

**МИНИСТЕРСТВО НАУКИ И ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

**ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ БЮДЖЕТНОЕ**

**ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ**

**«ДОНСКОЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ТЕХНИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»**

**(ДГТУ)**

**Факультет «Инновационный бизнес и менеджмент»**

**Кафедра «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»**

**КОНСПЕКТ ЛЕКЦИЙ**

по дисциплине

**«Организация внутреннего контроля и аудита»**

Ростов-на-Дону

2020

**Лекция 1. Сущность и функции внутреннего аудита**

По отношению к пользователям информации, аудит делится на внешний и внутренний.

Основными объектами **внутреннего аудита** являются решение отдельных функциональных задач управления, разработка и проверка информационных систем предприятия. Объекты внутреннего аудита могут быть различными в зависимости от особенностей экономического субъекта и требований его руководства и (или) собственников. Внутренний аудит – неотъемлемая часть управленческого контроля предприятия; он может быть и независимым, т.е. непосредственно подчиняться не исполнительному органу предприятия, а внешним учредителям.

В МСА дается следующее определение:

*Внутренний аудит – организованная на экономическом субъекте в интересах его собственников ирегламентированная его внутренними документами система контроля над соблюдением установленного порядка ведения бухгалтерского учета и надежности функционирования системы внутреннего контроля.*

**Внутренний аудит** – один из способов контроля за эффективностью деятельности звеньев структуры экономического субъекта.

Проведение внутреннего аудита имеет для руководства и (или) собственников экономического субъекта информационное и консультационное значение, поскольку призвано содействовать оптимизации деятельности экономического субъекта и выполнению обязанностей его руководства.

Потребность во внутреннем аудите возникает на крупных предприятиях в связи с тем, что высшее руководство не занимается повседневным контролем деятельности организации и низших управленческих структур. Внутренний аудит дает информацию об этой деятельности и подтверждает достоверность отчетов менеджеров. Внутренний аудит необходим главным образом для предотвращения потери ресурсов и осуществления необходимых изменений внутри предприятия.

Организация, роль и функции внутреннего аудита определяются самим экономическим субъектом, т.е. его руководством и (или) собственниками, в зависимости от:

- содержания и специфики деятельности экономического субъекта;

- объемов показателей финансово-экономической деятельности экономического субъекта;

- сложившейся системы управления экономического субъекта;

- состояния внутреннего контроля.

**Функции внутреннего** аудита могут выполнять специальные службы или отдельные аудиторы, состоящие в штате экономического субъекта, ревизионные комиссии (ревизоры), привлекаемые для целей внутреннего аудита сторонние организации и (или) внешние аудиторы.

В определенной мере функции внутренних аудиторов выполняют ревизорские группы при бухгалтериях крупных предприятий, подчиненные главному бухгалтеру или финансовому директору, однако функции внутренних аудиторов шире.

*Как правило, к функциям внутреннего аудита относятся:*

- проверка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля, их мониторинг и разработка рекомендаций по улучшению этих систем;

- проверка бухгалтерской и оперативной информации, включая экспертизу средств и способов, используемых для идентификации, оценки, классификации такой информации и составления на ее основе отчетности, а также специальное изучение отдельных статей отчетности, включая детальные проверки операций, остатков по бухгалтерским счетам;

- проверка соблюдения законов и других нормативных актов, а также требований учетной политики, инструкций, решений и указаний руководства и (или) собственников;

- проверка деятельности различных звеньев управления;

- оценка эффективности механизма внутреннего контроля, изучение и оценка контрольных проверок в филиалах, структурных подразделениях экономического субъекта;

- проверка наличия, состояния и обеспечения сохранности имущества экономического субъекта;

- работа над специальными проектами и контроль за отдельными элементами структуры внутреннего контроля;

- оценка используемого экономическим субъектом программного обеспечения;

- специальные расследования отдельных случаев, например подозрений в злоупотреблениях;

- разработка и представление предложений по устранению выявленных недостатков и рекомендаций по повышению эффективности управления.

Внутренний аудит не только дает информацию о деятельности самой организации, но и подтверждает правильность и достоверность отчетов менеджеров. Используя информацию внутреннего аудита, руководство предприятия может оперативно и своевременно осуществлять необходимые изменения внутри предприятия.

Объективность внутреннего аудита обеспечивается степенью независимости в структуре управления экономического субъекта. Это требование к внутреннему аудиту, как правило, обеспечивается тем, что он подчиняется и обязан представлять отчеты только назначившему его руководству и (или) собственникам и независим от руководителей проверяемых филиалов экономического субъекта, структурных подразделений, органов внутреннего контроля и т.п.

**Внутренний аудитор** – это сотрудник подразделения внутреннего аудита, организованного экономическим субъектом.

Внутренними аудиторами являются сотрудники, находящиеся в штате предприятия и подчиненные его руководству.

*Внутренний аудитор выполняет следующие функции:*

- проверка систем контроля в целях выработки политики компании в рамках законодательства;

- оценка экономичности и эффективности операций компании;

- проверка уровней достижений программных целей;

- подтверждение точности информации, используемой руководством при принятии решений.

Ответственность за выполнение своих обязанностей аудитор несет только перед собственниками и (или) руководством предприятия.

Задачи внутреннего аудита определяются руководством исходя из потребностей управления как подразделениями предприятия, так и предприятием в целом.

Внутренний аудит решает следующие задачи:

1) контроль за состоянием активов и недопущение убытков;

2) подтверждение выполнения внутрисистемных контрольных  
процедур;

3) анализ эффективности функционирования системы внутреннего контроля и обработки информации;

4) оценка качества информации, выдаваемой управленческой  
информационной системой.

