

Бухгалтерский учет, анализ и аудит

УДК 657.6

СОЗДАНИЕ СИСТЕМЫ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ НА ПРЕДПРИЯТИЯХ ОБЩЕСТВЕННОГО ПИТАНИЯ

Т.В. Левкутняя

Статья посвящена созданию системы внутреннего контроля на предприятиях общественного питания в условиях риска и неопределенности для обеспечения непрерывности деятельности. Рассмотрены основные подходы к понятию «система внутреннего контроля». Предложена методика проведения внутреннего контроля на предприятиях общественного питания.

Ключевые слова: предприятия общественного питания, риск, резервы, система внутреннего контроля.

В деятельности предприятий общественного питания присутствуют риски. Задача сотрудников предприятия – управление этими рисками, построение системы внутреннего контроля, которое предполагает внедрение в текущую деятельность предприятия контрольных процедур, позволяющих снизить вероятность возникновения риска или его последствий.

В специальной литературе достаточно часто встречается понятие «система внутреннего контроля». Чтобы понять, какой смысл вкладывает каждый автор в данное понятие, проведем анализ основных определений понятия, приведенных в таблице.

Из определений, представленных в таблице, видно, что все специалисты в области бухгалтерского учета и контроля однозначны в понимании цели системы внутреннего контроля.

Система внутреннего контроля включает в себя следующие элементы: систему бухгалтерского учета, контрольную среду и отдельные средства контроля.

Система бухгалтерского учета – это совокупность форм и методов, обеспечивающих возможность для данной организации вести бухгалтерский учет, а также формировать финансовую (бухгалтерскую) отчетность.

Под контрольной средой подразумевается понимание руководством экономического субъекта важности и значения системы внутреннего контроля, действия руководства организации по установлению и поддержанию этой системы. К данному элементу можно отнести основные принципы управления, организационную структуру, распределение ответственности и полномочий, порядок подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности и т. д.

Третий элемент, а именно средства контроля, должен обеспечивать:

1) правильное отражение всех операций на счетах бухгалтерского учета в соответствии с учетной политикой предприятия;

2) совершение хозяйственных операций и возможность доступа к активам с разрешения руководства организации;

3) осуществление руководством организации надлежащих действий при несоответствии фактически имеющихся активов и обязательств данным бухгалтерского учета.

Системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля не могут представить руководству убедительные доказательства того, что цели достигнуты, ввиду свойственных им ограничений [2]:

– обычное требование руководства, чтобы расходы на осуществление внутреннего контроля не превышали ожидаемых выгод;

– направленность большей части политики процедур внутреннего контроля в сторону обычных, а не редких операций;

– потенциальная возможность допущения ошибки субъективного характера по причине небрежности, рассеянности, ошибок в суждении и неверного понимания инструкций;

– возможность обхода требований системы внутреннего контроля посредством сговора члена руководства или сотрудника экономического агента со сторонами за пределами или в рамках экономического агента;

– возможность того, что сотрудник, ответственный за осуществление внутреннего контроля, может злоупотреблять своими обязанностями, например, член руководства, подавляющий (игнорирующий) внутренний контроль;

– возможность того, что процедуры могут стать неадекватными вследствие изменения условий, а также того, что соблюдение процедур может ухудшиться.

На предприятиях общественного питания

Содержание понятия «система внутреннего контроля»

