

ОСНОВНЫЕ НАПРАВЛЕНИЯ И УЛУЧШЕНИЯ ВНУТРЕННЕГО АУДИТА НА ОСНОВЕ МЕЖДУНАРОДНОГО ОПЫТА

Абенова М.Х.

Докторант ВСУ

Аннотация

Внутренний аудит в западных странах зародился в начале XX века, по причине возрастания объемов хозяйственных операций компаний, что сыграло большую роль в его развитии. В настоящее время Институт насчитывает приблизительно 72 тысячи членов и представляет интересы в 120 странах. Во всем мире около одного миллиона людей, в той или иной степени занимаются внутренним аудитом.

Наверное, нет в мире компаний, которые бы не страдали от неэффективности использования всех видов ресурсов: материальных, трудовых, финансовых, от нехватки востребованной информации для принятия управленческих решений, допущенных искажений в финансовой отчетности, со стороны сотрудников или руководителей.

Практика показывает, если у вас хорошо выстроена и организована система внутреннего контроля она также показывает оценку своей эффективности как с точки зрения достижения поставленных целей, так и с точки зрения экономичности.

Internal audit in Western countries originated in the early twentieth century, due to the increase in the volume of business operations of companies, which played a big role in its development. Currently, the Institute has approximately 72,000 members and represents interests in 120 countries. Worldwide, about one million people, to one degree or another are engaged in internal audit.

Probably, there are no companies in the world that do not suffer from inefficient use of all kinds of resources: material, labor, financial, from lack of relevant information for making managerial decisions, misstated financial statements, from employees or managers.

Practice shows that if you have a well built and organized internal control system, it also shows an assessment of its effectiveness, both in terms of achieving its objectives and in terms of economy.

Внутренний аудит в западных странах зародился в начале XX века, по причине возрастания объемов хозяйственных операций компаний, что сыграло большую роль в его развитии. В настоящее время Институт насчитывает приблизительно 72 тысячи членов и представляет интересы в 120 странах. Во всем мире около одного миллиона людей, в той или иной степени занимаются внутренним аудитом.

Наверное, нет в мире компаний, которые бы не страдали от неэффективности использования всех видов ресурсов: материальных, трудовых, финансовых, от нехватки востребованной информации для принятия управленческих решений, допущенных искажений в финансовой отчетности, со стороны сотрудников или руководителей.

Практика показывает, если у вас хорошо выстроена и организована система внутреннего контроля она также показывает оценку своей эффективности как с точки зрения достижения поставленных целей, так и с точки зрения экономичности.

Из это следует необходимость и значимость внутреннего аудита, который занимается оценкой надежности и эффективности существующей системы внутреннего контроля, а внутренние аудиторы - специалисты, призваны непредвзято и профессионально, дать характеристику этой работе.

Из этого следует, что главное назначение внутреннего аудита состоит:

- 1) в обеспечении полноты и надежности финансовой, статистической, управленческой и налоговой отчетности;
- 2) в соблюдении нормативно-правовых актов Республики Казахстан;
- 3) контроль сохранности активов организации;
- 4) выполнения стратегических целей наиболее эффективным путем;
- 5) эффективное и экономичное использования ресурсов;
- 6) определение и анализ финансовых и операционных рисков, которые оказывают негативное влияние на реализацию поставленных целей.

Необходимо выделить особенность методики внутреннего аудита, что представляет собой совокупность финансовых, экономических, организационных и оперативно-технических и фактических способов и приемов по проверке, проведению качественного аудита, выработки эффективных рекомендаций, постоянный контроль их выполнения. Аудит не может считаться качественным, если не будут выполнены аудиторские рекомендации и устранены выявленные отклонения [1].

В действительности казахстанская практика внутреннего аудита, далека от западной модели и состоит она из двух основных направлений. Первое - подсознательно мы воспринимаем ее как ревизию, которая фокусирует сохранность и эффективное использование активов, определяет задолженность в виде недостатков. Второе - как отдельную структуру внутреннего аудита, основная цель которого содержится в обеспечении достоверности финансовой отчетности, минимизировать налогообложение и способствовать сохранности активов организации. В данном случае внутренний аудит фактически выполняет функцию внешнего аудита, где происходит дублирование, тем самым снижая свою эффективность.

Продолжая рассматривать примеры казахстанских организаций, мы видим, что происходит кардинальное осмысление международной практики внутреннего аудита и сближение казахстанского и международного понимания целей и методов внутреннего аудита. Восприятие внутреннего аудита в настоящее время перерастает из функции, первоначально ориентированной на проверку финансовой отчетности и минимизацию налогов, в функцию, охватывающую все аспекты деятельности организации.

