



Утверждено решением  
Совета директоров  
АО «Самрук-Энерго»  
протокол № 85  
от «26» мая 2014 года

## КОРПОРАТИВНАЯ СИСТЕМА МЕНЕДЖМЕНТА

### Политика по организации внутреннего аудита АО «Самрук-Энерго»

---

П 01-01-15

Астана 2017 год



## 1. Общие положения

1. Настоящая Политика по организации внутреннего аудита (далее - Политика) разработана в целях установления единых базовых принципов и процедур в организации внутреннего аудита АО «Самрук-Энерго» (далее – Общества).

2. Политика разработана, исходя из основных положений и требований, предусмотренных Кодексом этики, Международными профессиональными стандартами внутреннего аудита Института внутренних аудиторов (The Institute of Internal Auditors Inc.<sup>1</sup>) и Практическими указаниями к ним (далее - Стандарты) и содержат основные требования АО «Самрук-Қазына» (далее – Фонд) к порядку и оценке деятельности службы внутреннего аудита (далее – Служба) в Обществах.

3. Служба при осуществлении профессиональной деятельности руководствуется статусом Службы, ее целью, задачами и функциями, правами и полномочиями и иными требованиями, определенными Положением о Службе, Кодексом этики и Стандартами.

4. Политика не исключает возможности разработки и утверждения дополнительных требований и норм в отношении организации деятельности Службы, соответствующих требованиям настоящей Политики и иных нормативных документов, утвержденных Обществом в отношении деятельности Службы, а также требованиям Стандартов.

## 2. Стандарты качественных характеристик

### 2.1 Независимость и объективность

5. Независимость Службы при реализации своих задач и функций обеспечивается соответствующим организационным статусом, который предусматривает организационную подчиненность и функциональную подотчетность Службы Совету директоров Общества. Непосредственное курирование деятельности Службы осуществляется Комитетом по аудиту Общества.

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

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

---

<sup>1</sup> Institute of Internal Auditors является международной профессиональной ассоциацией, призванной развивать профессию внутреннего аудитора и поддерживать внутренних аудиторов во всем мире. Институт объединяет около 170000 человек более чем в 100 странах. Institute of Internal Auditors разработал и активно пропагандирует [«Международные профессиональные стандарты внутреннего аудита»](#) и [«Кодекс этики»](#) внутреннего аудитора, целью которых является продвижение и поддержание высоких профессиональных и этических стандартов среди членов Института и всех внутренних аудиторов.

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

9. В целях соблюдения принципов объективности и беспристрастности в процессе выполнения своих функций, внутренние аудиторы не должны быть вовлечены в какие-либо виды деятельности, которые впоследствии могут подвергаться внутреннему аудиту и заниматься аудитом деятельности или функций, осуществлявшихся ими в течение периода, который подвергается аудиту. Конфликт интересов считается исчерпанным по прошествии с момента вовлечения работников Службы больше года.

## **2.2 Профессиональная компетентность**

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

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

12. Внутренние аудиторы должны проявлять профессиональное отношение к работе, критериями которого являются способность оценить:

- объем работы, необходимый для достижения целей аудиторского задания
- потребности и ожидания клиентов, включая характер и сроки выполнения задания по предоставлению консультаций, а также форму отчетности о результатах;
- относительную сложность, существенность или значимость вопросов, в отношении которых предоставляются гарантии и консультации;
- адекватность и эффективность систем управления рисками, внутреннего контроля и корпоративного управления;
- вероятность существенных ошибок, мошенничества или несоблюдения процедур;
- затраты на предоставление аудиторских гарантий и консультаций в сравнении с потенциальными выгодами.

13. Внутренние аудиторы должны обладать достаточными знаниями, чтобы оценить риск мошенничества и то, каким образом организация управляет этим риском.

14. Внутренние аудиторы должны обладать достаточными знаниями о ключевых рисках и процедурах контроля, связанных с информационными технологиями, и уметь использовать автоматизированные методы аудита в объеме, достаточном для выполнения порученных заданий.

15. В случае, если персонал Службы не обладает достаточными знаниями и навыками для выполнения аудиторского задания или части задания, Служба имеет право, в установленном порядке, привлечь консультантов или использовать косорсинг во внутреннем аудите.

### **2.3 Требования к Программе обеспечения и повышения качества внутреннего аудита**

16. Руководитель Службы должен разработать и принять Программу обеспечения и повышения качества внутреннего аудита, которая предусматривает мероприятия, направленные на соответствие деятельности Службы Стандартам и Кодексу этики, и обеспечить ее реализацию Службой.

17. Программа обеспечения и повышения качества должна охватывать все виды деятельности Службы и предусматривать проведение внутренней и внешней оценки, цели и задачи которых, а также способы реализации, должны соответствовать требованиям Стандартов и внутренних нормативных документов, регулирующих деятельность Службы.

18. Внутренняя оценка в рамках Программы обеспечения и повышения качества внутреннего аудита осуществляется в форме текущего мониторинга и периодических проверок, содержание и требование к которым устанавливаются в рамках соответствующих политик и процедур.

19. Текущий мониторинг осуществляется с использованием процессов, инструментов оценки и анализа, а также информации, необходимой для последующей оценки соответствия деятельности Службы Кодексу этики и Стандартам. Процессы и инструменты, используемые в процессе текущего мониторинга должны включать:

- надзор за выполнением задания в части соблюдения внутренними аудиторами стандартов независимости, честности, объективности, конфиденциальности и профессиональной этики;
- контроль за соответствием процедур и методик внутреннего аудита и подготовленной по его результатам рабочей документации политике по организации внутреннего аудита, принятой в Обществе;
- проверку адекватности и обоснованности выводов и заключений по результатам аудиторских заданий;
- заполнение проверочных таблиц (чек-листов);
- обратную связь от клиентов и других заинтересованных сторон;
- выборочную экспертную оценку рабочих документов работниками подразделения, не участвующими в соответствующем аудите;
- принятие необходимых мер в отношении внутренних аудиторов, в случаях невыполнения или ненадлежащего выполнения ими возложенных на них обязанностей;
- анализ других показателей результатов деятельности (таких, как, например, длительность аудиторского цикла и принятие рекомендаций).

20. Система контроля качества работы внутренних аудиторов должна основываться на профессиональном мнении руководителя Службы и руководителя аудиторского задания, обеспечивать объективную и всестороннюю оценку

качества работы внутренних аудиторов в процессе выполнения аудиторских заданий.

21. Руководитель Службы должен в рамках текущего мониторинга деятельности внутренних аудиторов обеспечить разработку критериев оценки качества их работы и проведение процедур оценки на постоянной и/или периодической основе (квартал, год). Результаты оценки качества работы работников Службы отражаются и представляются Комитету по аудиту и Совету директоров в рамках оценки эффективности работы внутренних аудиторов, проводимой на ежеквартальной и годовой основе.

