

«ОДОБРЕНА»
*решением Комитета по аудиту
Совета директоров акционерного
общества «Национальная компания
«Қазақстан темір жолы»
от «13» февраля 2019 года
протокол № 01/19
(с изменениями и дополнениями
от «31» мая 2022 года № 06/22)*

«УТВЕРЖДЕНА»
*решением Совета директоров
акционерного общества
«Национальная компания
«Қазақстан темір жолы»
от «27» февраля 2019 года
протокол № 3
(с изменениями и дополнениями
от «8» июля 2022 года № 11)*

ПОЛИТИКА
по организации внутреннего аудита
в акционерном обществе
«Национальная компания «Қазақстан темір жолы»

г.Астана

СОДЕРЖАНИЕ:

1. Общие положения	3
2. Стандарты качественных характеристик	3
2.1. Независимость и объективность.....	3
2.2. Профессиональная компетентность	4
2.3. Требования к Программе обеспечения и повышения качества внутреннего аудита	5
3. Этические стандарты	6
4. Стандарты деятельности	7
4.1. Планирование годового аудита.....	7
4.2. Выполнение аудиторских заданий	11
4.3. Аудиторский отчет.....	24
4.3.1. Планирование и выполнение консультационных заданий	29
4.4. Мониторинг исполнения выданных рекомендаций.....	31
4.5. Рабочая документация	32
4.6. Отчет о деятельности Службы.....	34
4.7. Оценка эффективности деятельности руководителя и работников Службы	35

1. Общие положения

1. Настоящая Политика по организации внутреннего аудита в акционерном обществе «Национальная компания «Қазақстан темір жолы» (далее – Политика) разработана на основе Рекомендаций по организации внутреннего аудита в акционерных обществах, более пятидесяти процентов голосующих акций которых прямо или косвенно принадлежат АО «Самрук-Қазына», утвержденных решением Правления АО «Самрук-Қазына» (протокол от 13.12.2013 № 67/13).

2. Политика разработана на основе основных положений и требований, предусмотренных Кодексом этики, Международными профессиональными стандартами внутреннего аудита Института внутренних аудиторов (The Institute of Internal Auditors Inc.¹) (далее - Стандарты) и содержит основные требования к порядку работы и оценке деятельности Службы внутреннего аудита акционерного общества «Национальная компания «Қазақстан темір жолы» (далее – Служба, Общество, соответственно).

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. Правила и иные внутренние документы Службы, разрабатываемые в соответствии с настоящей Политикой, должны быть одобрены Комитетом по аудиту Совета директоров Общества (далее – Комитет по аудиту) и/или утверждены Советом директоров Общества (далее – Совет директоров).

5. Политика не исключает возможности разработки и утверждения дополнительных требований и норм в отношении организации деятельности Службы, соответствующих требованиям настоящей Политики и иных документов, утвержденных АО «Самрук-Қазына» в отношении деятельности Службы, а также требованиям Стандартов.

2. Стандарты качественных характеристик

2.1. Независимость и объективность

6. 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.

7. 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.

¹ 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. 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.

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

10. 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.

2.2. Профессиональная компетентность

11. Внутренние аудиторы должны обладать знаниями и навыками, необходимыми для выполнения своих должностных обязанностей.

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

13. 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.

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

16. 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 ко-сорсинг во внутреннем аудите.

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

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

18. Программа гарантии 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 документов, регулирующих деятельность Службы.

19. 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.

20. Текущий мониторинг осуществляется с использованием процессов, инструментов оценки и анализа, а также информации, необходимой для последующей оценки соответствия деятельности Службы Определению внутреннего аудита, 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 Службы, 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).

21. Периодические проверки деятельности Службы проводятся не реже одного раза в три года с целью оценки соответствия Службы Определению внутреннего аудита, 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 АО «Самрук-Қазына» из числа специалистов группы компаний АО «Самрук-Қазына».

22. 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 аудиторского задания.

23. 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.

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

- соответствие Определению внутреннего аудита требованиям Кодекса этики и Стандартов, а также Положению о Службе внутреннего аудита, планам, политике, процедурам, практикам и применимым законодательным и нормативным требованиям;

- ожидания в отношении деятельности внутреннего аудита, выраженные Советом директоров, Комитетом по аудиту, исполнительным органом и функциональным руководством;

- интеграция внутреннего аудита в процесс управления Обществом, 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 Общества.

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

26. 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

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

28. 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.

29. 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.

30. 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.

31. 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

32. Руководитель Службы должен эффективно управлять деятельностью Службы с тем, чтобы обеспечить максимальную полезность внутреннего аудита для Общества.

33. 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.

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

- составление/обновление Карты областей аудита (Вселенная аудита);
- анализ утвержденной Карты рисков и Реестра рисков Общества на плановый год.

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

36. Карта областей аудита, в установленном порядке, должна быть одобрена Комитетом по аудиту Общества. В необходимых случаях, Карта областей аудита должна актуализироваться и проходить процедуру одобрения, в установленном порядке.

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

38. 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.

39. Руководитель Службы должен обеспечить составление риск-ориентированного годового аудиторского плана (**по форме приложения 1**), 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 2**).

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

1) ресурсы должны быть сконцентрированы на тех бизнес-процессах и направлениях деятельности Общества, которым присущи критические риски, при этом в аудиторский план должны быть включены крупные (высокие) риски, и, адекватное количество средних и низких рисков, для подтверждения адекватности критериев рейтинга и правильности определения группы риска и обеспечения всестороннего охвата аудита;

2) значительные изменения в процессах, операциях, технологиях, организационной структуре, результаты обзора модифицированных процессов/проектов;

3) сложность процессов объекта аудита, существенность/значимость бизнес-процессов;

4) рейтинг объекта аудита по результатам предыдущего аудита;

5) время, прошедшее с предыдущего аудита;

б) информацию, которая имеется в распоряжении Службы по конкретным направлениям деятельности Общества и его дочерних организаций, в

частности, относительно качества систем управления рисками и внутреннего контроля и изменениях, внесенных в указанные системы в последнее время;

7) влияние нормативных требований на бизнес-процессы;

8) предложения/запросы руководства и структурных подразделений Общества и его дочерних организаций о проведении аудита;

9) степень, в которой Служба может использовать работу второй линии защиты, а также внешних аудиторов, регулирующих и надзорных органов, консультантов.

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

42. 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.

