

7.5. МЕТОДИКА ПРИМЕНЕНИЯ КОНТРОЛЬНЫХ ПРОЦЕДУР В СИСТЕМЕ ВНУТРЕННЕГО УПРАВЛЕНЧЕСКОГО КОНТРОЛЯ ХОЗЯЙСТВУЮЩИХ СУБЪЕКТОВ СФЕРЫ ОБЩЕСТВЕННОГО ПИТАНИЯ

Карчукова А.И., старший преподаватель кафедры экономики, бухгалтерского учета и аудита

Автономная некоммерческая организация высшего профессионального образования Центросоюза РФ «Российский университет кооперации», Волгоградский кооперативный институт (филиал)

В статье рассматриваются подходы применения контрольных аналитических процедур, которые позволяют дать количественную оценку качественным признакам на основании профессионального суждения. Методика применения контрольных процедур к контрольной среде хозяйствующих субъектов сферы общественного питания последовательно представлены в формате рабочих документов, разработанных автором.

Результативная система внутреннего управленческого контроля предполагает применение контрольных процедур нацеленных на получение достоверных, надежных доказательств эффективного управления хозяйствующим субъектом сферы общественного питания.

Применение контрольных процедур в системе внутреннего управленческого контроля позволяет оценить:

- возможность увеличения объемов производства и продаж;
- уровень согласованности и обратной связи фактов хозяйствующей жизни, в целях быстрого реагирования на изменения внешнего и внутреннего окружения;
- действенность методов фокус-угрозы искажений, направленных на выявление возможных преднамеренных, непреднамеренных вмешательств, установление их природы, разработки методов противостояния и устранения мошенничества.

Построение внутреннего управленческого контроля, предполагает включение подсистемы согласованности и обратной связи фактов хозяйственной жизни, которая строится на принципах разделения полномочий, то есть прав и обязанностей персонала, заключающихся в том, что управленческие решения принимают одни специалисты, а исполняют другие. Следовательно, согласованность и обратная связь генезиса управленческой идеи, достижение цели уже принятого управленческого решения, быстрой реакции на изменения внешнего и внутреннего окружения, своевременной корректировки методов реализации управленческого решения – это и есть цель подсистемы внутреннего управленческого контроля.

Формирование контрольных процедур системы внутреннего управленческого контроля предполагает изучение особенностей фактов хозяйственной жизни в сфере общественного питания, в частности:

- изучение особенностей фактов хозяйственной жизни производственного процесса;
- изучение особенностей фактов хозяйственной жизни продаж;
- определение рисков процесса производства в сфере общественного питания;
- определение рисков процесса продаж в сфере общественного питания;
- описание существующих внутренних контрольных процедур;

- оценка возможности степени влияния рисков на эффективную деятельность хозяйствующих субъектов в сфере общественного питания;
- выбор существенных рисков в сфере общественного питания;
- оценка учетного процесса в сфере общественного питания (финансового, налогового, управленческого);
- оценка аналитического процесса в сфере общественного питания (анализ эффективности использования производственных ресурсов, возможностей повышения объемов производства и продаж продукции в сфере общественного питания);
- оценка финансовой политики в сфере общественного питания (анализ построения бюджетов);
- оценка кредитной и инвестиционной политики;
- оценка возможности модернизации оборудования;
- оценка юридического процесса (оценка реестров законов и нормативных актов, локальных регламентов; оценка договорной политики с дебиторами и кредиторами, контрагентами);
- оценка маркетинговой политики (анализ уровня знания о рынках и сегментах, спросе и предложениях, конкурентных возможностях и потенциале хозяйствующего субъекта сферы общественного питания персонала)
- оценка кадровой политики (анализ уровня заработной платы; премиальной мотивации, содержание социального пакета);
- оценка уровня квалификации персонала)
- оценка текущей эффективности управления;
- анализ возможностей разработки планов корректирующих мероприятий направленных на предотвращение искажений.

Для целей исследования хозяйствующих субъектов, осуществляющих факты хозяйственной жизни в сфере общественного питания, под бизнес процессом понимается комплекс взаимосвязанных работ, реализующих в совокупности конкретную цель деятельности. В исследовании предполагается, что в процессе оценки внутреннего управленческого контроля хозяйствующих субъектов формируется информация о результатах контрольных процедур, как части бизнес-процесса.

В системе внутреннего управленческого контроля в современных условиях используются разные методы сбора информации: изучение документов, анкетирование, интервью, наблюдение, эксперимент, запрос и т.д. Изучение первичной документации хозяйствующего субъекта данными методами позволяет выделить и сформировать направления контрольных процедур внутреннего управленческого контроля, используемых на разных уровнях управления, позволяют получить информацию об организации бизнес-процессов, об их функционировании и результатах.

Методы внутреннего аудита, применяемые в контрольных процедурах хозяйствующих субъектов сферы общественного питания представлены в табл. 1 [4, с. 297].

При изучении особенностей фактов хозяйственной жизни в сфере общественного питания необходим выбор соответствующего уровня декомпозиции, то есть разбивку бизнес-процессов производства и продаж хозяйствующих субъектов на составные части – сегменты бизнес-процесса.