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

23. Периодические проверки деятельности Службы проводятся не реже одного раза в три года с целью оценки соответствия Службы Кодексу этики и Стандартов как в форме самооценки, так и с привлечением квалифицированного независимого стороннего специалиста в области внутреннего аудита (сертифицированного внутреннего аудитора) или группы (команды) аудиторов, сформированной на уровне Фонда из числа специалистов группы компаний Фонда (с учетом того факта, что работник оцениваемой Службы не должен быть частью группы (команды) аудиторов). Руководителем группы (команды) аудиторов, сформированной для оценки Службы, должен быть определен Руководитель Службы из другой компании группы Фонда. Результаты оценки, проведенной группой (командой) аудиторов, не должны восприниматься инструментом давления на работников оцениваемой Службы. Форма проведения периодической проверки согласовывается Руководителем Службы с Комитетом по аудиту.

24. Периодическая проверка проводится с использованием методического пособия Института внутренних аудиторов по оценке качества или аналогичной методики. Структура отчетности по результатам внутренних оценок должна обеспечивать достаточную степень объективности и доверия к результатам проверки.

25. Внешняя оценка Службы проводится, как минимум, один раз в пять лет квалифицированным и независимым оценщиком. Внешняя оценка может проводиться:

- в форме полной внешней оценки;
- в форме самооценки с независимым внешним подтверждением.

26. Внешняя оценка должна охватывать широкий круг вопросов, включая следующие элементы деятельности внутреннего аудита:

- соответствие требованиям Кодекса этики и Стандартов, а также Положению о подразделении внутреннего аудита, планам, политике,



процедурам, практикам и применимым законодательным и нормативным требованиям;

- ожидания в отношении деятельности внутреннего аудита, выраженные Советом, высшим и функциональным руководством;
- интеграция внутреннего аудита в процесс управления организацией, включая взаимодействие между и внутри групп ключевых участников процесса;
- инструменты и методы, используемые внутренним аудитом;
- совокупность знаний, опыта и специальных навыков персонала, включая внимание персонала к совершенствованию процессов;
- определение вклада внутреннего аудита в совершенствование деятельности организации.

27. Руководитель Службы должен обсудить с Комитетом по аудиту периодичность проведения внешних оценок, квалификацию и независимость внешнего эксперта, включая любой возможный конфликт интересов. При выборе внешнего эксперта руководитель Службы должен обеспечить рассмотрение и соблюдение требований Стандартов к квалификации и независимости внешнего эксперта.

27-1. Руководитель внутреннего аудита должен информировать высшее исполнительное руководство и Совет о результатах программы обеспечения и повышения качества. Информационные сообщения должны включать следующее:

- объем и частоту как внутренних, так и внешних оценок;
- квалификацию и независимость внешнего оценщика или группы оценщиков, включая любой возможный конфликт интересов;
- выводы оценщиков;
- план корректирующих мероприятий.

28. Отчеты о результатах периодической оценки и внешней оценки Службы рассматриваются Комитетом по аудиту и Советом директоров с принятием соответствующих решений и рекомендаций.

### **3. Этические стандарты**

29. Внутренние аудиторы должны основывать свою деятельность на принципах честности, объективности, конфиденциальности, профессиональной компетентности и придерживаться соответствующих этим принципам правил поведения.

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

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

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

33. Профессиональная компетентность – принцип, в соответствии с которым внутренние аудиторы должны в полной мере применять знания, навыки и опыт, необходимые для оказания услуг внутреннего аудита, непрерывно повышать свое профессиональное мастерство, а также качество работы.

## 4. Стандарты деятельности

### 4.1 Планирование годового аудита

34. Руководитель Службы должен эффективно управлять деятельностью Службы с тем, чтобы обеспечить максимальную полезность внутреннего аудита для Общества и его ДЗО.

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

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

37. Предварительными процедурами, предшествующими разработке риск-ориентированного годового аудиторского плана, являются:

- составление/обновление Карты (перечня) областей аудита **(по форме приложения 1)**;
- анализ утвержденной Карты и регистра рисков Общества на плановый год.

38. Карта областей аудита составляется, исходя из всех бизнес-процессов Общества, в том числе, по сопровождению проектов, осуществляемых дочерними, и, при необходимости, зависимыми и совместно-контролируемыми организациями Общества. Также, при составлении /обновлении Карты областей аудита, учитывается структура активов Общества, включая приобретение либо отчуждение долей участия в дочерних, зависимых и совместно-контролируемых организациях Общества.

39. Карта областей аудита, в установленном порядке, должна быть одобрена Комитетом по аудиту Общества. На ежегодной основе, либо в других необходимых случаях, Карта областей аудита должна обновляться и проходить процедуру одобрения, в установленном порядке.



40. Службой, по решению Совета директоров Общества, могут выполняться аудиторские проверки бизнес-процессов, не предусмотренных Картой областей аудита.

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

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

42. Руководитель Службы должен обеспечить составление риск-ориентированного годового аудиторского плана (**по форме приложения 2**), с учетом ресурсов Службы для выполнения плана, в том числе, расчетов затрат времени на проведение внутреннего аудита и времени, необходимого для повышения квалификации внутренних аудиторов и их ежегодных трудовых отпусков (**по форме приложения 3**).

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

1) предварительную оценку системы внутреннего контроля бизнес-процессов, включенных в Карту областей аудита;

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

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

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

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

6) изменения в корпоративной и организационной структуре Общества и его ДЗО;

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

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

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

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

44. При формировании годового аудиторского плана для каждого аудиторского задания должны быть определены цели, которые должны демонстрировать полезность и эффективность внутреннего аудита для Общества.

45. Цели аудиторских заданий должны соотноситься с результатами предварительной оценки рисков и системы внутреннего контроля, относящимися к объекту аудита (бизнес-процесс/подпроцесс, структурное подразделение, дочерняя организация, Общество) и оценки процессов корпоративного управления в Обществе в целом.

46. Руководитель Службы должен обеспечить четкую и ясную формулировку целей аудиторских заданий для их адекватного понимания и восприятия как объектом аудита и заказчиками, так и внутренними аудиторами. В рамках цели аудиторского задания, исходя из области аудита, должна быть обоснована соответствующая форма (вид) аудита:

– **Операционный аудит** - подтверждение мнения о степени уверенности в эффективности управления объектом аудита (Обществом и его ДЗО), в том числе, с оценкой надежности и эффективности систем внутреннего контроля;

– **Финансовый аудит** - подтверждение мнения о том, что учетные записи объекта аудита точны и своевременны и, составленная на их основе отчетность достоверна;

– **Комплаенс-аудит** - оценка соблюдения требований законодательства, внутренних документов Общества и его ДЗО, а также адекватность систем и процедур, применяемых для обеспечения соответствия этим требованиям.