43. 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), 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 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.

44. 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.

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

46. 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.

47. 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.

48. С проектом годового аудиторского плана Служба представляет аналитическую записку по обоснованию аудиторского плана и аудиторских заданий.

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

50. 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.

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

52. В среднесрочном периоде деятельность Службы должна быть направлена на обеспечение должного охвата объектов аудита в Обществе и его дочерних организациях в течение трехлетнего периода, при условии, что каждый объект аудита с высоким уровнем риска будет проходить аудит ежегодно, со средним уровнем риска - каждые два года, и с низким уровнем риска - один раз в три года, с учетом проверок, проводимых второй линией защиты.

53. Перечень объектов аудита, подлежащих аудиту в течение трехлетнего периода, с учетом уровня рисков и проверок, проводимых второй линией защиты в Обществе и его дочерних организациях, определяется Стратегическим планом Службы.

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 аудиторского задания включает в себя несколько этапов, а именно:

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

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.

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.

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 предстоящего аудиторского задания 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 прошлого аудита. Также должно быть уделено внимание оценке уровня материальности аудируемого бизнес-процесса, что позволит объективно сформировать мнение о существенности последствий неэффективной организации системы внутреннего контроля данного процесса для Общества в целом.

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

- проводят анализ внутренней нормативной документации, 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 заданий 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 Общества и принципам целеполагания (конкретизация, измеримость, согласованность, релевантность, временная ограниченность достижения);

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

- анализируют результаты оценки рисков, проводимой менеджментом Общества (Реестр рисков и Карта рисков) 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;

- анализируют финансовую и иную отчетность за аудируемый период.

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, а также аудиторские процедуры, которые будут использоваться при проведении оценки дизайна и тестирования операционной эффективности контролей.

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 3**), 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 4**) 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;

4) определить виды операций/процедур и соответствующий размер выборки для тестирования контрольных процедур.

74. Выборка операций для тестирования операционной эффективности контрольных процедур определяется обоснованным методом. На размер выборки могут повлиять следующие обстоятельства и особенности внутреннего контроля:

а) частота выполнения ручного внутреннего контроля — чем чаще работает ручной внутренний контроль, тем больше операций подлежат тестированию;

б) существенность внутреннего контроля — процедуры внутреннего контроля, являющиеся относительно более важными, подлежат более обширному тестированию. Например, чем больше типов искажений бухгалтерской (финансовой) отчетности призван предотвратить внутренний контроль, тем более важным он является для тестирования;

в) риск сбой тестируемой процедуры внутреннего контроля — изменения в объемах или видах сделок и операций, в дизайне внутреннего контроля, а также численности и квалификации ключевого персонала, ответственного за осуществление и оценку внутреннего контроля, произошедшие в течение проверяемого периода, могут потребовать увеличения размера выборки. Кроме того, на риск сбой тестируемой процедуры внутреннего контроля влияют степень зависимости данной процедуры от других процедур внутреннего контроля, сложность и уровень субъективности, присущие процедуре внутреннего контроля, зависимость процедуры внутреннего контроля от человеческого фактора;

г) уровень автоматизации процедуры внутреннего контроля. Для того, чтобы протестировать автоматическую процедуру внутреннего контроля, достаточно выполнить единственное ее повторение в информационной системе, т.е. создавать выборку не требуется. При этом также необходимо подтвердить эффективность процедур общего компьютерного (автоматизированного) контроля в течение периода.

75. Оценка дизайна и тестирования операционной эффективности контролей проводится в соответствии с рабочим документом **(по форме**

приложения 5) и включается в каждую аудиторскую программу (исключением может являться оценка эффективности системы управления рисками и внутреннего контроля, диагностики корпоративного управления, проводимые на основе соответствующих методик и иные внеплановые задания).

76. Оценка эффективности дизайна и операционной эффективности внутреннего контроля проводится с проверкой доказательств осуществления внутреннего контроля и его результатов (с информацией о выявленных ошибках и мерах по их устранению), которые документируются.

77. Дополнительно для оценки эффективности дизайна и операционной эффективности контрольных процедур могут быть применены следующие способы:

а) опрос персонала объекта аудита. Опрос проводится для того, чтобы оценить знания и квалификацию персонала, а также получить информацию о фактическом порядке совершения сделок и операций и осуществления внутреннего контроля. Опрос может проводиться как среди персонала, непосредственно осуществляющего операции и внутренний контроль, так и среди персонала, чья роль позволяет обладать информацией об эффективности внутреннего контроля;

б) наблюдение за совершением сделок и операций и осуществлением внутреннего контроля. Данный способ позволяет подтвердить факт осуществления внутреннего контроля;

в) повторное осуществление процедуры внутреннего контроля. Данный способ применяется, когда все остальные способы не обеспечивают достаточного доказательства эффективности внутреннего контроля, отсутствует его документальное оформление, а также когда внутренний контроль является автоматическим.

Обособленное применение большинства приведенных способов оценки внутреннего контроля не может обеспечить достаточную уверенность в эффективности дизайна внутреннего контроля или операционной эффективности внутреннего контроля. Например, при наблюдении существует риск того, что процедура внутреннего контроля осуществляется исключительно для наблюдателя. При опросе персонал может предоставлять информацию об утвержденном порядке осуществления внутреннего контроля, но на практике не следовать такому порядку. В связи с этим способы оценки внутреннего контроля должны комбинироваться в зависимости от особенностей тестируемых процедур внутреннего контроля.

78. Для того чтобы убедиться в надежности информации, используемой для осуществления внутреннего контроля, при проведении оценки внутреннего контроля целесообразно использовать те же документы и информационные системы, которые используются персоналом объекта аудита.

79. 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 аудиторской программе или отдельно, в виде аналитической записки.

80. 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.

81. 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:

82. Аудиторское задание (и/или письмо-уведомление о выполнении аудиторского задания) составляется руководителем аудиторского задания (**по форме приложения 6**) на основе аудиторской программы и утверждается руководителем Службы.

83. 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 задания².

84. Аудиторское задание (и/или письмо-уведомление о выполнении аудиторского задания) представляется объекту аудита до начала выполнения

² 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.

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.

4.2.2. Проведение аудита

85. 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.

86. 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:

87. В целях повышения эффективности проведения внутреннего аудита Руководитель **аудиторского задания по согласованию с руководителем Службы (при необходимости)** должен обеспечить разработку подробной инструкции по методикам выборки, тестирования и оценки бизнес-процессов.

