

**Методические рекомендации по подготовке положения о системе внутреннего контроля  
в акционерных обществах с участием Российской Федерации.**

**Проект для обсуждения**

**Декабрь 2015**

## Содержание

1. Введение .....	3
2. Общие положения .....	4
3. Структура и содержание Положения о системе внутреннего контроля.....	5

## 1. Введение

1.1 Настоящие Методические рекомендации (далее - Методические рекомендации) разработаны в целях оказания содействия акционерным обществам с государственным участием, включенным в специальный перечень, утвержденный распоряжением Правительства Российской Федерации от 23.01.2003 № 91-р (далее – Общества) при подготовке внутреннего нормативного документа – положения о системе внутреннего контроля.

1.2 Методические рекомендации разработаны в соответствии с требованиями российского законодательства, а также с учетом общепризнанных практик и стандартов деятельности, и распространяются на Общества в части, не противоречащей российскому законодательству.

1.3 Кредитные организации и банковские группы при организации процессов управления рисками и внутреннего контроля руководствуются требованиями Центрального банка Российской Федерации.

1.4 Методические рекомендации определяют:

- структуру и содержание положения о системе внутреннего контроля;
- порядок подготовки, утверждения и внесения изменений в положение о системе внутреннего контроля.

1.5 При подготовке положения о системе внутреннего контроля Обществам целесообразно руководствоваться следующими документами:

- Федеральный закон «Об акционерных обществах» (Об АО) от 26.12.1995 № 208-ФЗ;
- Федеральный закон от 06.12.2011 №402 «О бухгалтерском учете»;
- Федеральный закон от 25.12.2008 №273 «О противодействии коррупции»;
- Рекомендации Минфина России № ПЗ-11/2013 «Организация и осуществление экономическим субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности» (письмо Минфина РФ от 26.12.2013 N 07-04-15/57289);
- Кодекс корпоративного управления Российской Федерации (Письмо Банка России от 10.04.2014 № 06-52/2463 «О Кодексе корпоративного управления»);
- Положение Банка России от 16.12.2003 № 242-П «Об организации внутреннего контроля в кредитных организациях и банковских группах»;
- Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 № 696 «Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности»;
- Приказ ФСФР России от 30.07.2013 № 13-62/пз-н «О порядке допуска ценных бумаг к организованным торгам»;

- Приказ Росимущества от 20.03.2014 № 86 «Об утверждении Методических рекомендаций по организации работы Комитетов по аудиту Совета директоров в акционерном обществе с участием Российской Федерации»;
- Приказ Росимущества от 04.07.2014 № 249 «Об утверждении Методических рекомендаций по организации работы внутреннего аудита в акционерных обществах с участием Российской Федерации»;
- Методические указания по подготовке положения о системе управления рисками (одобрены поручением Правительства Российской Федерации от 24.06.2015 г. № ИШ-П13-4148);
- Методические указания по подготовке положения о внутреннем аудите (одобрены поручением Правительства Российской Федерации от 24.06.2015 г. № ИШ-П13-4148);
- Документ (концепция) COSO «Интегрированная концепция внутреннего контроля» (2013 г.);
- Документ (концепция) COSO «Руководство по мониторингу системы внутреннего контроля» (2009 г.)
- Документ (концепция) COSO «Управление рисками организаций. Интегрированная модель».
- Международные основы профессиональной практики внутренних аудиторов, принятые международным Институтом внутренних аудиторов (включая Международные профессиональные стандарты внутреннего аудита).

## **2. Общие положения**

2.1 Положение о системе внутреннего контроля (далее – Положение) является внутренним нормативным документом, устанавливающим общие принципы и подходы к организации системы внутреннего контроля (далее – СВК), ее цели и задачи, распределение ответственности между участниками СВК и характер их взаимодействия.

2.2 При разработке данного документа рекомендуется принимать во внимание порядок и форму системы организационно-распорядительной документации в Обществе. Так, документ может носить наименование «Политика по внутреннему контролю», «Стандарт по внутреннему контролю» и т.п.