– **Аудит информационных систем (информационных технологий)** - оценка безопасности (защищенности) информационных систем Общества и эффективности их использования.

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

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

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

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

48. Оценка эффективности системы внутреннего контроля Общества и его ДЗО (в целом и/или в разрезе ключевых бизнес-процессов), оценка управления рисками и системы корпоративного управления должны осуществляться Службой, по крайней мере, ежегодно, для предоставления гарантий Совету директоров в соответствующих областях на ежегодной основе, а также в целях обоснованного планирования деятельности Службы.

49. Сроки выполнения аудиторских заданий в годовом аудиторском плане должны быть установлены с учетом наименьшего влияния на текущую деятельность объекта аудита. Планируемые сроки выполнения аудиторских заданий должны обеспечивать своевременность и актуальность предоставляемых заинтересованным сторонам отчетов.

50. Проект годового аудиторского плана (на предстоящий год) должен представляться для утверждения Советом директоров Общества не позднее **1 декабря** после предварительного рассмотрения Комитетом по аудиту и в соответствии с принятым им решением.

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

52. Руководитель Службы должен пересматривать годовой аудиторский план и обсудить с руководителями аудиторских заданий необходимость внесения в него изменений и дополнений, в случае:

- получения внеплановых заданий со стороны Комитета по аудиту и/или Совета директоров;

- выявления новых рисков и/или переоценки существующих рисков по результатам выполнения аудиторских заданий.

53. Руководитель Службы обеспечивает своевременную корректировку годового аудиторского плана и внесение в него изменений в установленном порядке.

## **4.2 Выполнение аудиторских заданий**

54. Руководитель Службы должен обеспечить эффективную организацию планирования и проведения аудиторских заданий, предусмотренных годовым аудиторским планом, путем внедрения передовых практик и процедур, способствующих достижению как целей аудиторских заданий, так и целей и задач внутреннего аудита в целом.

55. Процесс проведения аудиторской проверки включает в себя несколько этапов, а именно:

- планирование аудиторской проверки, включая проведение предварительного обследования;
- проведение аудиторских процедур;
- формирование результатов аудиторской проверки;
- работа СВА с материалами аудиторской проверки после утверждения окончательной редакции «Аудиторского отчета», в том числе мониторинг исполнения рекомендаций СВА.

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

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

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

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

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

#### **4.2.1. Планирование аудиторского задания**

59. Процесс планирования аудиторского задания включает следующие этапы:

- 1) предварительное обследование аудируемого объекта (бизнес-процесса);
- 2) разработка аудиторской программы;
- 3) определение ресурсов для выполнения аудиторского задания, включая расчет затрат времени на проведение внутреннего аудита;
- 4) составление аудиторского задания.

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

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

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

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

64. При выполнении срочных внеплановых аудиторских заданий или инвентаризации имущества и обязательств, Служба вправе приступить к их выполнению без проведения отдельных процедур планирования.

65. Внутренние аудиторы, в целях эффективного проведения внутреннего аудита, должны разрабатывать и документально оформлять процесс планирования каждого аудиторского задания.

#### **А) Предварительное обследование объекта аудита (бизнес-процесса):**

66. Для эффективного планирования предстоящей аудиторской проверки следует проводить **предварительное обследование** аудируемого объекта (бизнес-процесса). Задачей данного обследования является изучение фактических целей аудируемого объекта или бизнес-процесса, его структуры или изменений в нем, произошедших со времени прошлой проверки. Также должное внимание необходимо уделить оценке уровня материальности аудируемого бизнес-процесса, что позволит объективно говорить о существенности последствий неэффективной организации системы внутреннего контроля данного процесса для компании в целом.

67. На этапе предварительного обследования аудиторы в зависимости от объекта и целей аудита:

- проводят анализ внутренней нормативной документации (далее – ВНД), регламентирующей деятельность объекта аудита или организацию аудируемого процесса;
- изучают организационную структуру, бизнес-процессы объекта аудита с уточнением изменений в его функциях и структуре за период предыдущего аудита (если таковое имело место);
- проводят ознакомление с базами данных и программным обеспечением, обслуживающих рассматриваемый бизнес-процесс или бизнес-процессы объекта аудита;
- анализируют результаты прошлых аудиторских проверок данного бизнес-процесса или объекта аудита (в случае их наличия);
- анализируют мероприятия, осуществленные по результатам предыдущего аудита, проверок регулирующих и надзорных органов (если таковое имело место), с целью оценки принятых соответствующих мер;
- идентифицируют и интервьюируют владельца и других участников бизнес-процесса(ов) по вопросам организации процесса(ов);
- анализируют фактические цели бизнес-процесса(ов) на предмет их соответствия стратегии развития компании и принципам целеполагания



(конкретизация, измеримость, согласованность, релевантность, временная ограниченность достижения);

- формируют фактическую схему организации рассматриваемого бизнес-процесса или бизнес-процессов объекта аудита, с указанием существующих контрольных процедур;

- изучают отчеты об использовании сметы расходов (бюджета) объекта аудита и о проделанной работе;

- анализируют результаты оценки рисков, проводимой менеджментом компании (в случае ее наличия) и при необходимости проводят дополнительные процедуры оценки областей рисков аудируемого объекта или бизнес-процесса;

- определяют проблемные вопросы, о наличии которых стало известно в период планирования аудиторского задания;

- анализируют систему оценки и показателей, используемых для определения эффективности и экономичности процесса;

- дают предварительную оценку системы внутреннего контроля объекта аудита или бизнес-процесса с целью выявления слабых и сильных сторон;

- оценивают адекватность и эффективность процессов корпоративного управления, управления рисками и контроля объекта аудита в сравнении с соответствующей схемой или моделью;

- определяют возможности значительного совершенствования процессов корпоративного управления, управления рисками и внутреннего контроля.

68. По итогам предварительного обследования руководитель аудиторского задания должен точно определить ключевые аспекты предстоящего аудита (в том числе сроки и объемы), на основе которых формируется аудиторская программа.

69. Одним из ключевых результатов грамотно проведенного предварительного обследования является адекватное понимание аудитором фактической организации анализируемого бизнес-процесса или объекта аудита (последовательность процедур, ответственные за исполнение, фактические сроки исполнения) и объективная оценка уровня его регламентации.