88. Внутренние аудиторы должны проводить оценку адекватности мер, применяемых объектами аудита (подразделениями Общества) для обеспечения достижения поставленных перед ними целей, в рамках стратегических целей Общества. 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, поскольку включает в поле зрения деятельность на стыках различных подразделений и должностных лиц Общества, которые участвуют в выполнении требований к объекту аудита. Кроме того, это способствует поощрению участников систем менеджмента

(подразделений и должностных лиц Общества) к качественному взаимодействию друг с другом.

89. В случае, если целью аудиторского задания является оценка эффективности системы внутреннего контроля или оценка эффективности управления рисками Общества в целом, то аудиторское задание может выполняться на основе соответствующей методики оценки. При этом проведение указанных оценок должно основываться на базовых принципах и подходах в рамках утвержденных АО «Самрук-Қазына» методик, с максимальной адаптацией этих методик с учетом специфики, структуры и сложности бизнес-процессов Общества. Руководителем Службы **и/или руководителем аудиторского задания** 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) на основе оценки рисков Общества. Внесение дополнений в методики согласовывается Комитетом по аудиту и утверждается Советом директоров Общества.

90. Для получения информации относительно организации системы внутреннего контроля (СВК) бизнес-процесса или объекта аудита внутренним аудиторам необходимо провести:

- 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.

91. В целях повышения эффективности работы внутреннего аудитора рекомендуется 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.

92. В ходе проведения оценки дизайна контроля аудиторам рекомендуется использовать следующие приемы, результаты которых должны отражаться в рабочей документации:

- использование/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 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, следует провести оценку различных вариантов использования контрольных процедур для исключения излишних (дублирующих) процедур.

93. По итогам изучения внутренних документов аудируемого бизнес-процесса и интервью с владельцем и прочими участниками процесса аудиторской группе рекомендуется оценить:

- 1) насколько цели, формализованные в регламентах, политиках и иных документах или обозначенные владельцем процесса, соответствуют стратегии развития Общества 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.

94. 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 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).

95. При определении эффективности и адекватности системы внутреннего контроля должны в первую очередь учитываться действия (или бездействие) менеджмента и руководства Общества, 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, 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.

96. Внутренним аудиторам необходимо убедиться в наличии регламентированных процедур в Обществе 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 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:

97. Все выводы о выявленных внутренними аудиторами 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.

98. 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.

99. 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.

100. 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.

101. 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.

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

103. 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.

104. 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.

105. 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 свидетельствует 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 характеризуется как наличие возможностей улучшения системы внутреннего контроля. Незначительные обнаружения также требуют принятия адекватных мер и должны быть доведены до сведения руководства объекта аудита.

106. 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:

107. 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.

108. Аудиторская группа на основе результатов оценки дизайна контроля бизнес-процесса должна совместно с менеджментом Общества 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 документах Общества, 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 документов);

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

109. Каждая рекомендация должна быть направлена на устранение первопричин выявленных проблем посредством шаблонов рабочих документов и существующих проверочных списков (чек-листов) по контролю качества. Оценка выполнения указанного требования учитывается при заполнении шаблона контроля качества **(по форме приложения 12)**.

Основной целью анализа первопричин является выявление факторов, которые привели к проблеме, определение поведения, действий, бездействия, либо условий, которые необходимо изменить для предотвращения повторения аналогичных событий, а также извлеченных уроков, которые будут способствовать более благоприятным последствиям.

Может быть установлена одна или несколько коренных причин, которые могут быть достаточно очевидными или сочетать в себе ряд комплексных факторов, приведших к выявленным последствиям. Если первопричина проблемы не очевидна, она может быть установлена посредством дедуктивного анализа, с использованием следующих основных подходов **(по форме приложения 8)**:

- мозговой штурм;
- пять почему;
- диаграмма Исикавы (диаграмма «рыбьей кости»);
- диаграмма Парето.

В зависимости от сложности обнаружения может быть целесообразным использовать один подход или сочетание нескольких подходов. Вовлечение руководителя объекта аудита в процесс обсуждения с внутренними аудиторами для совместного определения первопричин выявленных проблем и составление плана корректирующих действий существенно повысит качество и устойчивость процесса улучшения контролей.

110. 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.

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, которое предусматривает любые позитивные изменения, следствием которых является повышение результативности и эффективности деятельности Общества.

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

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

4.3. Аудиторский отчет

113. 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.

114. 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.

Разрешение спорных ситуаций и разногласий между внутренними аудиторами и объектом аудита, может регулироваться путем проведения встреч и обсуждений. В случае невозможности прийти к единому мнению, рассмотрение разногласий выносится на уровень Комитета по аудиту Общества.

115. 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.

116. Аудиторский отчет должен:

– включать цели и масштаб аудита и аудиторское заключение, отражающее цели аудита и результаты выполненной работы (**по форме приложения 9**);

– 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.

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

1) титульный лист должен содержать наименование 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 внутренние документы Общества касательно деятельности объекта аудита с учетом степени достаточности (совершенства) систем внутреннего контроля, устанавливаемых данными внутренними 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 обнаружений³ 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 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.

³ 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

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 10**), если таковой был составлен. Если план корректирующих действий включен в ответ руководства объекта аудита в предварительный аудиторский отчет, тогда отчет должен содержать оценку такого плана внутренними аудиторами, **включая оценку статуса исполнения выполненных в ходе аудита рекомендаций**. Если руководство объекта аудита не считает, что в плане корректирующих действий есть необходимость **или не представляет его в установленный срок, то обязано представить документальное обоснование своей 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 состоянии.

118. 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.

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

120. 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.

121. Аудиторский отчет должен быть подписан руководителем аудиторского задания, руководителем Службы и руководителем объекта аудита. Руководителем объекта аудита аудиторский отчет подписывается в течение 3-х рабочих дней после получения.

По итогам выполнения отдельных поручений Единственного акционера, Совета директоров/Комитета по аудиту или иных государственных органов, может быть составлено заключение/справка, которое/ая также подлежит рассмотрению и подписанию руководителем объекта аудита в течение 3-х рабочих дней после получения.

122. Аудиторский отчет представляется Совету директоров Общества в установленном им порядке.

123. 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.

124. Отчеты, составленные Службой и указывающие на случаи мошенничества и хищений, должны представляться Комитету по аудиту сразу после их составления (подписания), для последующей передачи в Комплаенс-службу для проведения соответствующего расследования.