Таким образом, в рамках внутреннего аудита осуществляется не только детальный контроль за сохранностью активов, но и контроль за политикой и качеством менеджмента.

Несмотря на кажущиеся различия, внутренний и внешний аудит во многом дополняют друг друга. Многие функции внутренних аудиторов могут быть выполнены приглашенными независимыми аудиторами; при решении многих задач внутренние и внешние аудиторы могут использовать одинаковые методы – разница заключается лишь в степени точности и детальности применения этих методов.

В табл. 1. представлены основные особенности и отличия внутреннего и внешнего аудита.

Таблица 1. Особенности внутреннего и внешнего аудита

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Факторы** | **Внутренний аудит** | **Внешний аудит** | |
| Постановка задач | Определяется собственниками и (или) руководством, исходя из потребностей управления как подразделениями предприятия, такт и предприятием в целом | Определяется договором между независимыми сторонами: предприятием и аудиторской фирмой (аудитором) | |
| Объект | Решение отдельных функциональных задач управления, разработка и проверка информационных систем предприятия | Главным образом система учета и отчетности предприятия | |
| Цель | Определяется руководством предприятия | Определяется законодательством по аудиту: оценка достоверности финансовой отчетности и подтверждение соблюдения действующего законодательства | |
| Средства | Выбираются самостоятельно (либо определяются стандартами внутреннего аудита) | Определяются общепринятыми аудиторскими стандартами | |
| Вид деятельности | Исполнительская деятельность | Предпринимательская деятельность | |
| Организация работы | Выполнение конкретных заданий руководства | Определяется аудитором самостоятельно, исходя из общепринятых норм и правил аудиторской проверки | |
| Взаимоотношения | Подчиненность руководству предприятия, зависимость от него | Равноправное партнерство, независимость | |
| Субъекты | | Сотрудники, подчиненные руководству предприятия и находящиеся в штате предприятия | Независимые эксперты, имеющие соответствующий аттестат на право заниматься этим видом предпринимательства |
| Квалификация | | Определяется по усмотрению руководства предприятия | Регламентируется государством |
| Оплата | | Начисление заработной платы по штатному расписанию | Оплата предоставленных услуг по договору |
| Ответственность | | Перед руководством за выполнение обязанностей | Перед клиентом и перед третьими лицами, установленная законодательными и нормативными актами |
| Методы | | Методы могут быть одинаковыми при решении одинаковых задач (например, оценка достоверности информации). Имеются различия в степени точности и детальности | |
| Отчетность | | Перед собственниками и (или) руководством | Аудиторское заключение может быть опубликовано, письменная информация (отчет) передается клиенту |

**Понятие, цель и задачи ревизии**

Наиболее глубоким методом финансового контроля является ревизия.

Ревизия представляет собой систему обязательных контрольных действий по документальной и фактической проверке законности и обоснованности совершенных в ревизуемом периоде хозяйственных и финансовых операций организации.

Цель ревизии – осуществление контроля над соблюдением законодательства РФ при осуществлении организациями хозяйственных и финансовых операций, их обоснованностью, наличием и движением имущества, использованием материальных и трудовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами.

Основной задачей ревизии является проверка финансово-хозяйственной деятельности организации по следующим направлениям:

1) соответствие осуществляемой деятельности учредительным документам;

2) обоснованность расчетов сметных назначений;

3) исполнение смет расходов;

4) использование бюджетных средств по целевому назначению;

5) обеспечение сохранности денежных средств и материальных ценностей;

6) обоснованность образования и расходования государственных внебюджетных средств;

7) соблюдение финансовой дисциплины и правильности ведения бухгалтерского учета и составления отчетности;

8) обоснованность операций с денежными средствами и ценными бумагами, расчетных и кредитных операций;

9) операции с основными средствами и нематериальными активами;

10) полнота и своевременность расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами;

11) операции, связанные с инвестициями;

12) расчеты по оплате труда и прочие расчеты с физическими лицами;

13) обоснованность произведенных затрат, связанных с текущей деятельностью, и затрат капитального характера;

14) формирование финансовых результатов и их распределение.

Руководитель ревизионной группы до начала ревизии знакомит ее участников с содержанием программы ревизии и распределяет вопросы и участки работы между его исполнителями.

Перед началом ревизии руководителю ревизуемой организации следует предъявить удостоверение на право проведения ревизии, представить участников ревизии и составить рабочий план.

Результаты ревизии оформляются актом, который подписывается руководителем ревизионной группы, руководителем и главным бухгалтером ревизуемой организации.

**Лекция 2. Организация служб внутреннего аудита и основные требования, предъявляемые к их работе**

Внутренний аудит хозяйствующих субъектов занимает важное место в системе аудита. Как свидетельствует опыт развития и организации аудита в странах с многоукладной экономикой, внутренний аудит имеет опорное положение. Нормативные акты, регламентирующие деятельность компаний, фирм, включают в себя положения об обязательности внутреннего аудита и составе его компонентов, требования к их организации. В соответствии с Законом № 402-ФЗ экономический субъект обязан организовывать и осуществлять внутренний контроль совершаемых фактов хозяйственной жизни. Внутреннему аудиту принадлежит определяющая роль в обеспечении законности осуществления хозяйственных операций.

В развитых странах мира существуют центры внутреннего аудита, а также международные их объединения. Так, более 50 лет функционирует международный центр, объединяющий деятельность национальных институтов внутренних аудиторов США, Франции, Великобритании, Японии, Израиля, Индии и других стран. Главные задачи центра и национальных институтов состоят в обеспечении норм профессиональной практики внутреннего аудита, разработке и осуществлении программ непрерывного профессионального развития, программ сертификации внутренних аудиторов.