### **Б) Разработка аудиторской программы и определение ресурсов:**

70. Под руководством руководителя Службы и руководителя аудиторского задания внутренние аудиторы должны составить и документально оформить аудиторскую программу (**по форме приложения 4**), определяющую масштаб и период аудита, характер, временные рамки и объем запланированных аудиторских процедур, необходимых для достижения целей аудиторского задания, на основе результатов оценки рисков. Аудиторская программа должна являться набором инструкций для внутреннего аудитора, осуществляющего внутренний аудит, а также средством контроля и проверки надлежащего выполнения работы и обеспечивать эффективность внутреннего аудита.

71. Руководителем аудиторского задания осуществляется расчет затрат времени на проведение аудиторского задания (**по форме приложения 5**) с учетом всех его этапов и определяются по согласованию с руководителем Службы



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

72. Аудиторская программа должна соотноситься с расчетом затрат времени на проведение внутреннего аудита, представляющим собой приблизительную оценку ресурсов, необходимых для выполнения аудиторского задания.

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

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

2) определить процедуры, необходимые для сбора аудиторской информации;

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

74. Аудиторская программа разрабатывается с обоснованием планируемых процедур по результатам предварительного обследования и необходимых ресурсов для достижения целей аудиторского задания. Данное обоснование включает в себя общее и краткое описание характера рисков, процедур тестирования и их результатов, выявленных существенных ошибок, искажений, несоблюдения процедур и других факторов риска, виды операций/процедур, подлежащие внутреннему аудиту, объемы выборки, результаты предыдущих аудиторских отчетов и проверок регулирующих и надзорных органов (с указанием состояния исполнения рекомендаций).

По результатам обоснования определяются масштаб и период аудита, состав аудиторской группы (с распределением операций/процедур (вопросов), подлежащих внутреннему аудиту между внутренними аудиторами, включая руководителя аудиторского задания). Данное обоснование должно быть отражено в самой программе или отдельно в виде аналитической записки.

75. Аудиторская программа, составленная внутренним аудитором, должна быть согласована руководителем аудиторского задания и утверждена руководителем Службы на основе представленного обоснования по ее содержанию и затрат ресурсов на ее реализацию.

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

**В) Составление аудиторского задания**

77. Аудиторское задание составляется руководителем аудиторского задания **(по форме приложения б)** на основе аудиторской программы и утверждается руководителем Службы.

78. Аудиторское задание содержит следующую информацию:

1) наименование объекта аудита;  
2) цели аудиторского задания;  
3) период аудита;  
4) перечень операций/процедур (вопросов), подлежащих внутреннему аудиту;

5) сроки выполнения аудиторского задания;

6) состав аудиторской группы;

7) перечень запрашиваемой информации и других материалов, необходимых аудиторской группе и подготавливаемых персоналом объекта аудита до начала осуществления аудиторского задания<sup>2</sup>. В объем и содержание задания включается изучение соответствующих систем, документации, персонала и материальных активов, включая те, что находятся под контролем третьих лиц.

79. Аудиторское задание представляется объекту аудита до начала выполнения аудиторского задания для уведомления его руководства о предстоящем аудите и предоставления достаточного времени для подготовки к внутреннему аудиту.

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

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

79-1. Определяя цели аудиторского задания, внутренние аудиторы должны учитывать вероятность существенных ошибок, мошенничества, несоблюдения процедур и другие риски.

79-2. При планировании аудиторских заданий, пользователями результатов которых будут внешние стороны, внутренние аудиторы согласуют в письменной форме цели, содержание, соответствующие обязанности и другие ожидания, включая ограничения на распространение результатов выполнения задания и доступ к аудиторской документации с пользователями результатов цели.

---

<sup>2</sup> При необходимости аудиторское задание может содержать оговорку, что перечень запрашиваемой информации и документов не является исчерпывающим и может быть расширен аудиторской группой в процессе проведения аудита.

#### **4.2.2. Проведение аудита**

80. Перед началом проведения внутреннего аудита руководитель аудиторского задания организывает и проводит ознакомительную встречу с руководством объекта аудита. На этой встрече руководитель аудиторского задания знакомит руководство объекта аудита с аудиторским заданием, аудиторской группой, информирует о порядке и сроках осуществления аудиторского задания, условиях работы внутренних аудиторов и порядке взаимодействия с объектом аудита на период проведения внутреннего аудита.

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

##### **А) Аудиторские процедуры:**

82. В целях повышения эффективности проведения внутреннего аудита Руководитель Службы должен обеспечить разработку подробной инструкции по методикам выборки, тестирования и оценки бизнес-процессов.

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

84. В случае, если целью аудиторского задания является оценка эффективности системы внутреннего контроля (СВК) или оценка эффективности управления рисками организации в целом, то аудиторское задание может выполняться на основе соответствующей методики оценки, утвержденной Советом директоров Общества. При этом проведение указанных оценок должно основываться на базовых принципах и подходах в рамках утвержденных Фондом методик с максимальной адаптацией этих методик с учетом специфики, структуры и сложности бизнес-процессов Общества и его ДЗО. Руководителем Службы должны быть проведены мероприятия по анализу утвержденных методик на

предмет достаточности тестируемых процессов и критериев оценки для выражения мнения о состоянии системы внутреннего контроля и управления рисками. В случае необходимости Службой вносятся дополнения в методики с включением новых разделов и/или контрольных процедур (тестов) в методики на основе оценки рисков Общества. Внесение дополнений в методики согласовывается Комитетом по аудиту и утверждается Советом директоров Общества.

85. Для получения информации относительно организации СВК бизнес-процесса или объекта аудита внутренние аудиторы проводят:

- 1) оценку дизайна контроля;
- 2) оценку исполнения контрольных процедур (тестирование);
- 3) анализ элементов СВК (в том числе оценка контрольной среды);
- 4) общую оценку эффективности СВК бизнес-процесса.

86. В целях повышения эффективности работы внутреннего аудитора используется построение блок-схем, известных также как карты процессов, которые помогают выяснить, какие этапы процесса являются лишними или непоследовательными. Блок-схемы удобны тем, что:

- дают возможность наглядно представить процесс при его обсуждении и анализе;
- облегчают понимание процесса в целом и той части, в которой возникли проблемы;
- облегчают понимание взаимосвязей и последовательности действий в процессе;
- помогают диагностировать проблемы;
- помогают выдвигать идеи относительно коренных причин возникших проблем;
- являются документированной процедурой.