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

4.3.1. Планирование и выполнение консультационных заданий

125-1. Характер/область оказываемых консультационных услуг⁴ определяется Положением о Службе внутреннего аудита Общества.

125-2. Служба может выполнять задания по предоставлению гарантий в тех областях, где ранее выполнялись консультационные задания, при том условии, что характер консультационного задания не повлияет на объективность, а при выделении трудовых ресурсов для выполнения задания предусматривается обеспечение личной объективности.

125-3. Внутренние аудиторы могут предоставлять консультационные услуги в тех областях, за которые они ранее несли ответственность.

125-4. Если независимость и объективность внутренних аудиторов могут подвергнуться отрицательному воздействию, в связи с предполагаемым заданием по консультированию, информация об этом должна быть раскрыта клиенту/заказчику до принятия задания к исполнению.

125-5. Руководитель Службы должен отказаться от задания по оказанию консультационных услуг или обратиться за советом и содействием в случае, если работники Службы не обладают достаточными знаниями, навыками и другими компетенциями для выполнения задания или его части.

125-6. Внутренние аудиторы должны проявлять профессиональное отношение к работе в ходе оказания консультационных услуг, принимая во внимание:

- потребности и ожидания клиентов/заказчиков, включая характер и сроки выполнения задания, а также форму отчетности о результатах⁵;
- относительную сложность и объем работы, необходимой для достижения целей задания;
- затраты на предоставление консультационных услуг в сравнении с потенциальными выгодами.

125-7. Руководитель Службы должен рассмотреть предложения по выполнению консультационных заданий, учитывая то, какие при выполнении заданий имеются возможности для улучшения процесса управления рисками, принесения пользы Обществу и совершенствования его операционной деятельности. Принятые к исполнению задания должны быть включены в план.

125-8. В целях обеспечения надлежащего охвата и минимизации двойной работы руководителю Службы следует обмениваться информацией с другими внутренними и внешними сторонами, проводящими проверки и оказывающими консультационные услуги, и рассмотреть возможность использования результатов их работы⁶.

⁴ Консультационные услуги (Consulting Services) — деятельность по предоставлению Совету директоров, Исполнительному органу, структурным подразделениям и дочерним/зависимым организациям Общества советов, рекомендаций и т.д., с согласованием их характера и содержания, нацеленная на оказание помощи и совершенствование процессов корпоративного управления, управления рисками и контроля, исключающая принятие внутренними аудиторами ответственности за управленческие решения.

⁵ Форма отчетности о результатах консультационных услуг определяется руководителем Службы. При этом формат и содержание таких отчетов может отличаться от аудиторского отчета и зависеть от особенностей консультации и потребностей клиента/заказчика услуги.

⁶ При координации деятельности с другими внутренними и внешними сторонами, проводящими проверки и оказывающими консультационные услуги, руководитель Службы может использовать результаты их работы. Принятие решения о доверии к источникам информации основывается на том, насколько надежно

125-9. В ходе выполнения заданий по консультированию внутренние аудиторы должны учитывать риски в соответствии с целями задания, а также быть готовыми к наличию других существенных рисков.

125-10. Внутренние аудиторы вправе использовать знания о рисках, полученные в ходе выполнения заданий по консультированию, в процессе оценки процессов управления рисками Общества.

125-11. Внутренние аудиторы вправе использовать знания о контроле, полученные в ходе выполнения заданий по консультированию, при оценке процессов внутреннего контроля в Обществе.

125-12. Внутренние аудиторы должны согласовать со стороной, получающей консультации (клиентом/заказчиком), цели, содержание задания по консультированию, вопросы ответственности и другие ожидания клиента/заказчика. Для наиболее важных заданий согласование должно проводиться в письменном виде.

125-13. Цели заданий по консультированию должны включать рассмотрение процессов корпоративного управления, управления рисками и контроля в оговоренных с клиентом/заказчиком пределах.

125-14. Цели заданий по консультированию должны соответствовать ценностям, стратегии и целям Общества.

125-15. Если в ходе выполнения услуг по предоставлению гарантий возникает возможность оказания консультационных услуг в существенном объеме, следует согласовать с клиентом/заказчиком в письменной форме цели, содержание, соответствующие обязанности и другие вопросы. Результаты консультационного задания должны быть доведены до сведения клиента/заказчика в соответствии со стандартами, относящимися к консультационным услугам.

125-16. Выполняя консультационное задание, внутренние аудиторы должны убедиться, что его объем и содержание достаточны для достижения согласованных целей. Если внутренние аудиторы в процессе выполнения задания испытывают сомнения в отношении объема и содержания задания, эти сомнения должны быть обсуждены с руководителем Службы и, при необходимости, с клиентом/заказчиком, чтобы решить, продолжать ли выполнение задания.

125-17. В ходе выполнения заданий по консультированию внутренние аудиторы должны уделить внимание вопросам контроля в соответствии с целями задания, а также быть готовыми к наличию существенных недостатков контроля.

125-18. Программы заданий по консультированию могут различаться по форме и содержанию в зависимости от характера задания и определяются руководителем Службы.

организованы процессы проведения проверок и оказания консультационных услуг, при этом руководитель Службы должен проанализировать, насколько стороны, проводящие проверки и оказывающие консультационные услуги, компетентны, объективны и проявляют профессиональную осмотрительность. Руководитель Службы должен также получить точную информацию об объеме работы, задачах и результатах работы, выполняемой другими сторонами.

125-19. Порядок получения, хранения и передачи внутренним и внешним сторонам документов, относящихся к заданию по консультированию, регулируется внутренними документами Службы и внутренними организационно-распорядительными документами Общества, соответствующими нормам законодательства.

125-20. Сообщения о ходе выполнения и результатах заданий по консультированию могут различаться по форме и содержанию в зависимости от характера задания и потребности клиента/заказчика.

125-21. Руководитель Службы должен довести до клиентов/заказчиков окончательные результаты задания по консультированию.

125-22. В ходе выполнения заданий по консультированию могут быть обнаружены проблемы в области корпоративного управления, управления рисками и внутреннего контроля. В случае, если эти проблемы являются существенными, они должны быть доведены до сведения Исполнительного руководства и Совета директоров Общества.