№ п/п	Определение	Автор
1	Система внутреннего контроля – это совокупность организационных мер, методик и процедур, используемых руководством экономического субъекта для упорядоченного и эффективного ведения хозяйственной деятельности, обеспечения сохранности активов, выявления, исправления и предотвращения ошибок и искажения информации, а также своевременной подготовки достоверной финансовой (бухгалтерской) информации	Правило (стандарт) № 8 [1]
2	Система внутреннего контроля – совокупность политики и процедур, принятых руководством экономического агента с целью обеспечения организованного и эффективного ведения хозяйственной деятельности, включая строгое соблюдение требований политики руководства, сохранность активов, предотвращение и обнаружение случаев обмана и ошибки, точность и полноту учетных записей	МСА 400 [2]
3	Система внутреннего контроля – это комплекс мер, принимаемых руководством организации для предупреждения и выявления негативных событий	Мушкатова М.С. [3]
4	Система внутреннего контроля – это совокупность организационных мер, методик и процедур, принятых руководством экономического субъекта в качестве средств для упорядоченного и эффективного ведения хозяйственной финансово-хозяйственной деятельности, обеспечение сохранности активов, выявления, исправления и предотвращения ошибок и искажений информации, а также своевременной подготовки достоверной бухгалтерской отчетности	Шеремет А.Д. [4]
5	Система внутреннего контроля – это совокупность организационной структуры, методик и процедур, принятых руководством экономического субъекта в качестве средств для упорядоченного и эффективного ведения хозяйственной деятельности, которая включает организованные внутри данного экономического субъекта и его силами надзор и проверку: соблюдения требований законодательства; точности и полноты документации бухгалтерского учета; своевременности подготовки достоверной бухгалтерской отчетности	Современный финансово-кредитный словарь [5]

важно правильно построить риск-ориентированную систему внутреннего контроля, которая позволит своевременно выявлять риски и управлять ими. На основании требований к системе внутреннего контроля можно выделить основные принципы ее построения [6]:

- организация внутренней среды на предприятии;
- установление целей развития предприятия;
- определение методов идентификации рисков и методов их оценки;
- выбор метода управления рисками;
- установление основных принципов организации контрольных процедур;
- определение средств тестирования системы внутреннего контроля.

В общем случае в риск-ориентированной системе внутреннего контроля предприятий общественного питания можно выделить несколько этапов:

- 1) выявление критических факторов, влияющих на предприятие;
- 2) идентификация рисков;
- 3) оценка рисков;
- 4) разработка контрольных процедур;
- 5) тестирование контрольных процедур.

Одним из недостатков управления рисками является то, что формируемая в системе бухгал-

терского учета информация о рисках и их влиянии на имущественное и финансовое положение деятельности организации не обеспечивает принятие управленческих решений. Это является следствием того, что в большинстве случаев функция управления рисками осуществляется в отрыве от системы бухгалтерского учета.

Задачи управления рисками предполагают, что информационная система бухгалтерского учета не должна ограничивать информацию для заинтересованных пользователей о рисках, сопутствующих деятельности предприятий общественного питания, а должна давать оценку возможных влияний на положение предприятий.

Одним из инструментов отражения влияния рисков в бухгалтерском учете являются резервы, которые создаются для защиты финансовых интересов предприятий.

Информация об идентифицируемых рисках и их возможном влиянии на имущественное и финансовое положение предприятий общественного питания должна использоваться в системе бухгалтерского учета на всех этапах деятельности, в том числе при выборе учетной политики в части вида и способа формирования резервов для компенсации или предупреждения негативных последствий влияния рисков, а также их раскрытие в финансовой отчетности.

Бухгалтерский учет, анализ и аудит

Процедуры системы внутреннего контроля резервов предприятий общественного питания необходимо обязательно закрепить в локальном документе организации, например, в положении о системе внутреннего контроля.