Деятельность в области внутреннего аудита хозяйствующих субъектов РФ имеет свои особенности, которые должны быть учтены в нормативных регламентах их деятельности, системе подготовки персонала и т.д. Отсутствие специализации по данному вопросу приводит к некомпетентному исполнению обязанностей аудитора, что обусловливает неэффективность всей аудиторской деятельности.

В специальной литературе даются различные трактовки понятия внутреннего аудита. Одни авторы считают целесообразным организацию внутреннего аудита в хозяйствующих субъектах, другие придерживаются мнения, что внутренний контроль на предприятии должен осуществляться не специальными должностными лицами, а комиссией, состоящей из работников различных служб, или службой бухгалтерского учета.

Институт внутренних аудиторов США дает следующее определение внутреннего аудита. "Внутренний аудит есть независимая деятельность в организации (на предприятии) по проверке и оценке ее работы в ее интересах. Цель внутреннего аудита – помочь членам организации эффективно выполнять свои функции. Внутренние аудиторы представляют своей организации (предприятию) данные анализа и оценки, рекомендации и другую необходимую информацию, являющуюся результатом проверок" [[1]](https://studme.org/31938/buhgalterskiy_uchet_i_audit/organizatsiya_vnutrennego_audita" \l "gads_btm).

Организация и развитие внутреннего аудита в российской экономике являются одним из основных условий становления правовых отношений. Основное преимущество внутреннего аудита заключается в том, что он обеспечивает действенный финансовый контроль хозяйственной деятельности предприятия при сохранении коммерческой тайны и соблюдении законных интересов всех субъектов производства. На основе оценки основных приведенных определений внутреннего аудита можно сделать вывод о том, что в них не затронуто данное преимущество. По нашему мнению, ***внутренний аудит*** представляет собой систему обеспечения правовой защиты имущественных интересов собственника на основе внутреннего финансового контроля соблюдения законности хозяйственной деятельности.

Внутренний аудит имеет свои цели и задачи, адекватный им правовой и организационный статус, отличный от внешнего аудита. Принципиальное различие содержания деятельности внешнего и внутреннего аудита состоит в том, что внутренний аудит обеспечивает достоверность постановки бухгалтерского учета, финансовых результатов, расчетов, в то время как внешний аудит только устанавливает их достоверность. Внешний аудит не может обеспечить достоверность учетной, финансовой и расчетной информации и не несет ответственность за это. Консультирование и рекомендации по исправлению допущенных нарушений и неточностей в учетном процессе и хозяйственной деятельности внешнего аудита носит рекомендательный характер, жесткий контроль за ходом исправления допущенных нарушений отсутствует. Внешний аудитор несет материальную ответственность только в пределах материального ущерба, понесенного экономическим субъектом в результате неквалифицированного проведения аудиторской проверки. Убытки могут быть взысканы на основании решения суда или арбитражного суда по иску, предъявляемому органом, выдавшим лицензию.

Внутренний аудитор, обеспечивая достоверность отчетности, бухгалтерского учета, подчиняясь непосредственно директору, проявляет инициативу в проведении проверок, контроле за законностью хозяйственных операций и правильностью их отражения в учете. Как показывают результаты обобщения научных исследований по аудиторской деятельности, опыт формирования многоукладной экономики и соответствующей ей хозяйственной организации агропромышленного производства, а также изучение условий защиты законных имущественных интересов хозяйствующих субъектов, основной задачей внутреннего аудита является обеспечение подготовки предприятия к внешней аудиторской проверке.

В современный период существует объективная необходимость организации трех основных видов аудита: внешнего, внутреннего и государственного. ***Государственный аудит***представляет собой систему правовой защиты имущественных интересов государства на основе централизованного контроля достоверности отчетности, финансового состояния, соблюдения законности хозяйственной деятельности.

Обособление государственного аудита в отдельный блок аудиторских услуг определено необходимостью ведомственного контроля деятельности унитарных и федеральных казенных предприятий, а также коммерческих юридических лиц в части контроля целевого использования предоставляемых денежных средств в виде дотаций, компенсаций, финансирования капитальных вложений, помощи и др.

Как свидетельствует анализ, принятые нормативные акты но аудиторской деятельности не предусматривают существование государственного аудита. Однако практика деятельности унитарных предприятий на праве хозяйственного ведения, федеральных казенных предприятий на праве оперативного управления свидетельствует о необходимости государственного аудита для контроля соблюдения установленных данным предприятиям прав. Не решены в полной степени вопросы проведения аудиторских проверок при судебных и арбитражных разбирательствах, которые могли бы осуществлять государственные аудиторы. Несмотря на серьезные отличия этих способов осуществления аудита, только органичное взаимодействие внешнего, внутреннего и государственного аудита обеспечивает эффективную защиту имущественных интересов хозяйствующих субъектов. Государственный аудит должен существовать наряду с государственным финансовым контролем, основная цель государственного аудита – установление достоверности отчетности государственных предприятий. Основная цель государственного финансового контроля – установление целевого использования государственных бюджетных средств и принятие мер по недопущению нарушений в исполнении бюджета.

В деятельности внутреннего аудитора значительное место занимает консультирование работников предприятия по вопросам учета, отчетности, нормативно-правового обеспечения. Рекомендации предоставляются по запросам и собственной инициативе аудитора. Постоянно проводится контроль исполнения замечаний и рекомендаций. В отличие от внутреннего аудитора внешний предоставляет рекомендации только по запросам клиентов и не настаивает на внедрении своих предложений, отдает это на откуп клиента, не контролирует качество внедрения мероприятий.