125-23. Служба осуществляет мониторинг состояния проблемных вопросов, выявленных в результате выполнения задания по консультированию, в согласованных с клиентом/заказчиком пределах и в соответствии с настоящей Политикой.

4.4. Мониторинг исполнения выданных рекомендаций

126. Мониторинг исполнения выданных рекомендаций должен осуществляться Службой на ежеквартальной основе по всем существенным аудиторским обнаружениям (по форме приложения 11). Цель мониторинга заключается в определении того, было ли аудиторское замечание адекватно разрешено, т.е. приняты ли меры, обеспечивающие снижение уровня (предотвращение) выявленных рисков.

127. Результаты мониторинга по всем проведенным внутренним аудитам подлежат проверке **руководителем аудиторского задания и** руководителем Службы.

128. 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 может решить принять риск, связанный с невыполнением рекомендаций из-за стоимости или других факторов. В этом случае, позиция руководства Общества о приемлемости выявленных рисков для Общества, должна быть документально изложена и доведена до сведения Совета директоров Общества.

129. 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 об этом руководству, Комитету по аудиту и Совету директоров для принятия соответствующих мер.

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

131. До окончания квартала, Служба должна запросить информацию от ответственных подразделений/лиц Общества 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) меры замечаниям, отраженным в аудиторском отчете или других соответствующих документах.

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

133. 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.

134. 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

135. 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 фиксации аудиторских доказательств, получаемых в целях подтверждения аудиторских заключений, отражаемых в аудиторском отчете.

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

137. 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.

138. 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.

139. 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.

140. 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.

141. 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.

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.

4.6. Отчет о деятельности Службы

142. 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 Общества⁷;

– 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;

– информации о принятии/непринятии Исполнительным органом Плана корректирующих мер по результатам аудита и рекомендациях, непринятых Исполнительным органом⁸;

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

4) информацию об исполнении рекомендаций Службы, выданных по результатам предыдущих аудитов;

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

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

7) информацию о результатах мониторинга исполнения рекомендаций внешних аудиторов по результатам аудита годовой финансовой отчетности

⁷ Обнаружения/рекомендации по каждому аудиторскому заданию должны быть изложены по степени их важности, начиная от критических обнаружений, требующих незамедлительных мер.

⁸ В случае непринятия рекомендации Исполнительным органом (принятия риска) в отчете необходимо изложить оценку (мнение) Службы об обоснованности принятия риска Исполнительным органом.

Общества и/или Плана мероприятий Общества по их исполнению с указанием просроченных рекомендаций (мероприятий);

8) 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.);

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

143. 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. Кроме того, целесообразно отразить выводы по результатам оценки эффективности системы внутреннего контроля и управления рисками, ИТ-аудита в Обществе.

4.7. Оценка эффективности деятельности руководителя и работников Службы

144. Оценка эффективности деятельности руководителя и работников Службы осуществляется на основе утвержденных Советом директоров политик и процедур, предусматривающих установление мотивационных ключевых показателей деятельности (КПД) и/или системы управления по целям для руководителя и работников Службы, с оценкой их исполнения.

145. Оценка эффективности и результативности работников Службы по итогам аудиторского задания осуществляется на основе шаблона контроля качества **(по форме приложения 12)**.

146. Система контроля качества работы внутренних аудиторов основывается на профессиональном мнении руководителя Службы и руководителя аудиторского задания, обеспечивая объективную и всестороннюю оценку качества работы внутренних аудиторов в процессе выполнения аудиторских заданий.

147. Руководитель Службы в рамках текущего мониторинга деятельности внутренних аудиторов обеспечивает проведение процедур оценки на постоянной основе (квартал/**полугодие**, год). Степень достижения поставленных целей работников Службы отражается и представляется Комитету по аудиту и Совету директоров в рамках оценки эффективности работы внутренних аудиторов, проводимой на ежеквартальной/**полугодовой** и годовой основе.

148. Система управления по целям и контроль качества работы внутренних аудиторов способствуют 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.

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

- о премировании руководителя и работников Службы в соответствии с результатами оценки;

- об изменении размера оплаты труда отдельных или всех работников Службы в пределах утвержденной шкалы (схемы) оплаты труда работников Службы либо путем пересмотра схемы должностных окладов руководителя и работников (исходя из анализа обзора заработной платы, результатов финансово-экономической деятельности Общества и пр.) в пределах утвержденного бюджета Общества на соответствующий год;

- о наложении взысканий в отношении отдельных работников, за неисполнение поставленных целей и задач или нарушение требований Стандартов и Кодекса этики;

- о принятии мер в рамках Программы **обеспечения** и повышения качества внутреннего аудита;

- об участии руководителя и работников Службы в отборе кандидатов в Кадровый резерв Общества или АО «Самрук-Казына».

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

Приложение 1
к Политике по организации внутреннего аудита в АО «НК «ҚТЖ»

Годовой аудиторский план
Службы внутреннего аудита АО «НК «ҚТЖ» на _____ год

№ п/п	Наименование Аудиторского задания	Рейтинг риска	Сроки выполнения аудиторского задания	Цели аудиторского задания
I.	Центральный аппарат			
1.	<i>Наименования бизнес процессов</i>			
2.				
II.	Филиалы			
	<i>Наименования филиалов и бизнес процессов</i>			
1.				
2.				
III.	Представительства			
	<i>Наименования представительств и бизнес процессов</i>			
1.				
2.				
IV.	Дочерние организации, зависимые и совместно-контролируемые организации			
	<i>Наименования бизнес процессов</i>			
1.				
2.				

Руководитель
Службы внутреннего аудита

Приложение 2

к Политике по организации внутреннего аудита в АО «НК «КТЖ»

Расчет

затрат времени на проведение внутреннего аудита и времени, необходимого для повышения квалификации внутренних аудиторов и их ежегодных трудовых отпусков (для составления годового аудиторского плана)

№	Вид аудиторских работ	Время в человеко-часах*				
		Руководитель	Заместитель Руководителя	Старший аудитор	Аудитор	Всего
1	Руководство Службой					
2	Планирование годового аудита					
3	Процедуры планирования отдельного аудиторского задания					
4	Подготовка отчётов о деятельности Службы					
5	Участие в подготовке Годового отчёта Комитета по аудиту					
6	Выполнение аудиторских заданий					
7	Подготовка аудиторского отчета					
8	Подготовка аудиторских рекомендаций					
9	Мониторинг исполнения выданных рекомендаций					
10	Формирование рабочей документации					
11	Консультационная деятельность					
12	Выполнение индивидуального плана развития					
13	Участие внутренних аудиторов в аудите Общества, проводимом внешним аудитором					
14	Ежегодный трудовой отпуск					
15	Руководство Службой на время отсутствия руководителя Службы					
ИТОГО						

*Расчет времени в человеко-часах произведен на основе Баланса рабочего времени на 20__ год.