Бизнес-процесс – это цепь логически связанных, повторяющихся действий, в результате которых используются ресурсы предприятия для переработки объекта (физически или виртуально) с целью достижения определенных измеримых результатов или продукции для удовлетворения внутренних или внешних потребителей. Главная идея заключается в том, что любой бизнес-процесс имеет потребителя, внутреннего или внешнего. Опираясь на это определение, можно все действия внутри организации (компании) рассматривать либо как бизнес-процесс, либо как его часть [2, с. 11].

Таблица 1

МЕТОДЫ ВНУТРЕННЕГО УПРАВЛЕНЧЕСКОГО КОНТРОЛЯ ДЛЯ ФОРМИРОВАНИЯ КОНТРОЛЬНЫХ ПРОЦЕДУР ХОЗЯЙСТВУЮЩИХ СУБЪЕКТОВ СФЕРЫ ОБЩЕСТВЕННОГО ПИТАНИЯ

Метод внутреннего управленческого контроля	Процедуры метода внутреннего управленческого контроля	Способ документального оформления
Инвентаризация	Физическая проверка – осмотр и подсчет, а также инвентаризация расчетов и обязательств и других статей баланса, с целью проверки их наличия и сохранности, установление их соответствия ведомостям учета материальных ценностей	Акт инвентаризации, сличительная ведомость
Осмотр	Непосредственное изучение компетентным человеком определенных объектов учета, выполняющих в хозяйственной системе те или иные конкретные функции	Акт осмотра, заключение
Обследование	Выявление дополнительных особенностей объекта учета	Акт обследования. Протокол обследования с выводами о результатах обследования
Контрольный обмер	Определяет фактически выполненный объем строительных или строительного-монтажных работ, произведенных хозяйственным или подрядным способом и обоснованность их оплаты	Акт контрольного обмера. Ведомость перерасчета
Контрольный запуск сырья и материалов	В производстве выявляет недостатки и нарушения в нормировании и технологии производства, вскрывает каналы создания неучтенных излишков незавершенного производства и готовой продукции за счет применения завышенных норм расхода сырья, необоснованного списания сверхнормативных потерь, изменения технологического режима	Промежуточный акт проверки о достоверности расхода сырья и материалов, полноты оприходования готовой продукции
Экспертиза	Исследование специалистом каких-либо вопросов (проверка подлинности документов, денежных знаков, ценных бумаг), решение которых требует специальных познаний в соответствующей области	Заключение эксперта
Лабораторный анализ	Применяется для выявления необходимых показателей качества тех или иных объектов контроля путем соответствующего (физического, химического или биологического) анализа в стационарных условиях	Заключение лабораторного анализа о качестве продукции, исходного сырья и материалов
Встречная проверка	Сопоставление записей в учетных регистрах путем сравнения их с другими документами, копиями, находящимися в распоряжении третьих лиц	Акт встречной проверки, в котором отражаются расхождения в документах
Аудиторская выборка	Статистический метод, заключающийся в отборе данных из проверяемой совокупности по определенному интервалу, признаку или носит случайный характер	Рабочий документ с указанием количества элементов выборки из совокупности
Аналитические процедуры	Состоят в выявлении, анализе, оценке и проверке по существу соотношений между финансовыми показателями деятельности и определении их взаимной причинно-следственной связи	Рабочий документ внутреннего аудитора с выводами об отклонениях от установленных параметров

Также бизнес-процесс рассматривается как устойчивая, целенаправленная совокупность взаимосвязанных видов деятельности, которая по определенной технологии преобразует входы в выходы, представляющие ценность для потребителя [3, с. 51].

По мнению автора, бизнес-процесс в хозяйствующих субъектах сферы общественного питания – это логическая схема последовательного осуществления фактов хозяйственной жизни, направленная на получение необходимого результата посредством техники преобразования входов в выходы, независимо от принадлежности к подразделениям и центрам ответственности.

В сфере общественного питания к результатам бизнес-процесса поставки продукции и полуфабрикатов можно отнести:

- поставка продукции и полуфабрикатов на склад;
- продукции и полуфабрикаты на склад + первичные документы, переданные к учету;
- продукция и полуфабрикаты на складе + первичные документы, переданные к учету + оприходование поставки продукции и полуфабрикатов.

Данные бизнес-процесс отражает область взаимодействия, в которой участвуют кладовщик, грузчик, бухгалтер, которые будут руководствоваться единым регламентом.

Формирование контрольных процедур в системе внутреннего управленческого контроля должно определить следующую область их исследования:

- анализ «входа» и «выхода» бизнес-процесса;
- анализ структурных процедур бизнес-процесса;

- квалификационный уровень исполнителя и ответственности процедуры бизнес-процесса;
- оценка качества результата процедуры бизнес-процесса;
- анализ потребителя результата процедуры бизнес-процесса;
- необходимость и эффективность дальнейшего применения результата процедуры бизнес-процесса;
- анализ способов передачи информации и оценка ее надежности и достоверности.

Процедуры контроля должны применяться в отношении следующих элементов бизнес-процессов:

- «исполнители» – указывается должность или роль, которая выполняет ту или иную процедуру бизнес-процесса;
- «процедуры» – приводятся название процедуры и перечень действий исполнителей (если это необходимо);
- «условия (исключения)» – отражаются все возможные результаты выполнения процедуры исполнителя в зависимости от принимаемых им в ее рамках решений (обозначены на схеме ромбиком);
- «результаты» – указываются все результаты, которые приходят к исполнителю («входы» процедуры) либо которые производятся исполнителем в той или иной процедуре («выходы» процедуры), и одно поле по горизонтали – «область описания субъекта», в нем один исполнитель (субъект) отделяется от другого [1].