В настоящее время существующий в отдельных экономических субъектах внутренний аудит не имеет всеохватывающего значения и не выполняет возложенные на него функции по подготовке к аудиторской проверке и обеспечению законности хозяйственной деятельности.

Становлению внутреннего аудита должна способствовать разработка методов работы внутренних аудиторов, внедрение в практику специфических средств их труда (стандартов, норм, руководств, положений, должностных инструкций и др.). В организации внутреннего аудита большое значение имеют органы управления предприятия, определяющие организационно-правовой статус аудиторов, нормативно-правовое обеспечение, проверку их работы.

**Квалификационные требования к внутреннему аудитору.**

Современная социально-экономическая ситуация в Российской Федерации характеризуется введением большого числа новых нормативно-правовых актов, что обусловливает большие квалификационные требования к специальности аудитор. Он должен обладать знаниями по организации, технологии и этике аудита, бухгалтерскому учету, финансам, кредиту, законодательству, налогообложению, контролю и ревизии хозяйственной деятельности, экономике, организации и управлению производством, компьютеризации учета и экономических программ, достаточными для практической деятельности в сфере внешнего и внутреннего аудита; владеть методами организации и проведения экспертизы бухгалтерского баланса и финансовой отчетности, аудиторских проверок и услуг; уметь защищать законные имущественные интересы хозяйствующих субъектов в органах налогообложения и правоохранительных органах. Необходимость в высоком уровне квалификации аудиторов определяет состав требований к претендентам на получение специальности аудитора, принципиальные подходы к формам и методам подготовки, ее объему и продолжительности.

В целях улучшения организации внутреннего аудита на предприятиях целесообразно:

* • рекомендовать всемерное развитие внутреннего аудита, опережающий режим подготовки аудиторов и повышения квалификации работников управления но аудиторской деятельности;
* • определить состав требований к претендентам на получение специальности внутреннего аудитора, принципиальные подходы к формам и методам подготовки, ее объему и продолжительности;
* • разработать и внедрить в производство отраслевые нормативные положения и организационные регламенты внутреннего аудита;
* • разработать и установить порядок введения стандартов, норм, руководств для деятельности внутренних аудиторов;
* • создавать профессиональные центры внутренних аудиторов на принципах самоорганизации.

**Лекция 3. Методологические основы внутреннего аудита**

Внутренний аудитор при осуществлении своей деятельности руководствуется Международными основами профессиональной практики.

Международные основы профессиональной практики внутреннего аудита (International Professional Practices Framework (IPPF)) (далее - Международные основы) – это концептуальная модель, объединяющая руководства, публикуемые международным Институтом внутренних аудиторов (The IIA).

Международные основы являются базой для межгосударственных и национальных законодательных и нормативных актов в области внутреннего аудита.

В настоящее время Международные основы включают в себя 7 компонентов:

1. Миссия

2. Основные принципы

3. Определение внутреннего аудита

4. Кодекс этики

5. Стандарты

6. Руководства по применению (Implementation Guides)

7. Дополнительные руководства (Supplemental Guidance)

**Миссия внутреннего аудита**– это сохранение и повышение стоимости организации посредством проведения объективных внутренних аудиторских проверок на основе риск-ориентированного подхода, предоставления рекомендаций и обмена знаниями.

**Основные принципы формулируют** критерии эффективности внутреннего аудита и характеризуют подход внутреннего аудитора к работе. Итак,**внутренний аудитор:**

* является образцом честности;
* проявляет компетентность и профессиональное отношение к работе;
* объективен и не подвержен ненадлежащему воздействию (независим);
* выстраивает свою работу в соответствии со стратегией, целями и рисками организации;
* обладает соответствующим статусом и необходимыми ресурсами;
* качественно выполняет работу и постоянно совершенствуется;
* выстраивает эффективные отношения с заинтересованными сторонами;
* основывает работу на риск-ориентированном подходе;
* проницателен, рассматривает вопросы в перспективе и нацелен на будущее;
* способствует развитию организации.

**Определение внутреннего аудита**

*Внутренний аудит* является деятельностью по предоставлению независимых и объективных гарантий (уверенности) и консультаций, направленной на повышение эффективности деятельности компании. Внутренний аудит помогает компании достичь поставленных целей, используя систематизированный и последовательный подход к оценке и повышению эффективности процессов управления рисками, контроля и корпоративного управления.

**Кодекс этики** устанавливает принципы и ожидания, определяющие поведение сотрудников и компаний при проведении внутреннего аудита. Кодекс этики не содержит описания конкретных действий, а формулирует минимальные требования к поведению и ожидания в отношении поведения в определенных ситуациях.

**Международные стандарты профессиональной практики внутреннего аудита (Стандарты)**

Стандарты основаны на принципах (см. выше Основные принципы) и представляют собой основу для проведения внутреннего аудита. Стандарты включают набор требований, сформулированных в виде принципов, и состоят из:

* Утверждений (Основного текста) - определения ключевых норм, используемых для организации профессиональной деятельности внутреннего аудита и для оценки ее эффективности, которые могут применяться на уровне компаний и уровне отдельных сотрудников;
* Интерпретаций, уточняющих термины или концептуальные подходы, используемые в Стандартах;

**Руководства по применению (Implementation Guides)**включают 52 руководства и описывают подходы и методологию внутреннего аудита, но не содержат детального описания процессов и процедур.