Руководитель Службы внутреннего аудита _____ Ф.И.О.

«__» _____ 20__ года

Приложение 3

к Политике по организации внутреннего аудита в АО «НК «КТЖ»

Аудиторская программа

Наименование аудиторского задания _____

Наименование бизнес процесса (объекта аудита) _____

Цели аудиторского задания _____

Период аудита _____

Количество человеко-часов _____

Рейтинг риска (по результатам анализа оценки рисков) _____

Внутренний аудитор (ФИО, должность, подпись) _____

Дата _____

№ п/п	Перечень аудиторских процедур	Метод аудиторской проверки	Срок выполнения (кол-во чел. – часов)	Документы, необходимые для выполнения аудиторской процедуры	Рабочая документация	Примечание
1.						
2.						

Согласована:

Руководитель аудиторского задания _____ (ФИО, должность, дата)

Утверждена:

Руководитель Службы внутреннего аудита _____ (ФИО, дата)

Приложение 4

к Политике по организации внутреннего аудита в АО «НК «КТЖ»

Расчет затрат времени на проведение отдельного аудиторского задания

№	Вид аудиторских работ	Руководство Службой	Процедуры планирования отдельного аудиторского задания	Выполнение аудиторского задания	Подготовка аудиторского отчета	Формирование рабочей документации	ИТОГО
1	Руководитель		х	х	х	х	
2	Руководитель аудиторского задания	х					
3	Внутренний аудитор	х					
Всего человеко – часов							

Руководитель аудиторского задания _____ Ф.И.О.

«__» _____ 20__ года

(дата подписания руководителем аудиторского задания)

Руководитель Службы внутреннего аудита _____ Ф.И.О.

«__» _____ 20__ года

(дата подписания руководителем Службы)

Приложение 5

к Политике по организации внутреннего аудита в АО «НК «КТЖ»

Оценка дизайна и тестирования операционной эффективности контролей по бизнес-процессу «_____»

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
№	Код бизнес-процесса	№ и наименование подпроцесса или операции	Код и наименование риска, препятствующего достижению цели	Цель контроля данного риска и Описание контроля (Кто? Что делает? Когда и в течение какого срока)	Регламентирующий документ	Вид контроля (ручной, автоматический или ИТ зависимый)	Частота контроля	Тест 1 (Да/Нет)	След контроля (факт)	Тест 2 (Да/Нет)	Тест 3 (Да/Нет)

13	14	15	16	17	18	19	20
Тест 4 (Да/Нет)	Тест 5 (Да/Нет)	Описание обнаружения	Рейтинг обнаружения	Оценка дизайна контроля (по результату сквозной проверки)	Рекомендация	Сквозная проверка проведена (ФИО)	Дата проведения сквозной проверки

В ходе проведения оценки дизайна эффективности контрольных процедур используются следующие приемы:

- наличие 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 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.

Тест 1 - убедиться в том, что внутренними документами предусмотрена контрольная процедура, с помощью которой риск управляется и цель контроля данного риска будет достигнута.

Тест 2 - убедиться в том, что фактически существует контрольная процедура, с помощью которой риск управляется и цель контроля данного риска будет достигнута.

Тест 3 - убедиться в том, что контрольные процедуры из внутренних документов и фактически исполняемые идентичны.

Тест 4 - убедиться в том, что регламентированная контрольная процедура обеспечивает разумную гарантию достижения соответствующей бизнес-цели.

Тест 5 - убедиться в том, что фактически исполняемая контрольная процедура обеспечивает разумную гарантию достижения соответствующей бизнес-цели (тест по последствиям).

Приложение 6

к Политике по организации внутреннего аудита в АО «НК «КТЖ»

«Утверждаю»

Руководитель Службы внутреннего аудита АО «НК «КТЖ»

_____ Ф.И.О.

«___» _____ 20__ года

Аудиторское задание

Объект

аудита: _____

Цели _____ аудиторского _____ задания

Период аудита: с _____ по _____

Перечень операций/процедур, подлежащих внутреннему аудиту:

1.

2.

...

Руководство по проведению аудиторского задания возложено на

_____ (Ф.И.О. и должность руководителя аудиторского задания).

В состав аудиторской группы включены:

1. _____ (Ф.И.О. и должность внутреннего аудитора)

2. _____ (Ф.И.О. и должность внутреннего аудитора)

...

Аудиторское задание осуществить в течение _____ рабочих дней на месте, начиная с «___» _____ 20__ года по «___» _____ 20__ года.

В случае возникновения нестандартных ситуаций в процессе выполнения аудиторского задания, руководитель аудиторского задания, для достижения целей аудиторского задания, по согласованию с руководителем Службы внутреннего аудита, обеспечивает аудит операций/процедур, непредусмотренных аудиторским заданием.

В указанных ситуациях, а также в иных необходимых случаях, руководитель Службы внутреннего аудита вправе изменять состав аудиторской группы.

Руководитель объекта аудита должен обеспечить аудиторскую группу необходимой предварительной информацией и материалами в срок к _____.

Приложение: Перечень запрашиваемой информации и других материалов.

Руководитель аудиторского задания (Ф.И.О)

«___» _____ 20__ года

(дата подписания руководителем аудиторского задания)

С аудиторским заданием ознакомлен:

Руководитель объекта аудита (Ф.И.О)

«___» _____ 20__ года

(дата подписания)

Приложение 7

к Политике по организации внутреннего аудита в АО «НК «КТЖ»

Шаблон рабочей документации по обнаружениям

Ссылка на рабочую бумагу: _____

Подготовлено (ФИО, должность внутреннего аудитора): _____

Дата, подпись: _____

Проверено (ФИО, должность руководителя аудиторского задания): _____

Дата, подпись: _____

Рейтинг обнаруженного несоответствия⁹: _____

	Аудиторское суждение	Комментарии руководителя объекта аудита:
	Краткое содержание несоответствия:	
	Критерии оценки: <i>(что и как должно было быть)</i>	
	Факты: <i>(что было обнаружено)</i>	
	Причины возникновения: <i>(почему произошла данная ситуация)</i>	
	Последствия: <i>(к чему привела или может привести данная ситуация, при возможности, с использованием количественных и стоимостных показателей (при необходимости с приложением обосновывающих расчетов))</i>	
	Рекомендации <i>(при возможности с указанием оценочных затрат на выполнение рекомендаций, оценки прямого/косвенного экономического эффекта от выполнения рекомендаций в тенге (при необходимости с приложением обосновывающих расчетов))</i> : _____	

_____ (ФИО, подпись руководителя объекта аудита)

⁹ 1) **критические обнаружения** – обнаруженные несоответствия 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) **важные (значительные) обнаружения** – обнаруженные несоответствия представляют 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) **незначительные обнаружения** – обнаруженные несоответствия влияют 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.