Для изучения бизнес-процесса в системе внутреннего контроля необходимо не только понимание цель бизнес-процесса, но и причины, источники мест возникновения рисков. Специалист службы внутреннего контроля должен уметь описывать существующие контрольные процедуры, и понимать недостатки в организации системы внутреннего контроля, чтобы пра-

вильно разработать техническое задание и в последующих действиях дать рекомендации по «структуре контроля».

Выбор группы контрольных процедур для каждого мероприятия внутреннего управленческого контроля должен осуществляться таким образом, чтобы действия специалистов службы внутреннего контроля, их рекомендации по результатам контроля способствовали общей задаче минимизации рисков, присущих бизнес-процессу в сфере общественного питания.

Таблица 2

**ХАРАКТЕРИСТИКА ВИДОВ КОНТРОЛЯ
СООТВЕТСТВУЮЩИХ СОСТАВЛЯЮЩИМ
ВРЕМЕННОГО ПЕРИОДА**

Вид контроля временно-го периода	Характеристика вида внутреннего управленческого контроля в пределах временного периода
1. Предварительный внутренний управленческий контроль	Осуществляется перед совершением фактов хозяйственной жизни субъектов в сфере общественного питания и предполагает анализ прогнозных показателей на их реальность и целесообразность, а именно: анализ законности и целесообразности предстоящих фактов хозяйственной жизни; правильности и обоснованности прогнозов получения валовых доходов и их результатов; анализ прогнозов потоков денежных средств; анализ плановых смет расходов
2. Текущий внутренний управленческий контроль	Предполагает контроль фактов хозяйственной жизни в период их совершения, а именно: наличие санкции на осуществление фактов хозяйственной жизни; законность и целесообразность осуществляемых операций; анализ процесса выполняемых решений руководства; правильность составления первичных документов и соблюдение графиков документооборота; учет фактов хозяйственной жизни субъектов в сфере общественного питания
3. Последующий внутренний управленческий контроль	Проводится по итогам фактов хозяйственной жизни, после завершения отчетного периода (месяц, квартал, год) и направлен на проверку: полноты и точности отражения фактов хозяйственной жизни; законности и целесообразности совершенных фактов предпринимательской жизни; сохранности учетных записей и правильность их составления; сохранности активов малого бизнеса; достоверности внутренней управленческой отчетности; достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности; достоверности налоговой отчетности и своевременности уплаты налоговых и социальных платежей в бюджет. Кроме того, последующий контроль предполагает анализ: эффективности использования ресурсов малого бизнеса; динамики финансового состояния; влияния факторов на эффективность деятельности хозяйствующего субъекта в сфере общественного питания
4. Прогнозный внутренний управленческий контроль	Предполагает анализ и обоснованность прогнозов на будущее на основании информации полученной предварительным, текущим и последующим контролем хозяйствующих субъектов в сфере общественного питания

Группы контрольных процедур, применяемые в системе внутреннего управленческого контроля должны быть максимально направлены на:

установление стандартов; регламентации фактов хозяйственной жизни субъектов сферы общественного питания;

- разделение обязанностей;
- закрепление ответственности;
- ограничение полномочий;

- ограничение доступа;
- ограничение операций;
- экспертиза;
- проверка соответствия;
- авторизация;
- регистрация операций;
- текущий контроль;
- проверка результатов;
- коллективное выполнение;
- сверка;
- архивация;
- дублирование операций;
- создание резервов;
- подтверждение;
- отчетность;
- анализ результатов.

В концепции системы внутреннего аудита экономисты также выделяют такой элемент, как временные рамки, которые представляют собой период, за который осуществляются процедуры внутреннего управленческого контроля. По мнению Шохнех А.В., временные рамки контроля определяются следующими временными периодами: предварительный период, текущий период, текущий период, прогнозный (будущий) период [4, с. 287]. Характеристика процедур внутреннего аудитора соответствующих временного поля представлена табл. 2.

Система внутреннего управленческого контроля представляет собой сложный синтез взаимодействия составных элементов, к которым должны применяться контрольные процедуры во всех периодах временного поля.

Исследование авторов показывает, что элемент системы внутреннего управленческого контроля – «контрольная среда», формирующаяся философией управляющих структур определяется следующими областями исследования:

- стиль и основные принципы управления хозяйствующим субъектом сферы общественного питания (философия);
- рациональная организационная структура хозяйствующего субъекта сферы общественного питания;
- распределение ответственности и полномочий в хозяйствующем субъекте сферы общественного питания; кадровая политика и практика хозяйствующего субъекта сферы общественного питания;
- учетная политика и практика хозяйствующего субъекта сферы общественного питания;
- порядок учета и подготовки отчетности (финансовой, налоговой, управленческой) юридические нормы и права; финансовая политика; маркетинговая политика;
- частное регулирование;
- политика производства и продаж продукции (товаров, услуг) в сфере общественного питания.

Контрольная среда хозяйствующего субъекта в сфере общественного питания представить рис. 1.

Контрольные аналитические процедуры позволяют дать количественную оценку качественным признакам на основании профессионального суждения. Результат применение контрольных процедур к контрольной среде хозяйствующих субъектов сферы общественного питания представлен в табл. 3-10.

