджмента Общества (единоличный исполнительный орган, члены коллегиального исполнительного органа)	01.01.Y_END	DD.MM.тек_год	Документальная или электронная (PDF, DOC).

## Приложение Ж

## Базовый запрос по финансовой документации

3. Финансовая отчетность				
<i>Предоставление информации по пунктам, отмеченным *, может быть по договоренности с проверяющими заменено предоставлением доступа к бухгалтерской системе</i>				
3.1	Формы бухгалтерской отчетности Общества на 01.04.пров_год, на 01.07.пров_год, на 01.10.пров_год и по состоянию на 31.12.Y_BEG, включая:	12 месяцев пров_год	DD.MM.тек_год	Документальная и электронная (PDF и XLS).
3.2*	Оборотно-сальдовая ведомость в разрезе субсчетов, валют, счетов налогового учета и забалансовых счетов.	31.03.пров_год, 31.06.пров_год, 31.09.пров_год	DD.MM.тек_год	Документальная и электронная (PDF и XLS или TXT или DBF).
3.3*	Развернутая оборотно-сальдовые ведомости в разрезе субсчетов, валют, счетов налогового учета и забалансовых счетов.	12 месяцев пров_год	DD.MM.тек_год	Документальная (заверенная Главным бухгалтером) и электронная (XLS)
3.4*	Карточки по счетам в разрезе субсчетов, валют, счетов налогового учета и забалансовых счетов.	12 месяцев пров_год	DD.MM.тек_год	Документальная (заверенная Главным бухгалтером) и электронная (XLS)
3.5*	Анализ по счетам в разрезе субсчетов, валют, счетов налогового учета и забалансовых счетов.	12 месяцев пров_год	DD.MM.тек_год	Документальная (заверенная Главным бухгалтером) и электронная (XLS)
3.6*	Ведомость (шахматная) в разрезе субсчетов, валют, счетов налогового учета и забалансовых счетов.	12 месяцев пров_год	DD.MM.тек_год	Документальная (заверенная Главным бухгалтером) и электронная (XLS)
3.7*	Анализ субконто в разрезе контрагентов, договоров, субсчетов, валют, счетов налогового учета и забалансовых счетов.	31.03.пров_год, 31.06.пров_год, 31.09.пров_год, 31.12.пров_год	DD.MM.тек_год	Документальная (заверенная Главным бухгалтером) и электронная (XLS).
3.8*	Отчет по проводкам	12 месяцев пров_год	DD.MM.тек_год	Документальная (заверенная Главным бухгалтером) и электронная (XLS)
3.9	Заключение аудитора общества по отчетности составленной в соответствии с Российскими правилами бухгалтерского учета (далее РПБУ).	12 месяцев пров_год	после подписания	Документальная или электронная (PDF, DOC).
3.10	Учетную политику для целей бухгалтерского учета на пров_год (с изменениями и дополнениями).	12 месяцев пров_год	DD.MM.тек_год	Документальная или электронная (PDF, DOC).
3.11	Организационно – распорядительные документы по проведённым по различным основаниям инвентаризациям имущества и расчётов с приложением оформленных документов (актов, описей и т.п.).	12 месяцев пров_год	DD.MM.тек_год	Документальная или электронная (PDF, DOC).
3.12*	Книга покупок и Книга продаж (по отдельному запросу).	12 месяцев пров_год	DD.MM.тек_год	Электронная ( XLS).
3.13	Консолидированную и неконсолидированную отчетность Общества составленную по МСФО за пров_год с заключением независимых аудиторов (если таковая составляется).	01.01.Y_END	DD.MM.тек_год	Документальная или электронная (PDF, DOC).
3.14*	Расшифровки забалансовых обязательств.	31.03.пров_год, 31.06.пров_год, 31.09.пров_год, 31.12.пров_год	DD.MM.тек_год	Документальная и электронная (PDF и XLS).
3.15	Расшифровка прочей дебиторской и кредиторской задолженности по расчетам с клиентами (если имеется просроченная задолженность, необходимо указать срок просрочки).	01.01.Y_END	DD.MM.тек_год	Документальная или электронная (PDF, DOC).
3.16	Копии сверок расчетов с дебиторами и кредиторами.	01.01.Y_END	DD.MM.тек_год	Документальная или электронная (PDF, DOC).
3.17	Управленческая отчетность на конец каждого месяца проверяемого периода (если таковая ведется).	12 месяцев пров_год	DD.MM.тек_год	Электронная ( XLS).

## Приложение К

**Расчет  
Коэффициента личного участия  
члена Ревизионной комиссии<sup>1</sup>**

Член Ревизионной комиссии

Расчетный коэффициент	Размер показателя	Обоснование
n		Количество заседаний, проведенных Ревизионной комиссией в корпоративном году, включая заочные голосования.
n <sub>i</sub>		Количество заседаний, в которых принял участие член Ревизионной комиссии.
K <sub>з</sub>		Коэффициент участия в заседаниях Ревизионной комиссии: $K_z = 0,1 * (n_i / n)$ .
f <sub>i</sub>		Количество дней в корпоративном году, в течение которых исполнялись обязанности Председателя/Секретаря.
m		Общее количество дней в корпоративном году.
K <sub>доп</sub>		Коэффициент, учитывающий работу в качестве Председателя/Секретаря: $K_{доп П} = 0,3 * (f_i / m)$ - для Председателя Ревизионной комиссии, $K_{доп С} = 0,1 * (f_i / m)$ - для Секретаря Ревизионной комиссии.
K <sub>пров</sub>		K <sub>пров</sub> - коэффициент участия в проверочных мероприятиях Ревизионной комиссии: от 0,0 до 1,0. Для Председателя Ревизионной комиссии устанавливается в размере K <sub>пров</sub> = 1,000
K <sub>у</sub>		$K_u = (1 + K_z + K_{доп}) * K_{пров}$ Члену Ревизионной комиссии, пропустившему более половины заседаний, состоявшихся в период его членства в Ревизионной комиссии, устанавливается K <sub>у</sub> = 0,0

Председатель Ревизионной комиссии / Ф.И.О. /

<sup>1</sup> Заполняется Председателем Ревизионной комиссии по каждому члену Ревизионной комиссии, включая самого Председателя Ревизионной комиссии.

## Приложение Л

**Расчет  
фактического размера вознаграждения  
члена Ревизионной комиссии**

Член Ревизионной комиссии \_\_\_\_\_

Расчетный коэффициент	Размер показателя	Обоснование
$m$		Общее количество дней в корпоративном году.
$m_i$		Количество дней в корпоративном году, в течение которых исполнялись обязанности члена Ревизионной комиссии.
$V_{\text{баз}}$		Согласно утвержденного Положения
$K_y$		Устанавливается Председателем Ревизионной комиссии Общества и предоставляется Единоличному исполнительному органу Общества.
$V_{\text{факт}}$		$V_{\text{факт}} = V_{\text{баз}} * (m_i / m) * K_y$
Ходатайство об увеличении фактического размера вознаграждения на ____ %		Решение об увеличении фактического размера вознаграждения
<b>Итого <math>V_{\text{факт}}</math>, с учетом решения об увеличении</b>		

Главный бухгалтер Общества

/ Ф.И.О. /