2.3 При разработке Положения целесообразно помимо документов, указанных в п. 1.4, также учитывать:

- характер деятельности и приоритеты Общества;
- требования применимых законодательных и нормативных актов, государственных или отраслевых стандартов;
- задачи в области внутреннего контроля, поставленные советом директоров (наблюдательным советом) и исполнительными органами, а также уровень развития системы внутреннего контроля в Обществе;
- положения внутренних нормативных документов Общества.

2.4 Положение утверждается советом директоров с учетом предварительного рассмотрения комитетом по аудиту (при его наличии) в соответствии с Уставом и внутренними нормативными документами Общества.

2.5 Рекомендуются, чтобы отраженные в настоящих Методических рекомендациях полномочия совета директоров (наблюдательного совета) в области внутреннего контроля были предусмотрены Уставом. Если Положение будет утверждено до принятия соответствующих полномочий, рекомендуется привести его в соответствие непосредственно после внесения соответствующих изменений и дополнений в Устав Общества.

2.6 Положение является основой для разработки внутренних методологических и распорядительных документов, регламентирующих и детально описывающих организацию и осуществление внутреннего контроля (как на уровне Общества в целом, так и на уровне отдельных функциональных направлений деятельности и дочерних Обществ).

2.7 Положение не рассматривает принципы и подходы по организации, построению и функционированию системы управления рисками. Данные вопросы рекомендуется отразить в отдельном нормативном документе – положении о системе управления рисками. В зависимости от особенностей построения системы управления рисками и внутреннего контроля Общество может разработать единый нормативный документ – положение о системе управления рисками и внутреннего контроля.

2.8 Разработку и подготовку предложений по внесению изменений в Положение рекомендуется возложить на руководителя подразделения по внутреннему контролю (при его наличии). Утверждение существенных изменений производится в порядке, предусмотренном п. 2.4 настоящих Методических рекомендаций.

2.9 Инициаторами внесения изменений в Положение могут являться руководитель подразделения по внутреннему контролю, руководители структурных подразделений Общества, исполнительные органы, комитет по аудиту, комитет по рискам (при наличии), совет директоров (наблюдательный совет) Общества и иные участники системы внутреннего контроля, если это предусмотрено внутренними документами Общества.

### **3. Структура и содержание Положения о системе внутреннего контроля**

Структура и формат Положения определяются Обществами самостоятельно, исходя из специфики деятельности, законодательных и регуляторных ограничений, задач в области внутреннего контроля, поставленных советом директоров (наблюдательным советом) и исполнительными органами. Рекомендуется предусмотреть в документе следующие положения / разделы:

#### **3.1 Общие положения**

Раздел «Общие положения» определяет:

- цели документа «Положение о системе внутреннего контроля» и область его применения;
- порядок подготовки, утверждения и внесения изменений в «Положение о системе внутреннего контроля»;
- перечень документов, нормативных актов и общепринятых стандартов, в соответствии с которыми Положение разработано и которые применяются построению и поддержанию функционирования системы внутреннего контроля в Обществе.

В данном разделе также может быть отражен порядок применения Положения в дочерних обществах Общества.

### 3.2 Определение, цели и задачи системы внутреннего контроля

В данном разделе приводится определение, формулируются цели и задачи системы внутреннего контроля в Обществе. При их определении рекомендуется руководствоваться общепринятыми концепциями, стандартами и практиками работы в области внутреннего контроля<sup>1</sup>, принимая во внимание цели и специфику деятельности, организационную структуру, а также уровень развития системы внутреннего контроля в Обществе. Как минимум система внутреннего контроля должна охватывать следующие категории целей: операционные цели, цели в области подготовки отчетности, цели в области соответствия применимому законодательству.

### 3.3 Компоненты и принципы внутреннего контроля

Рекомендуется определить и раскрыть в Положении компоненты и принципы системы внутреннего контроля, а также то, каким образом они применяются в Обществе. Как правило, к компонентам внутреннего контроля относятся:

- контрольная среда – совокупность стандартов, процессов и структур, определяющих понимание и требования к внутреннему контролю и являющихся основой для осуществления внутреннего контроля по всей организации;
- оценка рисков – процесс выявления и анализа рисков, препятствующих достижению целей организации с целью их приоритизации и разработки мероприятий и контрольных процедур по управлению рисками.
- контрольные процедуры – действия, установленные политиками и процедурами, которые помогают обеспечить исполнение указаний руководства организации по снижению рисков, препятствующих достижению целей;
- информация и коммуникации – формирование, получение и передача качественной и своевременной информации, необходимой для принятия управленческих решений и осуществления внутреннего контроля;

---

<sup>1</sup> Указаны в п. 1.5 настоящих Методических рекомендаций

- процедуры мониторинга, включающие непрерывные и периодические оценки эффективности системы внутреннего контроля, осуществляемые на разных уровнях организации.