**Дополнительные руководства (Supplemental Guidance)**содержат подробные руководства по проведению мероприятий внутреннего аудита (тематические области, отраслевые вопросы, процессы и процедуры, инструменты и техники, программы, пошаговые методики и примеры результатов) и состоят из:

* 26 Практических руководств (Practice Guides - General)
* 2 Практических руководства для гос. сектора (Practice Guides - Public Sector)
* 20 Глобальных руководств по аудиту технологий (Global Technology Audit Guides (GTAGs))
* 3 Руководства по оценке рисков ИТ (Guides to the Assessment of IT Risks (GAIT))

**Целями Стандартов**являются:

* Предоставление руководства по соблюдению обязательных для применения элементов Международных основ профессиональной практики внутреннего аудита;
* Предоставление методической основы для выполнения и продвижения широкого спектра услуг внутреннего аудита, приносящих пользу организации;
* Определение принципов оценки эффективности деятельности внутреннего аудита;
* Содействие совершенствованию процессов и операций, осуществляемых организацией.

Стандарты применяются и к работникам внутреннего аудита индивидуально, и к подразделениям внутреннего аудита. Все внутренние аудиторы несут ответственность за соблюдение Стандартов, а руководитель внутреннего аудита дополнительно несет ответственность за соблюдение Стандартов всем подразделением внутреннего аудита.

**Типы Стандартов**

Профессиональные Стандарты состоят из двух типов:

1. Стандарты качественных характеристик (Attribute Standards);
2. Стандарты деятельности (Performance Standards).

**1. Стандарты качественных характеристик (Attribute Standards)**

Стандарты качественных характеристик относятся к характеристикам организации и лиц, осуществляющих аудиторскую деятельность.

Основные тезисы данных Стандартов:

* Цели, полномочия и ответственность внутреннего аудита должны быть определены во внутреннем документе организации (Положении о внутреннем аудите), соответствующем Миссии внутреннего аудита и обязательным для применения элементам Международных основ профессиональной практики (Основные принципы внутреннего аудита, Кодекс этики, Стандарты и Определение внутреннего аудита). Руководитель внутреннего аудита должен периодически рассматривать вопрос о необходимости внесения изменений в Положение о внутреннем аудите и представлять Положение на одобрение высшему исполнительному руководству и Совету директоров.
* Независимость и объективность: Внутренний аудит должен быть независимым, а внутренние аудиторы должны быть объективными при выполнении своих обязанностей.
* Профессионализм и профессиональное отношение к работе: Внутренние аудиторы должны выполнять аудиторские задания на должном профессиональном уровне.
* Программа гарантии и повышения качества внутреннего аудита: Руководитель внутреннего аудита должен разработать и поддерживать программу гарантии и повышения качества, охватывающую все виды деятельности внутреннего аудита и направленной на оценку эффективности и результативности внутреннего аудита. Программа гарантии и повышения качества должна включать как внутренние, так и внешние оценки, а также текущий мониторинг деятельности внутреннего аудита. Каждый компонент программы должен быть нацелен на то, чтобы помогать внутреннему аудиту приносить пользу организации и повышать эффективность ее процессов. Программа должна предоставлять гарантии того, что деятельность внутреннего аудита соответствует Международным основам профессиональной практики.

**2. Стандарты деятельности (Performance Standards)**

Стандарты деятельности определяют деятельность функции внутреннего аудита и критерии, по которым оценивается ее эффективность.

Основные компоненты данных стандартов включают:

* Управление внутренним аудитом: Руководитель внутреннего аудита должен эффективно управлять подразделением внутреннего аудита таким образом, чтобы обеспечить его полезность для компании.
* Сущность работы внутреннего аудита: Внутренний аудит должен проводить оценку и способствовать совершенствованию процессов корпоративного управления, управления рисками и контроля, используя систематизированный и последовательный подход.
* Планирование аудиторского задания: Внутренние аудиторы должны составлять и документировать план выполнения каждого аудиторского задания, включающий цели, объем задания, его сроки и распределение ресурсов. В плане должны учитываться стратегия, задачи организации и риски, присущие заданию.
* Выполнение задания: Внутренние аудиторы должны собирать, анализировать, оценивать и оформлять документально информацию в объеме, достаточном для достижения целей задания.
* Информирование о результатах: Внутренние аудиторы должны сообщать о результатах выполнения задания.
* Мониторинг действий по результатам задания: Руководитель внутреннего аудита должен разработать и поддерживать систему мониторинга решения проблемных вопросов, выявленных по итогам выполнения задания, после ознакомления менеджмента с результатами задания.

Информирование о принятых рисках: Если руководитель внутреннего аудита приходит к выводу о том, что уровень риска, принятого менеджментом, не может быть приемлемым для организации, руководитель внутреннего аудита должен обсудить этот вопрос с высшим исполнительным руководством. Если руководитель внутреннего аудита приходит к выводу, что проблема по-прежнему осталась нерешенной, он должен проинформировать Совет директоров по данному вопросу.

**Лекция 4. Основные направления деятельности внутреннего аудита**

В экономически развитых государствах бизнесмены уделяют внутреннему аудиту такое же пристальное внимание, как и внешнему. У нас в стране пока не так: если становление внешнего аудита в России, можно сказать, уже состоялось, то отечественный внутренний аудит и в профессиональном, и в законодательном, и в институциональном аспектах сегодня находится все еще в зачаточном состоянии. Значение собственного аудита еще в полной мере не оценено.