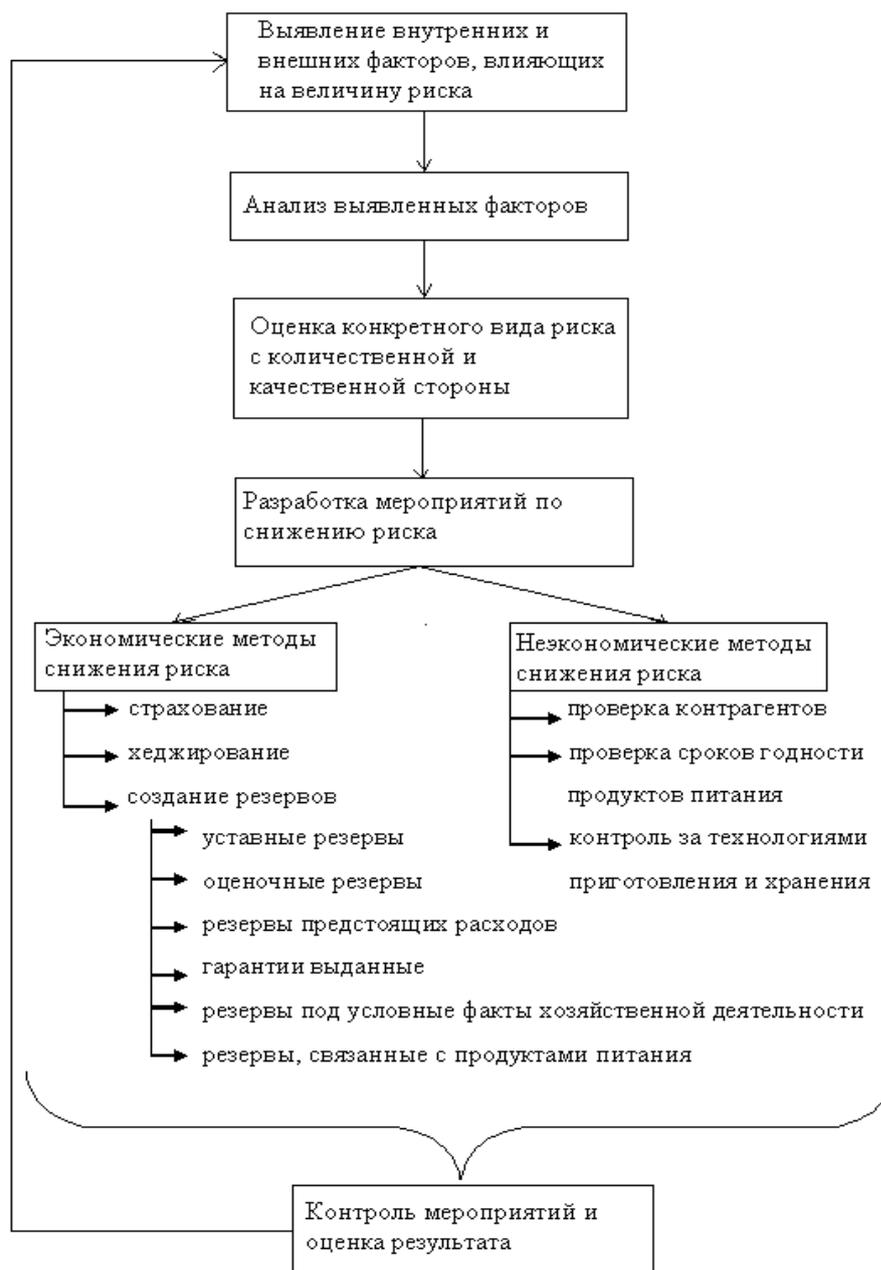
Система внутреннего контроля резервов начинается с выявления внутренних и внешних факторов, влияющих на деятельность предприятия (см. рисунок).

Идентификация риска влечет за собой анализ возможных событий, связанных с риском, выявленных факторов, оценку последствий с качественной и количественной стороны и принятия решений о возможности управления риском либо

уклонения от него, выбора метода управления, соответствующего условиям деятельности предприятия.

При этом выбор метода управления риском должен осуществляться с учетом степени влияния предполагаемых последствий риска на деятельность предприятия.

При оценке рисков необходимо исключить методом ранжирования риски, не особо опасные для предприятия, так как управление ими предприятию экономически невыгодно. Далее качественные оценки рисков уточняются с помощью количественных оценок.



Процесс внутреннего контроля на предприятии

После оценки рисков происходит выбор стратегии управления риском:

1) принятие риска (происходит при низкой величине риска или действия по его снижению нерентабельны);

2) избежание риска (происходит при высокой величине риска);

3) снижение риска (представляет собой комплекс процедур).

Выбор стратегии управления напрямую зависит от склонности руководителя к риску. Если руководитель не склонен к риску, то, скорее всего, он будет избегать его. Если руководитель – человек рискованный, то он либо снизит риск, либо полностью его примет без проведения дополнительных мероприятий.