В Обществе с ограниченной ответственностью (ООО) «Бочка», осуществляющей деятельность в сфере общественного питания применение контрольных процедур к оценке стиля и основных принципов управления (философии) позволили дать оценку в 41 балл, которая составляет 82% от приемлемого уровня (50 баллов – 100%). Необходимо отметить, что в ООО «Бочка» достаточно высокий уровень профессионального стиля управления и основных

принципов, который позволит эффективно управлять бизнес-процессами в сфере общественного питания.

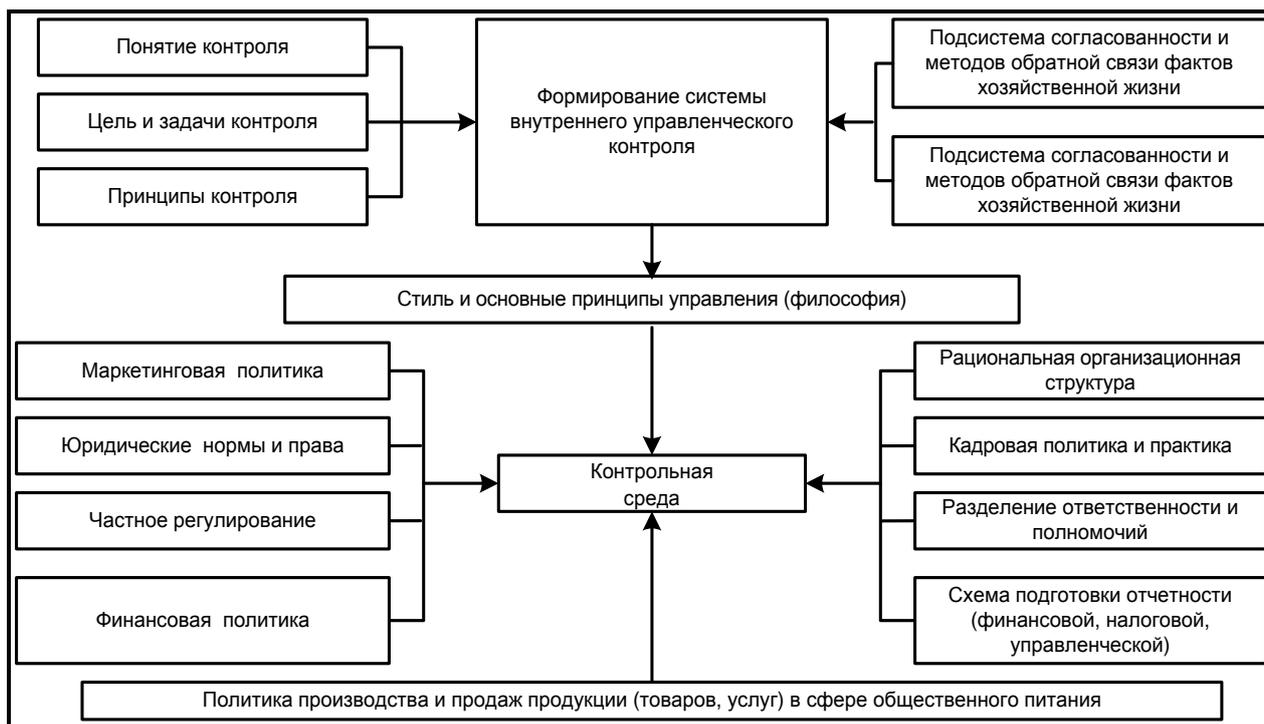


Рис. 1. Среда внутреннего управленческого контроля хозяйствующих субъектов сферы общественного питания

Таблица 3

ФОРМА РАБОЧЕГО ДОКУМЕНТА «КОНТРОЛЬНЫЕ ПРОЦЕДУРЫ СТИЛЯ И ОСНОВНЫХ ПРИНЦИПОВ УПРАВЛЕНИЯ (ФИЛОСОФИЯ) ООО «БОЧКА» В СФЕРЕ ОБЩЕСТВЕННОГО ПИТАНИЯ»

N	Сегмент бизнес-процесса	0-1 баллов	2-4 балла	5 баллов	Оценка
1	Разделение обязанностей и полномочий персонала	Единоличное руководство	Частичное разделение ответственности и полномочий	Полное разделение ответственности и полномочий	4
2	Наличие стратегических целей развития ООО «Бочка»	Стратегия отсутствует	Стратегические цели установлены частично	Стратегия утверждена в документальном виде	4
3	Связь стратегических и операционных целей деятельности хозяйствующего субъекта в сфере общественного питания	Не связаны	Связаны частично	Связаны постоянно в рамках текущих планов	3
4	Отношение руководства к рискам в сфере общественного питания	Склонность к риску	Умеренная осторожность	Не склонность к риску	1
5	Отношение руководства к системе внутреннего контроля	Руководство не ведет внутренний контроль	Руководство понимает необходимость контроля	Руководство занимается вопросами, связанными с внутренним контролем	5
6	Степень приоритетности системы внутреннего контроля в сфере общественного питания	Низкая	Промежуточная	Высокая	5
7	Процедуры контроля над бухгалтерскими записями и минимизацией предвзятости, которая может повлиять на достоверность бухгалтерского учета	Отсутствуют	Частичная организация необходимых процедур	Хорошо организованная система процедур и тщательно разработанная стратегия контроля	4
8	Понимание руководством значения бухгалтерской отчетности	Недостаточное	Средняя степень понимания	Руководство уделяет внимание вопросам, связанным с бухгалтерской отчетностью	5
9	Обращение к специалисту системы внутреннего управленческого контроля за консультациями	Случаи обращения отсутствуют	Руководство иногда консультируется	Регулярное консультирование; проведение круглых столов	5
10	Восприятие и выполнение рекомендаций по результатам внутреннего управленческого контроля	Руководство не принимает к действию рекомендации	Частичное выполнение рекомендаций	Руководство понимает необходимость внесения корректировок и совершает необходимые действия в этом направлении	5