87. В ходе проведения оценки дизайна контроля аудиторами используются следующие приемы, результаты которых должны отражаться в рабочей документации:

- формирование идеальной схемы бизнес-процесса («как должно быть»). Схема идеального процесса формируется таким образом, чтобы гарантировать достижение целей данного процесса.
- сравнение фактической схемы бизнес-процесса («как есть») с идеальной;
- анализ наличия и эффективности контрольных процедур, предусмотренных в регламентирующих и распорядительных документах по аудируемому процессу;
- анализ наличия, качества исполнения и эффективности контрольных процедур, фактически присущих процессу;
- сравнение содержания и качества исполнения фактических процедур контроля с требованиями внутренних нормативных документов по бизнес-процессу;
- оценка эффективности процедуры с помощью статистического анализа происшествий за длительный период (3-5 лет);

- бенчмаркинг и поиск «лучшей практики» для оптимизации контрольных процедур.

Оценка дизайна контроля должна проводиться с учетом стоимости как отдельной контрольной процедуры, так и затрат на создание и поддержание всей СВК. В случае функционирования нескольких контрольных процедур, направленных на управление одним риском или зависимыми рисками, проводится оценка различных вариантов использования контрольных процедур для исключения излишних (дублирующих) процедур.

88. По итогам изучения внутренних нормативных документов аудируемого бизнес-процесса и интервью с владельцем и прочими участниками процесса аудиторская группа оценивает:

1) насколько цели, формализованные в регламентах, политиках и др. или обозначенные владельцем процесса, соответствуют стратегии развития компании и общим правилам целеполагания;

2) критерии, используемые менеджментом для определения эффективности и экономичности бизнес-процессов;

3) соответствие действующей системы мотивации владельца и участников бизнес-процесса с целями бизнес-процесса/подпроцесса. В случае если цели бизнес-процесса не формализованы и владелец процесса также затрудняется их четко сформулировать, аудиторы должны на основе собственных теоретических и практических знаний и навыков (в том числе на основе бенчмаркинга) предложить цели для данного процесса и показатели для их измерения и согласовать их с владельцем процесса.

89. Одной из основных аудиторских процедур, направленных на получение адекватных выводов о надежности и эффективности функционирования СВК бизнес-процесса, является тестирование фактических процедур управления рисками, присущих анализируемому процессу.

Тестирование надежности СВК направлено на определение аудитором вероятности достижения цели контрольной процедуры, с помощью которой владелец анализируемого риска может эффективно управлять данным риском. При этом цель контрольной процедуры определяется аудитором либо на основе анализа внутренних нормативных документов по процессу, интервью с владельцем процесса, либо самостоятельно на основе «лучших практик» организации данных процессов в аналогичных компаниях.

Как правило, тестирование проводится аудиторами выборочным методом. Объем выборки должен обеспечивать достаточную уверенность аудиторов в том, что выводы, сделанные на основе анализа выборочных данных будут приемлемы для всего объема данных (генеральной совокупности), из которого произведена выборка. Объем выборки может определяться с применением специальных формул, полученных на основе теории вероятности и математической статистики, либо определяться на основе профессионального суждения аудитора.

При проведении тестирования используется довольно широкий спектр инструментов и процедур, исполнение которых позволит сформировать



объективные выводы об эффективности СВК, как то: сравнение/ сопоставление, анализ данных и др.

Тестирование контрольных процедур дает возможность оценить надежность контроля в части управления анализируемым риском и возможные последствия от реализации данного риска (с учетом экстраполяции результатов проверки выборочных данных на всю генеральную совокупность).

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

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

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

### **Б) Обнаружения и аудиторские доказательства:**

92. Все выводы о выявленных внутренним аудитом фактах обнаружений должны основываться на аудиторских доказательствах, которые будут представлять основу для результатов внутреннего аудита и выдаваемых рекомендаций. Таким образом, внутренние аудиторы должны собирать, анализировать, интерпретировать и документировать информацию для подтверждения выводов аудита. Информация должна быть в объеме, достаточном для достижения целей задания, надежной, относящейся к делу и полезной.

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



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

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

94. Внутренние аудиторы должны обсудить выявленные обнаружения с лицами, осуществляющими соответствующие процедуры для выяснения причин несоответствия. Все выявленные обнаружения и причины несоответствия должны быть зафиксированы внутренними аудиторами в шаблоне рабочей документации **(по форме приложения 7)** и должны немедленно доводиться до сведения руководителя аудиторского задания. При направлении результатов задания внешним сторонам сообщение должно содержать информацию об ограничениях в их распространении и использовании.

95. Оформленный шаблон рабочей документации по обнаружениям должен быть представлен руководству объекта аудита, которое должно подтвердить свое согласие или несогласие с документацией в течение 2-х рабочих дней, подписавшись на форме документации. В случае отказа руководителя объекта аудита от подписания соответствующей рабочей документации, он обязан предоставить обоснование своей позиции в течение указанного срока. При неполучении подписанной рабочей документации по обнаружениям в установленные сроки и непредставления обоснования отказа от подписания, документация считается принятой без возражений и выявленные обнаружения включаются в аудиторский отчет.

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

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

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

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

100. Под руководством руководителя аудиторского задания, аудиторская группа должна рассмотреть все обнаружения, оценить соответствующие риски и

определить рейтинг (характер) по каждому обнаружению в зависимости от рисков по следующей шкале:

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

**2) важное (значительное) обнаружение** – обнаруженное несоответствие представляет потенциальные риски для Общества, и свидетельствуют об ослаблении системы внутреннего контроля. Значительные обнаружения также требуют принятия корректирующих или предупреждающих действий и должны быть доведены до сведения Совета директоров Общества и руководства Общества;

**3) незначительное обнаружение** – обнаруженное несоответствие влияет на операционную деятельность или контрольную среду в Обществе и характеризуются как наличие возможностей улучшения системы внутреннего контроля. Незначительные обнаружения также требуют принятия адекватных мер и должны быть доведены до сведения руководства объекта аудита.

101. Обнаружения, связанные с фактами мошенничества, хищений имущества должны быть незамедлительно доведены до сведения руководителя Службы, которым должны быть приняты меры в зависимости от характера рисков (последствий), которые влекут за собой данные обнаружения.

#### **В) Рекомендации и консультации:**

102. Рекомендации по результатам выявленных обнаружений должны базироваться, прежде всего, **на анализе причин** допущенных нарушений, существующих недостатков и несоответствий. Такой подход позволяет наилучшим образом обеспечить выработку квалифицированных и адекватных рекомендаций, направленных на устранение причин недостатков и совершенствование системы внутреннего контроля и управление рисками в Обществе.