Эффективная система внутреннего контроля подразумевает, что все пять компонентов существуют и функционируют совместно, в качестве интегрированной системы.

К принципам, лежащим в основе организации системы внутреннего контроля, как правило, относятся:

- непрерывность действия – подразумевает, что СВК функционирует постоянно, непрерывно и на всех уровнях организации;
- комплексность – СВК охватывает все направления деятельности и бизнес процессы организации;
- риск-ориентированность – СВК находится в тесном взаимодействии с процессами управления рисками, в результате которого обеспечивается своевременное и эффективное внедрение мероприятий по управлению рисками с использованием механизмов системы внутреннего контроля;
- разумная достаточность - объем и сложность процедур системы внутреннего контроля должны быть необходимыми и достаточными для выполнения задач и достижения целей системы внутреннего контроля;
- разделение обязанностей - права и обязанности участников внутреннего контроля разграничиваются в зависимости от их отношения к процессам разработки, утверждения, внедрения и оценки системы внутреннего контроля;
- ответственность - все участники СВК несут ответственность за эффективность функционирования системы внутреннего контроля в рамках своих обязанностей;
- своевременность информирования - информация о недостатках системы внутреннего контроля, результаты оценки эффективности системы внутреннего контроля должны своевременно доводиться до руководителей соответствующего уровня;
- адаптивность - система внутреннего контроля постоянно развивается и совершенствуется, адаптируясь к изменяющимся условиям.

Вышеперечисленные принципы не являются исчерпывающими. Общество самостоятельно определяет компоненты и принципы системы внутреннего контроля в соответствии со своей организационной структурой, размером и характером деятельности, целями и задачами СВК. Подразумевается, что принципы, лежащие в основе построения СВК, являются едиными, приняты и соблюдаются на всех уровнях Общества.

### 3.4 Участники системы внутреннего контроля и их роли

Внутренний контроль в Обществе осуществляется целым рядом сторон (участники СВК), каждая из которых выполняет свои функции и обязанности в отношении организации, совершенствования и мониторинга системы внутреннего

контроля. Рекомендуется определить в Положении состав участников СВК и распределение обязанностей между ними.

Состав участников СВК Общество определяет самостоятельно, в соответствии со своей организационной структурой, учитывая при этом размер и характер деятельности Общества, цели и задачи СВК. Целесообразно отнести к участникам СВК: совет директоров (наблюдательный совет), комитет по аудиту, комитет по рискам (при наличии), исполнительные органы, структурное подразделение/подразделения по управлению рисками и внутреннему контролю (при наличии), другие структурные подразделения Общества и их работников, ревизионную комиссию и подразделение внутреннего аудита в части осуществления независимого мониторинга и оценки эффективности СВК.

Рекомендуется установить такое распределение обязанностей и ответственности между участниками СВК, при котором обеспечивается оперативный обмен информацией и своевременность принятия управленческих решений, согласованность и эффективность реализуемых контрольных процедур, исключается дублирование функций и обеспечивается эффективность функционирования СВК.

Для обеспечения и поддержания эффективного функционирования системы внутреннего контроля в Обществе может быть создано отдельное структурное подразделение (подразделение по внутреннему контролю).

В случае если в Обществе создано подразделение внутреннего контроля, к его функциям рекомендуется отнести:

- разработку методологических документов в области внутреннего контроля;
- организацию обучения и информирования работников в области внутреннего контроля;
- содействие руководителям структурных подразделений в выявлении и оценке рисков бизнес-процессов, разработке и документировании контрольных процедур, подготовке соответствующих внутренних нормативных документов;
- выявление конфликтов интересов в деятельности работников и подразделений Общества, разработка предложений по их минимизации;
- оценку формы, содержания и операционной эффективности контрольных процедур, осуществляемых структурными подразделениями Общества и в установленном порядке подконтрольными им обществами;
- подготовку сводной отчетности и информирование органов управления Общества об эффективности СВК.