Востребованность внутреннего аудита следует из проблем, связанных с «эффектом масштаба». Экономическое понятие «эффект масштаба» означает, во-первых, с увеличением масштаба производства организация достигает снижения затрат за счет определенных факторов (положительный эффект масштаба); во-вторых, в природе всегда параллельно существует отрицательный эффект масштаба, суть его заключается в определенных управленческих трудностях, связанных с координацией и контролем финансово-хозяйственной деятельности крупной организации. Из-за большого аппарата управления возникают проблемы в

обработке информации, координации решений и т.д., автоматически возникают трудности контроля со стороны линейного руководства, что повышает риск неправильно принятых решений. Часто у менеджеров не хватает времени проверить исполнение, они не обладают специфическими инструментами такой проверки, а, следовательно, не могут своевременно обнаружить недостатки и отклонения.

Такое положение дел повышает значение внутреннего аудита, в их функции входит помощь, т. е. они обеспечивают защиту от нарушений, определяют «зоны риска» и устранения будущих отклонений, выявляют слабые места в системах управления. Все рекомендации по устранению нарушений должны обсуждаться с высшим органом управления, внутренние аудиторы должны обеспечить управляющих всей информацией, касающейся компетенции этих специалистов[2].

Таким образом, использование услуг внутренних аудиторов как дополнительного ресурса, помогающие им осуществлять функции по управлению компанией.

Внедрение эффективной системы внутреннего аудита позволит:

- а) организовать эффективное функционирование, устойчивость и развитие организации в условиях рыночной конкуренции;
- б) сохранить и эффективно использовать ресурсы и потенциал организации;
- в) определит и уменьшит коммерческие, финансовые и другие риски в управлении организацией;
- г) сформировать систему информационного обеспечения всех уровней управления;
- д) принимать участие в разработке внутрифирменных организационно-нормативных документов;
- е) решать задачи экономической диагностики для финансовой стратегии;
- ж) предоставлять консультации сотрудникам организации;
- з) участвовать в организации и постановке бухгалтерского учета и налогового планирования.

Внутренние аудиторы могут проводить более глубокий контроль организации. Он выражается в совокупности организационно-технологического и функционального аудитов систем управления, а также проведение аудита элементов и процессов, связывая организацию с внешней средой.

Предоставленные отчеты внутренних аудиторов составляются по форме, утвержденной непосредственно в организации. В отчетах содержится следующая информация:

- 1) перечень выявленных отклонений, превышающих определенный уровень, с указанием причин, при которых эти отклонения были выявлены;
- 2) определение влияния выявленных отклонений в целом на организацию;
- 3) рекомендации для устранения данных отклонений;
- 4) анализ данных рекомендаций и их влияния на стратегию организации;
- 5) предложения по совершенствованию разносторонних аспектов функционирования организации, связанных с проделанной работой.

Организация отдела внутреннего аудита - сложный процесс, требующий решения ряда методологических и организационно-технических вопросов. В общих чертах для организации отдела можно рекомендовать *следующие этапы*:

- выработать четкий круг вопросов, для решения которых создается отдел внутреннего аудита;
- определить основные функции для решения заданных целей;
- создать структуру взаимоотношений, распределение обязанностей, прав и ответственности, все это отразить в должностных инструкциях;
- разработка и утверждения Положения об отделе внутреннего аудита;
- разработка и утверждение внутрифирменных стандартов внутреннего аудита.

Методика внутреннего аудита (далее ВА) разработана с использованием общего аудита, где включены три основных раздела:

1. Планирование проверок внутреннего аудита.
2. Основные направления и процедуры аудиторской проверки, при котором непосредственно решаются следующие задачи:
 - а) проверка операций с денежными средствами;
 - б) обязательства по плате труда;

- в) операций по поступлениям и выбытиям основных средств;
- г) отражения операций с нематериальными активами;
- д) учет производственных запасов и затрат;
- е) операций по финансовым вложениям;
- ж) правильность начислений и уплаты налогов.

3. Завершающая часть работы основана на составление отчета ВА, его согласование и представление руководству.

В зависимости от специфики проверяемого сегмента анализ может, проводится более детально:

- анализ финансового состояния по данным баланса;
- оценка деловой активности, расчет и анализ финансового цикла;
- факторный анализ прибыли от реализации;
- анализ движения капитала. Расчет чистых активов.
- анализ движения денежных средств. Оценка достаточности денежных средств.
- анализ движения заемных средств;
- анализ дебиторской и кредиторской задолженности;
- анализ амортизируемого имущества;
- анализ движения средств финансирования долгосрочных финансовых вложений.

Можно выделить, что при оценке и расчете финансовой устойчивости важно рассматривать не отдельно взятые показатели, а их различные комбинации и проследить их взаимосвязь..

В современных условиях происходит трансформация внутреннего аудита из функции, первоначально направленной на проверку бухгалтерско-финансовой отчетности и минимизацию налогов, в функцию, охватывающую все аспекты деятельности организации[3].

В последнее время происходят кардинальные изменения, как в государственном, так и в частном секторе экономики, возникла необходимость в организации цивилизованного контроля нанятых менеджеров, и уверенности в том, что они управляют исключительно в интересах собственников.