При выборе стратегии по снижению риска необходимо определиться, какими методами это будет происходить: экономическими или неэкономическими. К неэкономическим методам относят:

– проверку контрагентов на надежность, ведь от поставщиков зависит наличие исходного сырья, а, следовательно, готовность блюд предприятий общественного питания; а от покупателей (в частности, юридических лиц) зависит своевременное поступление выручки;

– проверку сроков годности продуктов питания (от этого зависит качество приготовленных блюд, а соответственно, отсутствие или наличие судебных разбирательств, претензий Ростехнадзора);

– контроль за технологиями приготовления и хранения блюд предприятиями общественного питания, потому что нарушение технологии может повлиять на качество продуктов, а, следовательно, на удовлетворенность покупателя.

Если неэкономическими методами не получается снизить риск, то руководители переходят к экономическим методам, к которым можно отнести хеджирование, страхование, резервирование.

Управлять операционными рисками предприятий общественного питания с помощью хеджирования и страхования невозможно. Поэтому руководитель может выбрать резервирование.

При создании резервов руководитель руководствуется соотношением конкурентного риска и возможного резерва для его покрытия. Для выбора счета и оценки резерва можно руководствоваться учетной политикой предприятия общественного питания.

После проведения контрольных процедур проводится контроль мероприятий и оценка результата. По результатам проверки принимается

решение об эффективности или неэффективности системы внутреннего контроля.

Если риск-менеджер или руководитель принял неверное решение по минимизации рисков предприятия, то контрольные процедуры покажут недостаток системы внутреннего контроля. В зависимости от выявленного недостатка необходимо воздействовать либо на процесс, либо на сотрудника, его выполняющего.

Таким образом, можно сделать следующие выводы

1. Предложенная автором методика создания и оценки резервов предприятий общественного питания позволит снижать влияние основных рисков данной отрасли (производственных и коммерческих), имеет прикладной характер, так как проект учетной политики может служить основой для руководства предприятий при создании своего главного документа по учету. Каждому предложенному резерву соответствует свой счет бухгалтерского учета, бухгалтерские записи по формированию и списанию, а также способ определения оценки.

2. Система внутреннего контроля на предприятии общественного питания является важным элементом управления предприятия в целом. Правильно построенная система внутреннего контроля позволит предприятию своевременно выявлять риски и управлять ими. Процесс управления в системе внутреннего контроля также проверяется: верно ли выбрали метод снижения риска, правильно ли выбрали резерв и счет для его учета, оценили размер резерва.

Литература

1. Правило (стандарт) аудиторской деятельности № 8 «Оценка аудиторских рисков и внутренний контроль, осуществляемый аудируемым лицом», утвержденное Постановлением Правительства РФ от 04.07.2003 № 405.

2. Международные стандарты аудита МСА 400 «Оценка рисков и система внутреннего контроля».

3. <http://myshkatova.ru/page141/page156/index.html>

4. Шеремет, А.Д. Аудит: учебник / А.Д. Шеремет, В.П. Суйц. – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2006. – 448 с. – (Высшее образование).

5. Современный финансово-кредитный словарь / под общ. ред. М.Г. Лапуста, П.С. Никольского. – М.: ИНФРА-М, 1999. – 526 с.

6. Коптелов, А. Подходы к построению системы внутреннего контроля / А. Коптелов // Финансовая газета. – 2007. – № 39.

Левкутняя Тая Виталиевна. Старший преподаватель кафедры «Бухгалтерский учет и финансы», Южно-Уральский государственный университет (г. Челябинск). Область научных интересов – резервная система на предприятиях общественного питания. Контактный телефон: (8-351) 267-93-91. Email: lev-taya@mail.ru.

**CREATION OF PUBLIC CATERING ENTERPRISES
INTERNAL CONTROL SYSTEM**

T.V. Levkutnaya

The article is devoted to the public catering enterprises internal control system in the conditions of risk and uncertainty for business continuity. The paper considers the main approaches to the concept of “internal control system”; suggests the technique of carrying out internal control at public catering enterprises.

Keywords: public catering enterprises, risk, reserves, system of internal control.

Taya Vitalievna Levkutnaya. Senior lecturer of Accounting and Finance Department, South Ural State University (Chelyabinsk). Research interests – reserve system at public catering enterprises. Contact phone number: +7 (351) 267 93 91. Email: lev-taya@mail.ru.

Поступила в редакцию 24 апреля 2013 г.