103. Аудиторская группа на основе результатов оценки дизайна контроля бизнес-процесса должна совместно с менеджментом компании выработать рекомендации по построению и оптимизации действующей системы внутреннего контроля анализируемого процесса. Рекомендации, в основном, должны быть направлены на:

- повышение качества исполнения контрольной процедуры, формализованной во внутренних нормативных документах компании, в том числе и за счет построения эффективной системы мотивации сотрудников-исполнителей данной контрольной процедуры (в случае если формализованная контрольная процедура эффективна, но имеются отклонения при ее фактическом исполнении);
- легализацию фактически исполняемой контрольной процедуры (в случае если фактически реализуемая контрольная процедура эффективна, но не предусмотрена требованиями внутренних нормативных документов);

- разработку и формализацию контрольной процедуры и контроля за ее надлежащим исполнением (в случае если контрольная процедура не предусмотрена внутренними нормативными документами и фактические действия сотрудников не позволяют эффективно управлять риском).

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

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

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

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

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

### 4.3 Аудиторский отчет

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

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

109. Внутренние аудиторы должны делать соответствующие корректировки на основе обсуждений и представленных фактов и относиться справедливо и объективно к тому, что основано на фактах и представляется существенным, сохраняя свою объективность. С этой целью внутренние аудиторы не должны

избегать изменений, которые делают аудиторские отчеты более понятными и точными и не отражаются на объективности аудиторского заключения. В случае, если имеются существенные расхождения во мнениях, внутренние аудиторы должны отразить в аудиторском отчете собственное мнение, при этом также отражая комментарий ответственных лиц объекта аудита. Мнение или заключение должно учитывать ожидания высшего руководства Компании, Совета директоров и других заинтересованных сторон и опираться на достаточную, надежную, относящуюся к делу, полезную информацию.

110. Аудиторский отчет должен:

- включать цели и масштаб аудита и аудиторское заключение, отражающее цели аудита и результаты выполненной работы (**по форме приложения 8**);
- содержать аудиторские обнаружения, соответствующие рекомендации и, при необходимости, комментарий руководства объекта аудита;
- содержать объективную, конструктивную и полную информацию по обнаружениям для предоставления возможности адресатам отчета быстрого ознакомления с результатами внутреннего аудита;
- содержать общее заключение об адекватности и эффективности проверенных систем внутреннего контроля и управления рисками;
- содержать наряду с обнаружениями описание положительных сторон аудируемой области;
- сохранять дипломатическую взвешенность, учитывая восприимчивость адресатов отчета. Акцент нужно делать на необходимости усовершенствований и не концентрироваться на критике деятельности менеджмента и/или прошедших событий;
- сообщения Службы должны быть точными, ясными, краткими и своевременными.

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

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

2) аудиторский отчет должен включать цели аудиторского задания и краткую информацию об объекте аудита с приложением блок-схемы бизнес-процесса(ов);

3) аудиторский отчет должен содержать подробное (детальное) описание аудиторских обнаружений. Аудиторские обнаружения должны включать следующие основные элементы: критерии оценки, определение характера обнаружения, причины возникновения и последствия.

Критерии оценки – это те стандарты, в соответствии с которыми должны выполняться процедуры (функции), подлежащие внутреннему аудиту. Правильное определение критериев оценки устанавливает легитимность результатов

внутреннего аудита. Примерами критериев оценки являются нормативные документы Общества и его ДЗО касательно деятельности объекта аудита с учетом степени достаточности (совершенства) систем внутреннего контроля, устанавливаемых данными нормативными документами, а также профессиональные суждения внутренних аудиторов относительно стандартов, обеспечивающих эффективное управление процессами объекта-аудита.

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

Последствия представляют собой риски, связанные с деятельностью объекта аудита. Последствия могут выражаться в количественных показателях. Если фактические последствия невозможно выяснить, то иногда может быть полезным определить потенциальные (возможные) или нематериальные риски для того, чтобы показать важность выявленной проблемы. При этом следует принять во внимание, что идентифицированные риски определяют характер обнаружений (критические, важные, незначительные) и степень срочности внедрения соответствующих рекомендаций.

В аудиторском отчете каждое обнаружение должно быть отражено с оценкой его характера (степени важности). При этом рекомендуется использовать метод цветового и буквенного обозначения для обнаружений<sup>3</sup> и рекомендаций.

4) аудиторский отчет должен предоставлять рекомендации, которые руководство объекта аудита должно выполнить для исправления отмеченных фактов. Рекомендации в аудиторском отчете должны четко показывать, что конкретно необходимо изменить, или исправить, или внедрить.

Рекомендации должны быть направлены, прежде всего, на устранение причин, вызвавших нарушение или несоответствие, совершенствование системы внутреннего контроля объекта аудита и продемонстрировать эффективность и полезность предлагаемых мер для объекта аудита.

Связь между рекомендациями внутреннего аудитора и причинами, которые вызвали такое неудовлетворительное состояние, должна быть четко и логически изложена. Если такая связь существует, то есть большая вероятность того, что

<sup>3</sup> Например: для критических обнаружений – красный значок с буквой А; для важных обнаружений – желтый значок с буквой В; для незначительных обнаружений – зеленый значок с буквой С



предложенные действия будут внедрены и надлежащим образом проконтролированы.

Рекомендации по созданию и оптимизации действующей СВК должны быть обоснованы с точки зрения стоимостного анализа «выгоды – затраты».

Каждая рекомендация должна быть адресной и должна соответствовать описанию конкретных фактов, которые в совокупности представляют собой аудиторское обнаружение. Рекомендации должны быть направлены лицам, которые имеют полномочия предпринимать необходимые действия.

Рекомендации должны содержать предлагаемые сроки исполнения, которые должны быть адекватными характеру обнаружений, выявленным рискам, и возможным и/или предлагаемым) мерам по их устранению.

Рекомендации Службы подразделяются на следующие категории:

Категория	Описание	Приоритетность для внимания
A	Очень серьезный вопрос	Незамедлительная
B	Серьезный вопрос	Срочная
C	Важный вопрос	Высокая
D	Значительный вопрос	Средняя
E	Незначительный вопрос	Низкая

5) аудиторский отчет должен также содержать комментарий руководства объекта аудита в отношении обнаруженных фактов и предложенный руководством объекта аудита план корректирующих и/или предупреждающих действий (**по форме приложения 9**), если таковой был составлен. Если план корректирующих действий включен в ответ руководства объекта аудита на предварительный аудиторский отчет, тогда отчет должен содержать оценку такого плана внутренними аудиторами. Если руководство объекта аудита не считает, что в плане корректирующих действий есть необходимость, то необходимо обеспечить получение от него документального обоснования его позиции.

6) аудиторский отчет должен содержать также информацию о положительных сторонах/процессах по аудируемому объекту или бизнес-процессу.

7) аудиторский отчет должен содержать аудиторское заключение о системе внутреннего контроля в объекте аудита.

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

**1) высокий рейтинг** – система внутреннего контроля функционирует эффективно и надежно. Оценка дизайна контроля и тестирование контролей демонстрируют положительный результат о приемлемой надежности СВК.