Рекомендуется структурно разграничить подразделение по внутреннему контролю (включая полномочия и обязанности) от структурных подразделений, осуществляющих операционную деятельность, а также от деятельности, относимой к функционалу внутреннего аудита и иных подразделений, осуществляющих функции независимого мониторинга и оценки системы



управления рисками и внутреннего контроля Общества. Вопрос о целесообразности структурного разграничения подразделений по управлению рисками и внутреннему контролю Общество определяет самостоятельно, в соответствии со своей организационной структурой, размером и характером деятельности, целями и задачами СВК.

В случае, если подразделение внутреннего контроля в Обществе не создается, указанные выше функции могут быть закреплены за другими участниками системы внутреннего контроля<sup>2</sup>.

Целесообразно закрепить обязанности и ответственность участников СВК за разработку, формализацию, внедрение, мониторинг и развитие системы внутреннего контроля во внутренних нормативных документах Общества - положении о совете директоров (наблюдательном совете), положении о комитете по аудиту, положении о комитете по рискам (при наличии), положении о правлении, положении о подразделении по внутреннему контролю (при наличии), положении о подразделении по управлению рисками (при наличии), положениях о структурных подразделениях, должностных инструкциях работников и иных внутренних нормативных документах, регламентирующих деятельность Общества.

### 3.5 Взаимодействие в рамках СВК

Данный раздел предусматривает описание видов и установление порядка взаимодействия между участниками СВК:

- вертикального, т.е. взаимодействия между участниками СВК на различных уровнях иерархии организационной структуры, включая взаимодействие подразделения по внутреннему контролю исполнительными органами, комитетом по рискам (при наличии), ревизионной комиссией, с советом директоров (наблюдательным советом), комитетом по аудиту, а также процедуры взаимодействия на уровне головной компании и дочерних и зависимых обществ;
- горизонтальное взаимодействие, т.е. взаимодействие между структурными подразделениями Общества в рамках организации и осуществления внутреннего контроля, включая взаимодействие между подразделением по внутреннему контролю и структурными подразделениями, осуществляющими операционную деятельность, взаимодействие между подразделением по внутреннему контролю и подразделением внутреннего аудита (в рамках обмена информацией о выявленных рисках и эффективности контрольных процедур на уровне бизнес-процессов, оценки эффективности СВК), взаимодействие между подразделением по

---

<sup>2</sup> Например, разработку методологических документов в области внутреннего контроля по направлениям деятельности – за руководителями структурных подразделений, организацию обучения работников в области внутреннего контроля – за подразделением, ответственным за обучение по другим направлениям деятельности Общества, организацию информирования работников в области внутреннего контроля – за должностными лицами Общества и т.д.

внутреннему контролю и подразделением по управлению рисками (в рамках обмена информацией о выявленных рисках, их оценке и мероприятиях по управлению рисками) и пр.;

- взаимодействие с внешними заинтересованными сторонами – государственными надзорными органами, акционерами, инвесторами, внешними аудиторами, банками, страховыми компаниями, и т.д.

### 3.6 Основные процессы внутреннего контроля

Положение устанавливает общий подход к построению и организации системы внутреннего контроля в Обществе. С этой целью целесообразно отразить в Положении описание основных процессов внутреннего контроля:

- анализ бизнес-процессов, направленный на выявление и оценку существенных рисков, определение ключевых контрольных процедур в бизнес-процессах;
- оценку формы и содержания контрольных процедур (проверку достаточности контрольной процедуры для минимизации соответствующего риска);
- разработку и внедрение новых, а также обновление (при необходимости) существующих контрольных процедур, (включая контрольные процедуры корпоративного уровня, общие ИТ контроли и контрольные процедуры на уровне бизнес-процессов);
- формализацию контрольных процедур во внутренних нормативных документах Общества;
- выполнение контрольных процедур работниками Общества;
- тестирование операционной эффективности контрольных процедур.