Приложение 8

к Политике по организации внутреннего аудита в АО «НК «КТЖ»

Анализ первопричин

Краткое описание четырех подходов к анализу первопричин представлено ниже:

Принцип Парето – метод решения проблем, который основан на поиске 20% основных причин, которые приводят к 80% всех проблем для того, чтобы улучшить общий результат проекта.

Мозговой штурм – метод групповой работы, с помощью которого участники пытаются найти решение для конкретной проблемы, собрав список идей, спонтанно высказанных членами группы.

Диаграмма Исикавы – визуальный подход, который часто называют диаграммой рыбного скелета, используемый для понимания всех возможных причин проблемы, путем перечисления причин в соответствии с категориями, в которые, при желании, можно углубиться, чтобы выявить основную причину.

Пять Почему – итеративный метод опроса, используемый для изучения причинно-следственных связей, лежащих в основе конкретной проблемы. Подход состоит в том, чтобы определить основную причину, повторяя вопрос «Почему?». Каждый вопрос ложится в основу следующего вопроса.

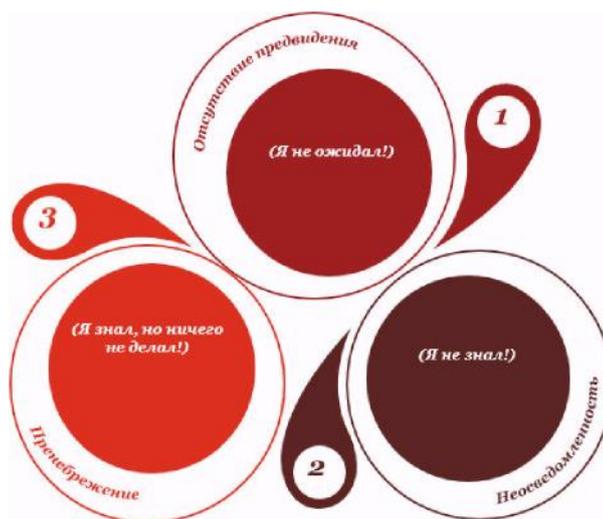
Для всех методик целесообразно рассмотреть факторы по следующим категориям:

Основная причина	Описание
Люди	Любой участник процесса
Процесс	Как выполняется процесс и конкретные требования для его выполнения, такие как политика, процедуры, правила, положения и законы
Технологии	Любое оборудование, компьютеры и инструменты, необходимые для выполнения задачи
Материалы	Сырье, используемое для производства конечного продукта
Измерения	Данные, полученные в результате процесса, которые используются для оценки качества
Среда	Условия, такие как местоположение, время и культура, в которых работает процесс

Методика «Пять «Почему»»

Методика «Пяти «Почему»» - простая методика, способствующая установлению причинно-следственной связи в прямой последовательности, по направлению от следствия к причине до нахождения основной причины. «Пять» в названии происходит от эмпирического наблюдения количества повторений процедуры, необходимых, в большинстве, случаев для разрешения проблемы. Методика не предусматривает жестких правил в отношении серии вопросов, либо продолжительности процесса поиска дополнительных коренных причин. Следовательно, даже при том, что требования методики выполняются в строгом соответствии с правилами, результат все же зависит от знаний и настойчивости задействованных лиц. Реальная причина, как правило, указывает на процесс, функционирующий ненадлежащим образом либо на отсутствие процесса. Неопытные специалисты зачастую сталкиваются с тем, что ответы указывают на типичные оправдания, такие как нехватка времени, недостаточные инвестиции, нехватка людских ресурсов. Данные ответы могут соответствовать действительности, однако не поддаются контролю. Поэтому вместо постановки вопроса «почему?» необходимо сформулировать вопросы таким образом: «Почему процесс неэффективен?» либо «Каковы факторы, которые напрямую привели к полученным последствиям?»

Три основных механизма представлены ниже:



Источник: The PwC Internal Audit Methodology

Процедура

- Запишите конкретное наблюдение. Письменное изложение проблемы способствует процессу формулировки проблемы и ее полного описания. Оно также обеспечивает концентрацию внимания команды на единой проблеме.
- Спросите почему произошла проблема и запишите ответ под изложением проблемы.
- В случае если предоставленный ответ не выявляет первопричину либо не выступает основанием для ранее письменно изложенной проблемы, снова задайте вопрос почему и запишите ответ.
- Продолжайте анализировать ответы на вопросы «Почему?» до тех пор, пока команда не придет к соглашению об установлении первопричины. Данный процесс может потребовать постановки меньшего или большего количества вопросов «Почему?», чем пять.

«Пять «почему»» — пример

Наблюдение: Изложите возможную причину: *Увеличения количества поступающих звонков*

Далее необходимо задать следующие вопросы:



Примите во внимание, что на данном примере, пятый вопрос «Почему» предполагает наличие ненадлежащим образом функционирующего процесса или альтернативного поведения, что представляет собой нахождение причинно-следственной связи.

Приложение 9
к Политике по организации внутреннего
аудита в АО «НК «КТЖ»

Аудиторский отчет

Наименование аудиторского задания
Цель задания:
Наименование объекта аудита
Срок выполнения аудиторского задания
Период аудита

Настоящее аудиторское задание осуществлено Службой внутреннего аудита в соответствии с полномочиями, предоставленными Положением о Службе внутреннего аудита АО «_____».