Выявленные незначительные обнаружения не влияют на эффективность СВК бизнес-процессов Общества;

**2) рейтинг выше среднего** - система внутреннего контроля и управления рисками функционирует в удовлетворительной форме, предоставляющей разумные гарантии достижения целей Общества. Выявленные обнаружения не несут финансовые и операционные риски для Общества и требуют принятия корректирующих мер на уровне владельцев бизнес-процессов;

**3) средний рейтинг** – системы внутреннего контроля и управления рисками требуют улучшений в части организации бизнес-процесса и учета операций и внедрения дополнительных контролей, обеспечивающих разумные гарантии достижения целей Общества. Выявленные обнаружения носят преимущественно важный характер и требуют принятия корректирующих или предупреждающих действий;

**4) низкий рейтинг** – система внутреннего контроля и управления рисками не функционирует на должном уровне. Выявленные обнаружения носят преимущественно критический характер, существенно влияют на результаты операционной и финансовой деятельности и требуют принятия незамедлительных корректирующих или предупреждающих действий со стороны руководства, Обнаружения и корректирующие меры требуют постоянного мониторинга до адекватного улучшения ситуации;

**5) нулевой рейтинг** – системы внутреннего контроля в объекте аудита не внедрены и находятся в крайне неудовлетворительном уровне.

7-1) Итоговое заключение должно включать:

- информацию об ограничении объема работ;
- информацию обо всех смежных проектах, включая те, что связаны с другими поставщиками гарантий.

111-1. Если в рамках отдельного задания имело место несоответствие Определению внутреннего аудита, положениям Кодекса этики или Стандартов, отчет должен содержать следующее:

- принцип или статью Кодекса этики или Стандартов, соответствие которому (которой) не было обеспечено полностью или частично;
- причину(ы) несоответствия;
- влияние несоответствия на выполнение задания и его результаты.

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

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

114. Руководитель аудиторского задания должен ознакомить внутренних аудиторов, принимавших участие в выполнении аудиторского задания, с аудиторским отчетом на предмет полноты и объективного указания в нем аудиторских заключений. В случае расхождения профессиональных мнений руководителя Службы и руководителя аудиторского задания, и/или внутренних аудиторов по значительным вопросам, относящимся к аудиторским заданиям, должен быть составлен соответствующий документ, который вместе с аудиторским отчетом должен представляться Совету директоров Общества.

115. Аудиторский отчет должен быть подписан руководителем аудиторского задания и руководителем Службы. Аудиторский отчет представляется Совету директоров Общества в установленном им порядке.

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

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

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

#### **4.4 Мониторинг исполнения выданных рекомендаций**

119. Мониторинг исполнения выданных рекомендаций должен осуществляться Службой на ежеквартальной основе по всем существенным аудиторским обнаружениям (**по форме приложения 10**). Цель мониторинга заключается в определении того, было ли аудиторское замечание адекватно разрешено, т.е. приняты ли меры, обеспечивающие снижение уровня (предотвращение) выявленных рисков.

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

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

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

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

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

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

125. Если руководство Общества и его ДЗО (объекта аудита) приняло на себя риск, являющийся неприемлемым для Общества и его ДЗО, или принятые меры контроля неадекватны уровню риска, равно как и невыполнение рекомендаций, то руководитель Службы обязан проинформировать Совет директоров Общества (**по форме приложения 11**). Кроме того, Совет директоров Общества должен быть проинформирован о решении руководства Общества и его ДЗО по всем существенным результатам аудита, включая результаты мониторинга исполнения выданных рекомендаций.

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

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

#### 4.5 Рабочая документация

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

Рабочая документация используется:

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

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

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

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

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

- 1) общую информацию, касающуюся объекта аудита;
- 2) информацию, отражающую процесс планирования аудиторского задания, включая аудиторскую программу и все изменения и дополнения к ней и расчет затрат времени на проведение внутреннего аудита;
- 3) обоснование аудиторской программы по результатам предварительного обследования;
- 4) аудиторское задание;
- 5) рабочая документация по аудиторским обнаружениям, включая результаты тестирования СВК аудируемых бизнес-процессов и все материалы по доказательной базе обнаружений;
- 6) проекты и окончательный вариант аудиторского отчета;
- 7) при необходимости, копии документов объекта аудита для подтверждения выводов внутреннего аудитора;
- 8) план корректирующих действий руководства объекта аудита;
- 9) всю переписку касательно осуществления аудиторского задания.

Применяется структура аудиторского файла согласно **приложению 13** к настоящей Политике.

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

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

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

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

135-1. Порядок получения, документирования, хранения, распространения и уничтожения информации Службы:

- Ответственность за сохранность, своевременное прохождение и исполнение документов, их передачу для последующего хранения в архив Общества и уничтожения информации возлагается на руководителя Службы;

- Работники Службы несут ответственность за выполнение требований получения, документирования, хранения, распространения и уничтожения информации Службы;

- Оформление документации ведется в соответствии с Правилами документирования и управления документацией (п. 6);

- После завершения в делопроизводстве документы до передачи в архив Общества в течение двух лет могут храниться в делах по месту их формирования. Руководитель Службы обеспечивает сохранность документов и дел. Дела хранятся в шкафах и сейфах в рабочих кабинетах или специально отведенных для этой цели помещениях.

- По мере истечения сроков хранения документов и дел ответственные работники Службы передают дела в архив Общества согласно утвержденному графику.

- Для выделения к уничтожению документов и дел с истекшими сроками хранения проводится экспертиза ценности документов в архиве Общества.

- При передаче информации внешней стороне Руководителем Службы проводится оценка возможных рисков для Общества (при необходимости проконсультироваться в установленном порядке с высшим исполнительным руководством и/или юридическим подразделением);

- Службой устанавливаются ограничения на использование информации для контроля ее распространения.