Между тем он чрезвычайно важен. Администрация компании разрабатывает политику и процедуры работы фирмы. Однако персонал может не всегда их понимать или не всегда выполнять по тем или иным причинам. Менеджеры не имеют достаточного времени проверить исполнение и часто не обладают специфическими инструментами такой проверки. Следовательно, они не могут своевременно обнаружить недостатки и отклонения.

Внутренние аудиторы помогают им — обеспечивают защиту от ошибок и злоупотреблений, определяют «зоны риска» и возможности устранения будущих недостатков или недостач, помогают идентифицировать и «усилить» слабые места в системах управления и найти те принципы управления, которые были нарушены. Все эти действия дополняются обсуждением проблем с высшими органами управления компании, нужды и предложения которых и определяют процедуры внутреннего аудита (внутренние аудиторы должны обеспечить управляющих любой информацией, касающейся компетенции этих специалистов).

Таким образом, органы управления организацией пользуются услугами внутренних аудиторов как дополнительными ресурсами, помогающими им осуществлять функции по управлению предприятием.

Создание эффективной системы внутреннего аудита в коммерческой организации позволит:

− обеспечить эффективное функционирование, устойчивость и максимальное (согласно установленным целям) развитие организации в условиях многоплановой конкуренции;

− сохранить и эффективно использовать ресурсы и потенциал организации;

− своевременно выявить и минимизировать коммерческие, финансовые и иные риски в управлении организацией;

− сформировать адекватную современным постоянно меняющимся условиям хозяйствования систему информационного обеспечения всех уровней управления, позволяющую своевременно адаптировать функционирование организации к изменениям во внутренней и внешней среде.

**Внутренний аудит** — это регламентированная внутренними документами организации деятельность по контролю звеньев управления и различных аспектов функционирования организации, осуществляемая представителями специального контрольного органа в рамках помощи органам управления организации (общему собранию участников хозяйственного товарищества или общества или членов производственного кооператива, наблюдательному совету, совету директоров, исполнительному органу).

**Цель внутреннего аудита** — помощь органам управления организации в осуществлении эффективного контроля над различными звеньями (элементами) системы внутреннего контроля.

Главная же **задача** внутренних аудиторов — обеспечение удовлетворения потребностей органов управления в части предоставления контрольной информации по различным интересующим их вопросам.

**Функция** внутренних аудиторов состоит в том, чтобы:

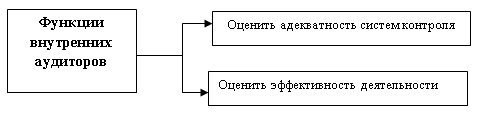


Рис. 1. Функции внутренних аудиторов

* 1. оценить адекватность систем контроля — провести проверку звеньев управления (контроля), предоставить обоснованные предложения по устранению выявленных недостатков и рекомендаций по повышению эффективности управления;
  2. оценить эффективность деятельности — осуществить экспертную оценку различных сторон функционирования организации и предоставить обоснованные предложения по их совершенствованию.

**Направления внутреннего аудита.** Получило распространение деление внутреннего (как, впрочем, и внешнего) аудита на три вида: операционный аудит (управленческий аудит), аудит на соответствие требованиям и аудит финансовой отчетности.

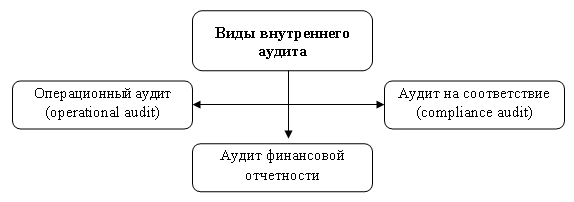


Рис. 2.Виды внутреннего аудита

Анализируя внутренний аудит более детально, можно выделить следующие его виды: функциональный (межфункциональный) аудит систем управления, организационно-технологический аудит систем управления, всесторонний аудит систем управления организацией, аудит видов деятельности, аудит на соответствие (можно также выделить аудит на предмет соответствия каким-либо конкретным требованиям или предписаниям и аудит на предмет соответствия общей целесообразности).

**Функциональный аудит** систем управления проводится для оценки производительности и эффективности в любом функциональном разрезе. К нему, например, относятся аудиторские проверки каких-либо операций, проводимых подразделением (должностным лицом) в разрезе его функций.

**Организационно-технологический аудит** систем управления представляет собой проводимый органом внутреннего аудита контроль разнообразных звеньев управления на предмет их организационной и/или технологической целесообразности (рациональности).

Аудит видов деятельности предполагает объективное обследование и всесторонний анализ определенных видов деятельности, областей бизнеса или бизнес — проектов с целью выявления возможностей улучшения хозяйственной деятельности.

Внутренними аудиторами может проводится более глубокий контроль организации, который выражается в совокупности организационно-технологического и функционального аудитов систем управления, аудита видов деятельности, а также аудита элементов и процессов, связывающих организацию с внешней средой, — например, системы внешних профессиональных связей, имиджа, общественных связей и др. Здесь определяются все сильные и слабые стороны деятельности организации, оценивается устойчивость ее положения в социальных системах более высокого порядка, а также перспективы ее развития. Такие контрольные мероприятия, осуществляемые внутренними аудиторами, относятся к всестороннему аудиту системы управления организацией.

**Аудит на соответствие** предписаниям выражает процедуры аудиторского контроля на предмет соблюдения:

- установленных внешними полномочными органами законов, подзаконных актов, стандартов (правил, методик);

- предписанных органами управления формальных правил, заданий и т. п.

Аудит на соответствие целесообразности выражает процедуры аудиторского контроля деятельности должностных лиц (субъектов управления) на предмет целесообразности (рациональности, разумности, обоснованности, полезности) ее продуктов (принятых решений).