N	Сегмент бизнес-процесса	0-1 баллов	2-4 балла	5 баллов	Оценка
Итого баллов (из возможных 50 баллов)					41

Таблица 4

ФОРМА РАБОЧЕГО ДОКУМЕНТА «КОНТРОЛЬНЫЕ ПРОЦЕДУРЫ РАЦИОНАЛЬНОЙ ОРГАНИЗАЦИОННОЙ СТРУКТУРЫ ООО «БОЧКА» В СФЕРЕ ОБЩЕСТВЕННОГО ПИТАНИЯ»

N	Сегмент бизнес-процесса	0-1 баллов	2-4 балла	5 баллов	Оценка
1	Соответствие организационной структуры размеру и степени сложности деятельности	Не соответствует	Соответствует частично	Соответствует полностью	4
2	Направления ответственности и полномочий	Неясное	Определено частично	Определены направления подотчетности по сфере производства и продаж	5
3	Уровень работки стратегии и процедур одобрения фактов хозяйственной жизни	Не определен	Нерегулярно определяет-ся высшим руководством	Закреплен руководством в документальном виде	5
4	Следование стратегическим подходам и процедурам одобрения фактов хозяйственной жизни	Отсутствие	Частичное	Полное выполнение	4
5	Контроль над проведением нетипичных операций	Контроль не осуществляется	Осуществляется выборочно	Постоянное наблюдение и контроль	5
6	Участие руководства в контроле за обработкой данных	Недостаточное	Умеренное	Активное	3
7	Взаимодействие между руководством подразделений, отвечающих за учет и обработку (подготовку) данных	Отсутствие	Частичное	Постоянное взаимодействие	5
8	Наблюдение и контроль за бухгалтерским учетом нетипичных операций	Наблюдение и контроль не осуществляется	Осуществляется выборочно	Постоянное наблюдение и контроль	4
9	Заседания совета директоров (или аналогичного органа) по разработке стратегии и процедурам одобрения операций, анализу результатов и выработке рекомендаций – регулярность проведения и наличие протоколов	Нерегулярные заседания с неотработанным ведением протоколов и непродуманной повесткой дня	Нерегулярные заседания с отработанной процедурой ведения протоколов и продуманной повесткой дня	Регулярные заседания с отработанной процедурой ведения протоколов и продуманной повесткой дня	5
10	Организационное закрепление функций внутреннего управленческого контроля	Отсутствует	Закрепление отдельных функций внутреннего контроля за сотрудниками	Сформировано специальное контрольное подразделение	5
Итого баллов (из возможных 50 баллов)					45

Таблица 5

ФОРМА РАБОЧЕГО ДОКУМЕНТА «КОНТРОЛЬНЫЕ ПРОЦЕДУРЫ ЧАСТНОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ ООО «БОЧКА» В СФЕРЕ ОБЩЕСТВЕННОГО ПИТАНИЯ»

N	Сегмент бизнес-процесса	0-1 баллов	2-4 балла	5 баллов	Оценка
1	Наличие регламента подотчетности	Подчиненность руководителя проверяемых подразделений	Исполнительному директору или финансовому директору	Собственнику или лицу, не входящему в состав исполнительного органа	4
2	Положение о подготовке и опыте персонала	Отсутствует	Частично	Разработано с учетом степени ответственности	5
3	Наличие инструкций по выполнению контрольных функций	Отсутствуют	Имеется непостоянное распределение контрольных функций	Документально оформленное распределение контрольных функций	5
4	Наличие возможностей и полномочий для выполнения контрольных обязанностей	Недостаточное	Частичное	Достаточное	5
5	Уровень частного регулирования контрольных процедур	Низкий, не существуют	Средний, применяются частично	Информированная, бдительная и эффективная система контрольных процедур	5
6	Наличие регламента документального оформления планирования и выполнения контрольных процедур	Отсутствует	Содержит частичную информацию	Детальный регламент	5
7	Регламентация составления отчетов по выявленным нарушениям и выводов по результатам	Отсутствует, не составляются	Разработан; составляются нерегулярно или частично	Разработан, готовятся детальные письменные отчеты	5
8	Регламентация действий руководства по исправлению обнаруженных недостатков	Отсутствует, не производятся	Разработан, производятся частично	Разработан; производятся все необходимые действия	5
9	Регламентация взаимодействий	Отсутствует	Разработан частично	Разработан на основе стандар-	3

N	Сегмент бизнес-процесса	0-1 баллов	2-4 балла	5 баллов	Оценка
	с внешними аудиторами			тов аудита (МСА), применяется	
Итого баллов (из возможных 45 баллов)					42

Применение контрольных процедур рациональной организационной структуры ООО «Бочка» в сфере общественного питания позволили дать оценку в 45 баллов, которая составляет 90% от приемлемого уровня (50 баллов – 100%). Высокий уровень организационной структуры в ООО «Бочка» позволит установить стабильную динамику роста доходов в сфере общественного питания.