#### **4.6 Отчет о деятельности Службы**

136. Службой на ежеквартальной и годовой основе представляется Комитету по аудиту и Совету директоров отчет о деятельности Службы за отчетный период, который должен включать:

- 1) информацию об исполнении годового аудиторского плана в части аудиторских заданий за отчетный период, причинах и факторах отклонений от



плана при условии наличия такового с постановкой вопроса (при необходимости) корректировки годового аудиторского плана;

2) краткий обзор по выполненным аудиторским заданиям за отчетный период с указанием:

- существенных обнаружений, в том числе в системе корпоративного управления, во внутренних контролях аудированных бизнес-процессов, выявленных рисках, включая факты и риски мошенничества, влияющих на достижение операционных и стратегических целей Компании<sup>4</sup>;
- причин выявленных обнаружений и несоответствий (в лаконичной форме);
- оценки рисков (последствий) выявленных обнаружений;
- оценки эффективности системы внутреннего контроля аудированных бизнес-процессов с выставлением рейтинга;
- выданных рекомендаций в разрезе обнаружений;
- информации о принятии/непринятии Исполнительным органом Плана корректирующих мер по результатам аудита и рекомендациях, непринятых Исполнительным органом<sup>5</sup>;

3) информацию об ограничениях в деятельности Службы, связанных с проведением аудиторских заданий;

4) информацию об исполнении рекомендаций Службы, выданных по результатам предыдущих операционных, финансовых и комплаенс-аудитов, включая комплаенс-контроль, с указанием просроченных рекомендаций, степени их важности и корректировок сроков их исполнения (с пояснениями);

5) информацию о предоставленных консультационных услугах и степени их полноты и качества;

6) информацию об исполнении Стратегического плана Службы (по итогам полугодия и отчетного года);

7) информацию о результатах мониторинга исполнения рекомендаций внешних аудиторов по результатам аудита годовой финансовой отчетности Компании и/или Плана мероприятий Компании по их исполнению с указанием просроченных рекомендаций (мероприятий);

8) информацию об исполнении бюджета Службы за отчетный период, а также предложения (при необходимости) о его корректировке<sup>6</sup>.

9) информацию о других мероприятиях (работе), проведенных Службой за отчетный период (информация о взаимодействии с внешним аудитором, контролирующими органами, информация об участии в тренингах, выполнении индивидуальных планов развития руководителя и работников Службы и т.д.);

<sup>4</sup> Обнаружения/рекомендации по каждому аудиторскому заданию должны быть изложены по степени их важности, начиная от критических обнаружений, требующих незамедлительных мер.

<sup>5</sup> В случае непринятия рекомендации Исполнительным органом (принятия риска) в отчете необходимо изложить оценку (мнение) СВА об обоснованности принятия риска Исполнительным органом.

<sup>6</sup> В случае одобрения предлагаемой корректировки, соответствующее решение должно быть отражено в протоколе заседаний Комитета по аудиту и Совета директоров.

10) заключение по результатам аудиторской деятельности в отношении поставленных целей и сферы охвата аудита, обобщающее результаты аудиторской деятельности за отчетный период.

137. В рамках годового отчета Службы краткий обзор по выполненным аудиторским заданиям может ограничиться указанием наиболее существенных обнаружений и рекомендаций за отчетный период с выводами, демонстрирующими эффективность и полезность Службы для Общества и его ДЗО. Кроме того, целесообразно отразить выводы по результатам оценки эффективности системы внутреннего контроля и управления рисками, ИТ-аудита в Обществе.

137-1. Работниками Службы на ежемесячной основе формируются и предоставляются руководителю Службы отчеты по фактическому времени работы (по форме приложения 14).

#### 4.7 Оценка эффективности деятельности Службы

138. Оценка эффективности деятельности Службы и ее руководителя осуществляется на основе утвержденных Советом директоров политик и процедур, предусматривающих установление мотивационных ключевых показателей деятельности (КПД) для Службы и ее руководителя и оценку их исполнения<sup>7</sup>.

139. С целью соблюдения принципов объективности и независимости Службы не допускается установление для Службы и ее руководителя мотивационных КПД, связанных с операционными (производственными и финансово-экономическими) показателями Компании.

140. Оценка эффективности и результативности работников Службы должна осуществляться на основе внутренних политик и процедур Службы, одобренных Комитетом по аудиту и/или утвержденных Советом директоров. Руководителю Службы необходимо в рамках внутренних документов Службы утвердить шаблоны оценки эффективности работников Службы, обеспечивающие всестороннюю и объективную оценку работы внутренних аудиторов с учетом вклада каждого работника в достижение поставленных перед Службой целей и исключение рисков конфликта внутри Службы.

141. При этом целевые показатели для работников Службы рекомендуется устанавливать с учетом утвержденных КПД Службы и с включением количественных и качественных критерии оценки, в том числе, но не ограничиваясь:

- 1) показатели исполнения индивидуального плана работ за отчетный период в рамках годового аудиторского плана;
- 2) показатели качества работы внутреннего аудитора за отчетный период с точки зрения соответствия Стандартам и Кодексу этики на основе результатов текущего мониторинга деятельности внутренних аудиторов;

<sup>7</sup> Решением Правления Фонда от 07.08.2012 г. (протокол №33/12) утверждена Методика оценки эффективности деятельности службы внутреннего аудита и ее руководителя в дочерних и зависимых организациях АО «Самрук\_Казына»

3) показатели исполнения индивидуального плана развития;

142. Оценка эффективности работников Службы осуществляется руководителем Службы на ежеквартальной основе с участием руководителей аудиторских заданий. Результаты оценки по каждому работнику должны быть обсуждены с ним. При этом утвержденные процедуры оценки могут предусматривать индивидуальную оценку работником результатов своей деятельности за отчетный период и последующее согласование оценки руководителями аудиторских заданий и руководителем Службы. Руководитель Службы должен обсудить результаты оценки с каждым работником.

143. Руководитель Службы на ежеквартальной основе обеспечивает вынесение на рассмотрение Комитета по аудиту и Совета директоров оценки эффективности деятельности Службы и ее работников. В зависимости от результатов оценки деятельности Службы, Комитет по аудиту/Совет директоров вправе выдать рекомендации/принять решение:

- о премировании работников Службы в соответствии с результатами оценки;
- об изменении размера оплаты труда отдельных или всех работников Службы в пределах утвержденной шкалы (вилки) оплаты труда работников Службы либо путем пересмотра схемы должностных окладов руководителя и работников (исходя из анализа обзора заработной платы, результатов финансово-экономической деятельности Компании и пр.) в пределах утвержденного бюджета Компании на соответствующий год;<sup>8</sup>
- о наложении взысканий в отношении отдельных работников, и/или руководителя Службы за неисполнение поставленных целей и задач или нарушение требований Стандартов и Кодекса этики;
- о принятии мер в рамках Программы гарантии и повышения качества внутреннего аудита.
- об участии руководителя и работников Службы в отборе кандидатов в Кадровый резерв Фонда.

144. Порядок премирования и расчета размера (коэффициентов) премирования руководителя и работников Службы устанавливается внутренними политиками и процедурами по организации работы Службы с учетом требований внутренних нормативных документов Общества, утвержденных решением Совета директоров и регламентирующих вопросы оплаты труда, оценки деятельности, премирования и выплаты вознаграждений.

---

<sup>8</sup> Применение данной нормы должно соответствовать процедурам и требованиям, предусмотренными внутренними и Общества, регламентирующими вопросы оплаты труда и оценки деятельности.