**Дополнительные возможности внутреннего аудита.** Оценка целесообразности, разрешенности и законности совершаемых сделок — основные, но не все основные направления аудиторского контроля в области финансово-хозяйственных операций.

Аудиторы могут принимать участие в решении проблемы чистоты информации, собранной для принятия решения, касающегося совершения какой-либо важной сделки.

Как известно, исход дела (сделки) зависит от возможности повлиять на предпосылки решения, на выбор альтернатив, на информацию, собранную по этим альтернативным вариантам. Возможности могут оказаться в руках сотрудников, преследующих сугубо личные или узкогрупповые цели. В этом случае внутренний аудитор, при санкции руководителя или собственников, должен проявить свою компетентность и практические навыки в критическом подходе к каждому принимаемому решению. Оценка качества информации, выдаваемой управленческой информационной системой (УИС) может быть одной из важных функций такого специалиста.

Кроме того, внутренние аудиторы могут:

− участвовать в разработке внутрифирменных организационно-нормативных документов;

− решать задачи финансово-экономической диагностики и выработки финансовой стратегии (совместно с финансово-экономическими отделами);

− консультировать работников организации по различным вопросам законодательства;

− участвовать в мероприятиях по повышению квалификации персонала организации;

− консультировать работников аппарата управления по исполнению различных финансово-хозяйственных операций;

− участвовать в постановке бухгалтерского учета.

**Участие в налоговом планировании.** Отдельного упоминания требует такая дополнительная функция внутренних аудиторов, как участие в налоговом планировании.

Внутренние аудиторы могут взять на себя эту функцию при отсутствии на предприятии специализированного подразделения налогового планирования.

**Налоговое планирование (налоговая оптимизация)** — это выбор оптимального варианта осуществления деятельности и размещения активов, направленного на достижение возможно более низкого уровня возникающих налоговых обязательств.

Внутреннему аудитору приходится обсуждать с органами управления свои рекомендации и предложения. При этом часто возникают разногласия, переходящие в напряженные дискуссии. Руководителю очень важно защитить аудитора от нападок, обеспечить ему независимое положение в фирме.

**Общий подход к организации внутреннего аудита.** Большой информационный потенциал и знание всех тонкостей в деятельности своей организации выгодно отличают внутренних аудиторов от внешних. Поэтому целесообразно, чтобы функции внутренних аудиторов в организации выполняли штатные специалисты, а не приглашенные со стороны независимые аудиторы. Кроме того, штатные специалисты более ответственны в своих рекомендациях. В любом случае в штате организации должен состоять специалист, исполняющий обязанности главного внутреннего аудитора.

Главный аудитор в идеале должен иметь познания и практические навыки в области бухгалтерии, налогового права, экономики, финансового менеджмента, общей юриспруденции, маркетинга, общего управления, менеджмента персонала, иметь собственно аудиторские знания и навыки.

На предприятии целесообразно периодически организовывать под руководством внутренних аудиторов семинары для ознакомления ответственных сотрудников других функциональных подразделений с последними изменениями в законодательстве, а также для общего повышения их квалификации. На таких семинарах коллективно обсуждаются возникающие у многих одинаковые вопросы и каждый сотрудник может получить детальный, подтвержденный соответствующими правовыми документами исчерпывающий ответ на любой возникший у него вопрос.

**Лекция 5. Методика внутренней аудиторской проверки основных процессов на предприятии**

Потребность во внутренних проверках уже стала обыденностью для средних и крупных организаций. Малые компании не всегда проводят аудит из-за меньшего объема рабочих процессов, но и некоторым из них такой контроль смог бы принести немало пользы. Про совершенствование процесса проведения внутреннего аудита, планирование и его подготовку читайте в этой статье. У нас вы найдете также информацию о проведении внутреннего аудита на предприятии на примере.

**Программа и график проведения внутреннего аудита**

Планирование проверки — это один из очень важных этапов подготовки. **В это время необходимо оценить общий объем работ, определиться с графиком и сроками проведения аудита, составить программу контроля, выбрать подходящую методику и предварительно выявить наиболее неблагополучные подразделения.** Также на этапе планирования желательно постараться учесть потенциальные внешние факторы воздействия.

Программа проведения внутреннего аудита составляется совместно с планом. Чаще всего программа имеет персональную форму, учитывающую наиболее важные аспекты, подвергаемые контролю в конкретной компании. Этот документ описывает все нюансы деятельности аудитора и включает в себя такие пункты:

1. Главная цель проведения внутреннего аудита.
2. Область применения.
3. Определения и сокращения.
4. Данные о дополнительных документах.
5. Перечень ответственных за применение.
6. Описание процесса проведения аудита.
7. График и периодичность контрольных проверок.
8. Подготовка детального плана аудита.
9. Подготовка необходимых документов.
10. Последовательность сбора информации.
11. Нюансы подготовки итоговой отчетности.

Методики

Для получения достоверных результатов проверки во время аудиторского контроля необходимо придерживаться определенной методики проведения внутреннего аудита на предприятии. Необходимо заранее определить методы, планируемые для использования аудиторами и создать из них единую систему проведения, отталкиваясь от программы и плана проверки.

**Допустимы такие методы:**

1. Контрольное сличение остатков
2. Составление обратных калькуляций
3. Общенаучные и научно-практические
4. Хронологический и сравнительный анализ
5. Восстановление учетных записей по документам
6. Методы документальной и фактической проверки
7. Формальная, арифметическая и нормативная проверка
8. Проверка документации определенного хозяйственного процесса
9. Изучение конкретного документа или ряда взаимосвязанных данных.