Применение контрольных процедур уровня частного регулирования ООО «Бочка» в сфере общественного питания позволили дать оценку в 42 балла, которая составляет 93% от приемлемого уровня (45 баллов – 100%). Высокий уровень частного регулирования в

ООО «Бочка» позволит снизить риски нарушения нормативной базы, повысить дисциплинарную ответственность и установить стабильную динамику роста доходов в сфере общественного питания.

Применение контрольных процедур соблюдения юридических норм и права ООО «Бочка» в сфере общественного питания позволили дать оценку в 43 балла, которая составляет 86% от приемлемого уровня (50 баллов – 100%). Высокий уровень соблюдения юридических норм и права в ООО «Бочка» позволит обеспечить нормативно-правовую безопасность и снизить риск потерь от штрафов и пеней.

Таблица 6

ФОРМА РАБОЧЕГО ДОКУМЕНТА «КОНТРОЛЬНЫЕ ПРОЦЕДУРЫ УРОВНЯ СОБЛЮДЕНИЯ ЮРИДИЧЕСКИХ НОРМ И ПРАВА ООО «БОЧКА» В СФЕРЕ ОБЩЕСТВЕННОГО ПИТАНИЯ»

N	Сегмент бизнес-процесса	0-1 баллов	2-4 балла	5 баллов	Оценка
1	Наличие реестра законов и нормативных актов	Не ведется	Ведется, частично корректируется	Ведется и обновляется	4
2	Согласованность учетной политики и фактов хозяйственной жизни требованиям нормативно-правовых актов, регулирующих бухгалтерский учет и отчетность	Нарушения законодательства	Частичная согласованность	Согласовано	4
3	Согласованность учетной политики и фактов хозяйственной жизни требованиями налогового законодательства	Нарушения законодательства	Частичная согласованность	Согласовано	3
4	Согласованность учетной политики и фактов хозяйственной жизни требованиями таможенного законодательства	Нарушения законодательства	Частичная согласованность	Согласовано	5
5	Согласованность учетной политики и фактов хозяйственной жизни требованиями валютного законодательства	Нарушения законодательства	Частичная согласованность	Согласовано	4
6	Согласованность учетной политики и фактов хозяйственной жизни требованиями банков и других кредитных организаций	Нарушения законодательства	Частичная согласованность	Согласовано	5
7	Согласованность учетной политики и фактов хозяйственной жизни правилами фондовых бирж	Нарушения законодательства	Частичная согласованность	Согласовано	5
8	Согласованность учетной политики и фактов хозяйственной жизни требованиям органов контрольной исполнительной власти (разрешения, лицензии и т.д.)	Нарушения законодательства	Частичная согласованность	Согласовано	4
9	Согласованность учетной политики и фактов хозяйственной жизни требованиями трудового законодательства	Нарушения законодательства	Частичная согласованность	Согласовано	4
10	Согласованность учетной политики и фактов хозяйственной жизни с другими требованиями законодательства и контролирующих органов	Нарушения законодательства	Частичная согласованность	Согласовано	5
Итого баллов (из возможных 50 баллов)					43

Таблица 7

ФОРМА РАБОЧЕГО ДОКУМЕНТА «КОНТРОЛЬНЫЕ ПРОЦЕДУРЫ РАЗДЕЛЕНИЯ ОТВЕТСТВЕННОСТИ И ПОЛНОМОЧИЙ ООО «БОЧКА» В СФЕРЕ ОБЩЕСТВЕННОГО ПИТАНИЯ»

N	Сегмент бизнес-процесса	0-1 баллов	2-4 балла	5 баллов	Оценка
1	Разработка должностных инструкций	Не разработаны	Разработаны частично	Разработаны для всех должностей. Утверждены в документальном виде	4
2	Разработка мер по предупреждению конфликта интересов	Не разработаны	Разрабатываются нерегулярно или частично	Разработаны на постоянной основе, существуют в документальном виде	4
3	Установление ответственности и полномочий по выявлению противозаконных, сомнительных и неэтичных действий	Не устанавливаются	Устанавливаются нерегулярно или в ограниченной форме	Установлены на постоянной основе в целом по организации	4
4	Установление ответственности служащих (включая особые обязанности и подотчетность)	Не устанавливаются	Устанавливаются и документируются частично	Детально установлены в документальном виде	4
5	Взаимосвязи ответственности работников	Не взаимосвязаны	Связаны частично или нерегулярно	Связи установлены на постоянной основе в целом по организации	4
Итого баллов (из возможных 50 баллов)					20

Таблица 8

ФОРМА РАБОЧЕГО ДОКУМЕНТА «КОНТРОЛЬНЫЕ ПРОЦЕДУРЫ КАДРОВОЙ ПОЛИТИКИ И ПРАКТИКИ ООО «БОЧКА» В СФЕРЕ ОБЩЕСТВЕННОГО ПИТАНИЯ»