Настоящий аудиторский отчет предназначен для рассмотрения:
(указываются адресаты)

АО «_____»
Служба внутреннего аудита
«___» _____ 20__ года

Содержание

1. _____ (№ стр.)
(наименование операции/процедуры (вопроса) аудиторского задания)

2. _____ (№ стр.)
(наименование операции/процедуры (вопроса) аудиторского задания)

◆

◆

◆

Список приложений :

Номер приложения	Название приложения	Количество листов
------------------	---------------------	-------------------

Наблюдение

Обнаружения

Причины

Последствия (риски)

Рекомендации

Оценка системы внутреннего контроля

Приложение: _____ на ___ листах.

Следует учесть, что план корректирующих действий руководства (при его представлении) оформляется в качестве приложения к аудиторскому отчету.

Руководитель аудиторского задания _____
Ф.И.О.

«__» _____ 20__ год
а
(дата подписания отчета
руководителем
аудиторского задания)

Руководитель Службы внутреннего аудита _____
Ф.И.О.

«__» _____ 20__ год
а
(дата подписания отчета
руководителем Службы)

Ознакомлен:

Руководитель (объекта аудита) _____
Ф.И.О.

«__» _____ 20__ год
а
(дата подписания отчета
руководителем объекта
аудита)

Приложение 10

к Политике по организации внутреннего аудита в АО «НК «КТЖ»

План корректирующих и/или предупреждающих действий предложенный объектом аудита по результатам аудита _____, проведенного Службой внутреннего аудита

№ п/п	Краткое содержание несоответствия	Рекомендации Службы	Планируемые корректирующие и/или предупреждающие действия	Срок исполнения корректирующих и/или предупреждающих действий	Примечание
1					
2					

Руководитель (объекта аудита) _____

Ф.И.О.

«__» _____ 20__ года

(дата подписания отчета руководителем объекта аудита)

Приложение 11

к Политике по организации внутреннего аудита в АО «НК «КТЖ»

Информация

**по результатам мониторинга выданных рекомендаций по
состоянию на «__»_____ 20__ года**

№ п\п	Наименование аудиторского задания (аудиторского отчета) и сроки ее выполнения	Наименование объекта аудита - исполнителя мероприятия	Содержание рекомендаций	Мероприятие, направленное на закрытие рекомендации	Оценка исполнения рекомендаций (аудиторского замечания)	Примечание
1						
2						

Руководитель Службы внутреннего аудита _____

(подпись)

Ф.И.О.

Приложение 12
к Политике по организации
внутреннего
аудита АО «НК «КТЖ»

**Контроль качества работы внутренних аудиторов
по результатам проведенного аудита
на тему: «_____»**

№ п/п	Перечень Ключевых показателей эффективности деятельности (КПЭД)	Максимальный размер оценки КПЭ, % для руководителя АЗ	Руководитель аудиторского задания	Максимальный размер оценки КПЭ, % для внутреннего аудитора	аудитор	аудитор	аудитор
1	2	3	4	5	6	7	8
1	<i>Выполнение поставленных целей и задач, в т.ч.:</i>						
1.1	Цели аудиторских заданий	10	0	10	0	0	0
1.1.1	Достижение внутренним аудитором целей аудиторских заданий	10		10			
2	<i>Соблюдение исполнительской и трудовой дисциплины, в т.ч.:</i>						
2.1	Стандарты качественных характеристик	10	0	10	0	0	0
2.1.1	Уровень независимости и объективность внутреннего аудитора	5		5			
2.1.2	Профессиональная компетентность внутреннего аудитора	5		5			
2.2	Соблюдение внутренними аудиторами этических стандартов	10	0	10	0	0	0
2.2.1	Честность	2		2			
2.2.2	Объективность	2		2			
2.2.3	Конфиденциальность	2		2			
2.2.4	Профессиональная компетентность	2		2			
2.2.5	Соблюдение распорядка дня и трудовой дисциплины	2		2			
3	<i>Качество, своевременность и результативность выполненных работ, в т.ч.:</i>						
3.1	Соблюдение внутренним аудитором процедур планирования отдельного аудиторского задания	15	0	10	0	0	0
3.1.1	Правильность определения внутренним аудитором цели аудиторского задания	7		5			
3.1.2	Соблюдение внутренним аудитором процедур предварительного планирования аудиторского задания	5		5			
3.1.3	Определение руководителем аудиторского задания достаточности ресурсов для выполнения аудиторского задания	3		x	x	x	x
3.2	Выполнение аудиторского задания	25	0	35	0	0	0
3.2.1	Соблюдение руководителем аудиторского задания и внутренним аудитором требований по выполнению аудиторского задания	10		15			

3.2.2	Своевременное доведение до сведения руководителя аудиторского задания и руководителя Службы основных результатов внутреннего аудита, которые могут повлиять на содержание аудиторских заключений	10		10			
3.2.3	Соблюдение внутренним аудитором сроков выполнения аудиторского задания	X	X	10			
3.2.4	Соблюдение руководителем аудиторского задания сроков выполнения ежеквартального плана	5		X	X	X	X
3.3	Аудиторский отчет	15	0	10	0	0	0
3.3.1	Готовность внутреннего аудитора к возможным конфликтным ситуациям в случае, если аудиторский отчет содержит серьезные замечания	5		4			
3.3.2	Умение отстаивать внутренним аудитором своей точки зрения, настойчивость и уверенность в собственных силах и готовность незамедлительно подтвердить факты и детализировать результаты аудита	5		4			
3.3.3	Соблюдение руководителем аудиторского задания и внутренним аудитором требований установленных к форме аудиторского отчета	5		2			
3.4	Аудиторские рекомендации	15	0	15	0	0	0
3.4.1	Достаточность, обоснованность, существенность, полезность информации для подтверждения выявленных обнаружений и для предоставления рекомендаций	5		5			
3.4.2	Наличие, важность (ценность) рекомендаций, направленных на совершенствование путей и методов повышения эффективности общего корпоративного управления и ограничения рисков корпоративной деятельности и системы внутреннего контроля	5		5			
3.4.3	Уровень определения причин выявленных обнаружений и неудовлетворительного состояния для того, чтобы рекомендации относительно мер по исправлению ситуации были действительно полезными	5		5			
	Степень выполнения КПЭД по аудиторскому заданию, % (сумма)	100	0	100	0	0	0
	Ознакомлен (подпись, дата)						

Примечание: размер максимального КПЭД может изменяться по суждению руководителя аудиторского задания

Руководитель аудиторского задания _____ Ф.И.О.