Методов на практике значительно больше, сюда входят опрос и наблюдение, доказательство и оценивание, а также ряд других приемов, причем за их выбор ответственны аудиторы.

**Система**

Набор методов в системе проверки может значительно отличаться в зависимости от объекта контроля и глубины аудирования. По этой причине не существует единой качественной системы проведения внутреннего аудирования — каждая компания имеет свою структуру, что вынуждает изменять используемый порядок контроля.

При этом любая система проведения аудирования должна подчиняться следующим принципам:

* Этапности и регулярности
* Открытости и независимости
* Единообразия и системности
* Предупредительности и документированности.

Без учета этих принципов внутренняя проверка не может быть эффективной. Также важную роль в положительной результативности аудита играет его организация.

**Организация проведения**

**Процедура проведения аудиторского контроля должна быть четко организована для исключения ошибок в работе самых проверяющих.** Качественная организация деятельности аудиторов позволяет сделать контроль простым, быстрым и эффективным.

**Подготовка**

Проведение ВА всегда начинается с подготовки. Первым пунктом ежегодного контроля является соответствующее распоряжение руководства. Далее идет привлечение сторонней компании или формирование аудиторского штата из числа сотрудников. При наличии в организации уже созданной службы внутреннего аудита в приказе отражаются данные на проведение подготовки проверки и конкретные сроки.

Далее важным пунктом является планирование предстоящего аудита. На основании конкретной программы и плана выбираются адекватные методы, производится подготовка необходимой документации и окончательно определяются сроки ВА.

**Приказ и соглашение**

Приказ о проведении ВА выпускается непосредственным руководителей компании. Часто выпускаются 2 приказа — один на составление плана и программы аудитов, другой на начало их проведения. Поэтому непосредственным документом для начала действия является тот, который содержит в себе такие данные:

1. Даты начала и сроки проведения проверок.
2. Указание ответственных аудиторов и специалистов.
3. Описание предоставляемых условий для проведения ВА.
4. Меры, принятые для контроля за проведением аудиторской проверки.

Когда внутренний аудит проводится силами сторонней компании к приказу необходимо добавить соглашение. Только на основание этого документа возможно подписание договора на проведение ВА.

**Правила**

Существуют определенные международные и российские стандарты проведения внутреннего аудита. При этом законодательно не запрещено разрабатывать свои внутрифирменные правила ВА. Основная часть федеральных стандартов касается деятельности сторонних аудиторов, регламентируя их работу для обеспечения качества предоставляемых услуг.

В то же время внутренние стандарты аудита, создаваемые конкретной компанией, не могут противоречить федеральным и международным правилам. Вне зависимости от уровня правил они все делятся несколько блоков. Из них 3 являются обязательными:

1. **Блок №1** отражает нюансы организационно-экономической деятельности аудиторов.
2. **Блок №2** указывает ответственность аудиторов, способы получения контрольных доказательств и порядок формирования выводов.
3. **Блок №3** содержит правила по выбору методик, оформлению документации, рабочие инструкции.

Важно понимать, что для получения достоверных данных по итогам аудита необходимо иметь структуру проверки с четкими правилами. Только систематизированная деятельность по определенным стандартам способна демонстрировать ясный результат.

Далее рассмотрим алгоритм и этапы проведения внутреннего аудита.

**Пошаговые этапы**

На первый взгляд проведение внутренней аудиторской проверки довольно простое. Эта процедура включает в себя всего 3 этапа:

1. Предварительная подготовка.
2. Сбор аудиторских доказательств.
3. Оформление результатов проверки.

Часто эти этапы называются так: подготовительный, рабочий и завершающий. Упразднение или пренебрежительное отношение к любому из этапов лишает внутреннее аудирование какого-либо смысла.

* На этапе подготовки надо произвести планирование и собрать необходимые данные, документы и различные сведения об объекте контроля.
* Рабочий этап подразумевает непосредственное применение выбранных методов контроля, проведение тестов, поиск доказательств и документирование проведенных мероприятий.
* На заключительном этапе подводятся итоги проверки, выполняется анализ проведенного аудита и завершается подготовка документации.

**Результаты осуществления**

* Все результаты ВА в обязательном порядке должны иметь документальную форму для последующего изучения. Чаще всего под документами подразумевается [сводный отчет](http://uriston.com/kommercheskoe-pravo/buhgalteriya/vnutrennij-audit/otchet-po-nemu.html) или его более мелкие формы. В нем указываются не только сведения об обнаруженных недочетах, но и предполагаемые пути их устранения. Также в результатах проведения внутреннего аудита обязательно отражаются потенциальные способы повышения эффективности рабочих процессов.
* Помимо составления отчетов и прочей документации аудиторской проверки необходима и еще одна процедура. Важно заранее уточнить критерии эффективности работы проверяющих и по завершению внутреннего аудита производить анализ качества проведенного контроля.
* Часто такими критериями служат соблюдения заявленных рамок сроков проверки, наличие полных и внятных замечаний по всем изученным пунктам, указание потенциальных проблем в будущем. Также необходимо анализировать деятельность аудиторов на соответствие регламенту проверок и правильном использовании разнообразных методов контроля. Еще одним критерием является доступность, полнота и своевременность предоставление документации о проведенной проверке.

При проведении внутреннего аудита большая роль отводится и его подготовке. Без правильно проведенной подготовительной части невозможна качественная работа проверяющих. Единой системы аудита не существует, каждая компания самостоятельно комбинирует методы контроля, поэтому стоит особое внимание уделять и подготовке, и самой проверке, и анализу эффективности работы службы ВА.