N	Сегмент бизнес-процесса	0-1 баллов	2-4 балла	5 баллов	Оценка
1	Установление кадровой политики	Не устанавливается	Устанавливается частично	Устанавливается детальным образом	5
2	Наличие тестов / процедур по подбору кадров	Отсутствуют	Имеются частично	Установлены детальным образом	4
3	Подбор персонала для ведения учета	Случайный	Подбор персонала, отвечающего определенным требованиям	Подбор персонала в соответствии со стратегическими целями и разделением ответственности и полномочий	4
4	Образование, опыт, квалификация и компетенция всего персонала	Персонал не профессиональный	Частично	Высококвалифицированный персонал	4
5	Образование, опыт, квалификация и компетенция, занятого в учете персонала	Персонал не профессиональный	Частично	Высококвалифицированный персонал	4
6	Понимание всего персоналом своих обязанностей и выполняемой работы	Понимание отсутствует	Понимание частичное	Понимание четкое	4
7	Понимание обязанностей и выполняемой работы, занятого в учете персонала	Понимание отсутствует	Понимание частичное	Понимание четкое	5
8	Наблюдение за персоналом	Отсутствует	Наблюдение частичное	Наблюдение постоянное	4
9	Обучение всего персонала	Отсутствует	Имеет ограниченный характер	Имеет детальный характер	4
10	Обучение персонала, занятого в учете	Отсутствует	Имеет ограниченный характер	Имеет детальный характер	5
11	Текущность кадров, занятых в учете	Высокая	Умеренная	Низкая	4
12	Загруженность персонала, занятого в учете	Чрезмерная	Средняя	Разумная	5
Итого баллов (из возможных 60 баллов)					52

Таблица 9

ФОРМА РАБОЧЕГО ДОКУМЕНТА «КОНТРОЛЬНЫЕ ПРОЦЕДУРЫ СХЕМЫ ПОДГОТОВКИ ОТЧЕТНОСТИ (ФИНАНСОВОЙ, НАЛОГОВОЙ, УПРАВЛЕНЧЕСКОЙ) ООО «БОЧКА» В СФЕРЕ ОБЩЕСТВЕННОГО ПИТАНИЯ»

№	Фактор	0 баллов	1 балл	2 балла	Оценка
1	Соблюдение графика подготовки отчетности	Отчетность сдается с опозданием	График подготовки отчетности соблюдается частично	График подготовки отчетности соблюдается	4
2	Подготовка рабочего плана счетов и инструкций по ведению учета	Рабочий план счетов отсутствует	Рабочий план счетов составлен формально, частично соответствует особенностям организации	Рабочий план счетов соответствует требованиям и особенностям организации	5
3	Реакция на изменения в порядке ведения бухгалтерского учета и подготовки отчетности	Изменения не отслеживаются	Изменения принимаются несвоевременно	Отслеживаются изменения и принимаются необходимые меры	5
4	Сверка внешней бухгалтерской отчетности с данными управленческого учета	Не производится	Производится эпизодически	Сверка производится регулярно. Отклонения оперативно выявляются и объясняются	5
5	Установление мероприятий по защите от несанкционированного доступа или уничтожения документов, данных учета, активов	Не установлены	Установлены нерегулярно или частично	Установлены на постоянной основе	5
6	Установление мероприятий по развитию и совершенствованию системы учета (финансового, налогового, управленческого) и системы внутреннего контроля	Не установлены	Установлены частично	Установлены на постоянной основе	4
7	Установление мероприятий по контролю за доступом к программам обработки данных и файлам	Не установлены	Установлены нерегулярно или частично	Установлены на постоянной основе	4
Итого баллов (из возможных 35 баллов)					32

Таблица 10

РАБОЧИЙ ДОКУМЕНТ ВНУТРЕННЕГО АУДИТОРА «СВОДНЫЙ АНАЛИЗ РЕЗУЛЬТАТОВ КОНТРОЛЬНЫХ ПРОЦЕДУР ОЦЕНКИ КОНТРОЛЬНОЙ СРЕДЫ ООО «БОЧКА» В СФЕРЕ ОБЩЕСТВЕННОГО ПИТАНИЯ»

№	Бизнес-процесс	Оценка в баллах		Уровень, %	Комментарии
		Возможная	Фактическая		
1	Контрольные процедуры стиля и основных принципов управления (философия) ООО «Бочка» в сфере общественного питания	50	41	82	Высокий уровень
2	Контрольные процедуры рациональной организационной структуры ООО «Бочка» в сфере общественного питания	50	45	90	Высокий уровень
3	Контрольные процедуры частного регулирования ООО «Бочка» в сфере общественного питания	45	42	93	Высокий уровень
4	Контрольные процедуры уровня соблюдения юридических норм и права ООО «Бочка» в сфере общественного питания	50	43	86	Высокий уровень

№	Бизнес-процесс	Оценка в баллах		Уровень, %	Комментарии
		Возможная	Фактическая		
5	Контрольные процедуры разделения ответственности и полномочий ООО «Бочка» в сфере общественного питания	25	20	80	Высокий уровень
6	Контрольные процедуры кадровой политики и практики ООО «Бочка» в сфере общественного питания	60	52	87	Высокий уровень
7	Контрольные процедуры схемы подготовки отчетности (финансовой, налоговой, управленческой) ООО «Бочка» в сфере общественного питания	35	32	91	Высокий уровень
8	Контрольные процедуры маркетинговой политики ООО «Бочка» в сфере общественного питания	50	45	90	Высокий уровень
9	Контрольные процедуры финансовой политики ООО «Бочка» в сфере общественного питания	50	44	88	Высокий уровень
10	Контрольные процедуры политики производства и продаж ООО «Бочка» в сфере общественного питания	50	43	86	Высокий уровень
Сводный уровень $407 / 465 \times 100\% = 87,5\%$		465	407	87,5	Высокий уровень