### 3.7 Формализация системы внутреннего контроля

Уровень формализации системы внутреннего контроля определяется Обществом самостоятельно и зависит от масштабов и характера деятельности Общества, сложности контрольных процедур, потребностей Общества, предъявляемых к ней нормативных требований.

Положение может содержать ссылки на внутренние организационно-распорядительные документы, устанавливающие требования к организации системы внутреннего контроля и / или определяющие порядок выполнения контрольных процедур.

В целях соблюдения требований к Обществу в части обеспечения достоверности отчетности и соответствия применимым требованиям законодательства и нормативных актов, рекомендуется разработать отдельные документы, регламентирующие порядок и принципы функционирования системы внутреннего контроля над финансовой отчетностью, а также политики и процедуры, направленные на профилактику и предупреждение коррупции и включить ссылки на данные документы в Положение.

В Положении могут быть определены типовые инструменты, используемые в рамках построения и оценки системы внутреннего контроля:

- пошаговые описания бизнес-процессов Общества в разрезе направлений деятельности, юридической или организационной структуры Общества, в текстовой и / или графической форме;
- матрицы рисков и контрольных процедур, направленные на систематизацию и содержащие описание рисков и контрольных процедур, оценку рисков, классификацию и тип контрольных процедур, периодичность их выполнения, исполнителей контрольных процедур и пр.;
- планы тестирования контрольных процедур, определяющие способы, процедуры, объем и период тестирования контрольных процедур;
- рабочие документы по тестированию формы, содержания и операционной эффективности контрольных процедур, содержащие описание выполненных процедур тестирования и выводы об эффективности контрольных процедур.

Документация системы внутреннего контроля помогает зафиксировать форму, содержание и служит доказательством выполнения контрольных процедур, облегчает процесс оценки эффективности системы внутреннего контроля.

Положение устанавливает требования к периодичности обновления документации в области внутреннего контроля. Основанием для обновления документации могут являться, например, результаты периодической оценки и непрерывного мониторинга внутреннего контроля, организационные изменения, изменения процессов и процедур Общества.

### 3.8 Оценка эффективности системы внутреннего контроля

В данном разделе рекомендуется отразить порядок и формы (непрерывная / периодическая; самооценка / независимая оценка) оценки эффективности системы внутреннего контроля, ее периодичность, а также установить ответственность за ее проведение и порядок предоставления отчетности по ее результатам заинтересованным сторонам.

Непрерывные оценки подразумевают оценку системы внутреннего контроля, осуществляемую руководителями структурных подразделений, работниками и руководством Общества на постоянной основе в ходе повседневной деятельности с целью своевременного информирования руководителей соответствующего уровня о выявленных недостатках и принятии соответствующих мер по их устранению.

Порядок, частота и ответственность осуществления периодических оценок эффективности системы внутреннего контроля определяется советом директоров Общества и зависит от характера и масштабов деятельности Общества, изменений в организационной деятельности и общего уровня развития, надежности и эффективности СВК, но не реже одного раза в год.

Независимая оценка эффективности СВК должна осуществляться подразделением внутреннего аудита или внешним независимым экспертом не реже одного раза в год.

Результаты оценки эффективности системы внутреннего контроля предоставляются на рассмотрение совету директоров не реже одного раза в год.

### 3.9 Ограничения системы внутреннего контроля

В данном разделе рекомендуется отразить существующие ограничения системы внутреннего контроля и факторы, способствующие таким ограничениям, например:

- субъективность суждений участников СВК при выборе процедур внутреннего контроля, в том числе с точки зрения оценки затрат и выгод от их внедрения;
- ошибки участников СВК в силу небрежности или недостаточного уровня компетенции;
- недостаток ресурсов для реализации задач СВК;
- влияние внешних событий, неподконтрольных организации;
- возможность сознательного обхода внутреннего контроля менеджментом, т.е. отмена установленных политик и процедур в противозаконных целях с намерением извлечения личной выгоды или улучшенного представления результатов деятельности или нормативно-правового соответствия организации;
- возможность обхода контрольных процедур со стороны должностных лиц организации или третьих лиц в результате сговора.