Применение контрольных процедур разделения ответственности и полномочий ООО «Бочка» в сфере общественного питания позволили дать оценку в 20 баллов, которая составляет 80% от приемлемого уровня (25 баллов – 100%). Достаточный уровень соблюдения разделения ответственности и полномочий в ООО «Бочка» позволит обеспечить нормативно-правовую безопасность, понимание персоналом своих прав, обязанностей и ответственности, снизить риск противоправных действий, которые могут определить возникновение преднамеренных и непреднамеренных искажений и ошибок.

Применение контрольных процедур кадровой политики и практики ООО «Бочка» в сфере общественного питания позволили дать оценку в 52 балла, которая составляет 87% от приемлемого уровня (60 баллов – 100%). Достаточный уровень кадровой политики в ООО «Бочка» позволит обеспечить кадровую безопасность, понимание персоналом своих прав, обязанностей и ответственности, снизить риск противоправных действий, которые могут определить возникновение преднамеренных и непреднамеренных искажений и ошибок, сохранить имущество и репутацию.

Применение контрольных процедур схемы подготовки отчетности (финансовой, налоговой, управленческой) ООО «Бочка» в сфере общественного питания позволили дать оценку в 32 балла, которая составляет 91% от приемлемого уровня (35 баллов – 100%). Высокий уровень соблюдения графика отчетности в ООО «Бочка» позволит обеспечить нормативно-правовую безопасность и снизить риск потерь от штрафов и пеней.

Сводный анализ результатов контрольных процедур контрольной среды необходимо поместить в таблицу и наглядно определить зоны угроз для исследуемого хозяйствующего субъекта сферы общественного питания (табл. 10).

Сводный уровень результатов аналитических процедур контрольной среды равен 87,5% в ООО «Бочка», что показывает на достаточно высокую организацию бизнес-процессов.

Данный подход оценки контрольной среды в системе внутреннего управленческого контроля позволяет выявить искажения или условия, которые могут повлиять на их образование.

Карчукова Анна Ивановна

Литература

1. Борисов А. Типовые ошибки при описании бизнес-процессов [Электронный ресурс] / А. Борисов // Финансовая газета. – 2009. – №19. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
2. Евстафьева Е.М. Развитие методологии и методики управленческого учета собственного капитала на основе процессного подхода [Текст] / Е.М. Евстафьева // Международный бухгалтерский учет. – 2011. – №30. – С. 10-18.
3. Смирнов В.В. Оптимизация функциональности и затратности деятельности организаций на долгосрочную перспективу [Текст] / В.В. Смирнов // Международный бухгалтерский учет. – 2011. – №6. – С. 50-58.
4. Шохнех А.В. Теория и методология учета, контроля хозяйствующих субъектов малого бизнеса [Текст] : монография / А.В. Шохнех. – М. : Маркетинг, 2008. – 336 с.

Ключевые слова

Система; внутренний управленческий контроль; контрольные процедуры; сфера общественного питания; уровень согласованности; обратная связь; факты хозяйственной жизни; фокус-угрозы искажений преднамеренные и непреднамеренные вмешательства.

РЕЦЕНЗИЯ

Система внутреннего управленческого контроля предполагает применение контрольных процедур для получения достоверных, надежных доказательств.

Применение контрольных процедур в системе внутреннего управленческого контроля позволяет оценить: возможность увеличения объемов производства и продаж; уровень согласованности и обратной связи фактов хозяйствующей жизни, в целях быстрого реагирования на изменения внешнего и внутреннего окружения; действенность методов фокус-угрозы искажений, направленных на выявление возможных преднамеренных, непреднамеренных вмешательств, установление их природы, разработки методов противостояния и устранения мошенничества.

В статье автор структурирует среду внутреннего управленческого контроля хозяйствующих субъектов сферы общественного питания; предлагает к применению следующие формы рабочих документов: «Контрольные процедуры стиля и основных принципов управления (философия)»; «Контрольные процедуры рациональной организационной структуры в сфере общественного питания»; «Контрольные процедуры частного регулирования в сфере общественного питания»; «Контрольные процедуры уровня соблюдения юридических норм и права в сфере общественного питания»; «Контрольные процедуры разделения ответственности и полномочий в сфере общественного питания»; «Контрольные процедуры кадровой политики и практики в сфере общественного питания»; «Контрольные процедуры схемы подготовки отчетности (финансовой, налоговой, управленческой) в сфере общественного питания»; «Сводный анализ результатов контрольных процедур контрольной среды в сфере общественного питания».

Вышеизложенное дает основание считать, что актуальность рассматриваемой темы, ее практическая необходимость, а также новизна материала определяют научную и практическую ценность статьи.

Шохнех А.В., д.э.н., профессор кафедры экономики, бухгалтерского учета и аудита Волгоградского Кооперативного Института (филиал) Автономной Некоммерческой Организации Высшего Профессионального Образования Центросоюза РФ «Российского университета кооперации»