Ориентация на внутренний аудит, с одной стороны, ведет к отказу от тотального контроля, но с другой стороны возникает необходимость в получении разумных гарантий, эффективности и качества системы управления рисками.

На основе изучения опыта организации внутреннего аудита в странах СНГ и дальнего зарубежья предлагаем для объекта исследования следующую последовательность проведения внутреннего аудита, все этапы оформлены в таблице 1.

Таблица 1. Основные направления и процедуры внутреннего аудита

	Наименования этапа	Содержание этапа	Источники получения информации	Исходящая информация
1	Подготовитель- ный этап проведения аудита	Определение основных параметров состояния деятельности аудитруемого объекта. Качественная оценка факторов риска. Оценка системы внутреннего контроля.	Информация от руководства и специалистов организации. Определение состояние основного производства и отдельных участков (например, обеспечение сохранности ТМЦ), отчеты подразделений и результаты проверок.	Цель и задачи аудита с учетом особенностей объекта и его структуры. Доказательства о закреплении объектов аудита по зонам риска. Доказательства о соответствии (несоответствии) организации бухгалтерского учета, экономиче- ской работы и прочих направлений хозяйственной деятельности, требованиям законодательно- нормативных актов и регламентов.
2	Обеспечение информационной базой	Соответствие состава документов правового, экономического,	Законодательные и нормативные акты. Внутрихозяйственны е положения, инструкции,	Классификация законодательных актов по конкретным задачам этапов аудита.

		организационно-технологического и организационного обеспечения в организации	регламенты.	Формулировка предложений в соответствии с планом работы и ее последовательность проведения.
3	Утверждение плана проведения работ	Предоставление необходимой информации по задачам проводимой проверки. Разработка календарного графика работ и распределение обязанностей сотрудников. Оформление состава рабочих документов (рабочая тетрадь, журнал регистрации, бланки тестов, вопросник и т.д.).	Перечень или структура документов организации. Состояние отчетности. Учетная политика (Налоговая политика) организации. Информация об организации (постановки) бухгалтерского учета и внутрихозяйственного контроля.	Аудиторские доказательства по направлениям всех задач этапа проверки, достаточные для его выполнения.
4	Последовательность процесса выполнения работы	Выбор методов выполнения работы по каждой поставленной задаче. Доступ к (получению) необходимой информации и ее систематизация.	Первичные документы. Учетные регистры. Главная книга. Финансовая отчетность организации.	Перечень процедур для получения аудиторских доказательств. Составление предварительных заключений.

5	Обсуждение предварительных заключений предложений и рекомендаций аудитора с административно-управленческим персоналом организации (структурного звена), сотрудниками и специалистами подразделений.	Представление предварительных заключений и рекомендаций. Получение дополнительной информации, при ситуации, если возникла потребность в дополнительных сведениях для обоснования отчета (предложений) аудитора.	Аудиторские доказательства, полученные в ходе проведения аудита. Доказательства подтверждающие правильность вывода аудитора. Рабочие документы аудитора.	Аудиторские доказательства, требующие дополнительную информацию. Корректировка хода выполнения запланированной работы. Обоснование предложений и рекомендаций аудитора.
6	Подготовка аудиторского отчета (заключения) и рекомендаций аудитора.	Построение (систематизация) аудиторских заключений по мере значимости поставленных задач, формулировка обобщений предоставленных заключений. Определение основных позиций обоснованности обобщенных и конкретных заключений.	Аудиторские доказательства по процедурам аудита. Документальное оформление (протоколы) обсуждения предоставленных заключений. Рекомендации и замечания аудитора.	Аудиторский отчет о полученных результатах аудита. Пояснительная записка (справка) к отчету аудитора, утвержденная аудитором и должностными лицами аудируемого объекта. Аудиторские доказательства документально оформленные справки по конкретным подразделениям.
7	Внедрение рекомендаций по результатам аудита.	Подготовка проектов, приказов или распоряжений для программы	Отчет аудитора о результатах проверки. Справки. Предложения и	Приказы и распоряжения руководства о необходимости перераспределения

		устранений несоответствий и отклонений от заданных параметров.	рекомендации аудитора.	обязанностей, пересмотр внутрихозяйственных регламентов и мероприятия по прекращению нарушений и усилению системы внутрихозяйственного контроля.
*Примечание: авторская разработка для исследуемого объекта ГКП Алматы су»				

Несмотря на всю кажущуюся простоту раскрытого подхода к организации внутреннего аудита, применение его на практике будет несколько затруднительным.

Рассмотрим трудности внедрения ВА на сегодняшний день это:

- отсутствие обоснованных показателей для оценки эффективности деятельности;
- недостаточная регламентация деятельности;
- недостаточно развит управленческий учет;
- ограниченные возможности выявления на ранних стадиях возможных отклонений, неэффективного использования ресурсов при осуществлении деятельности и т.д.

Но какие бы трудности не возникали, рано или поздно они будут преодолены, так как организация внутреннего аудита на сегодняшний день является самым действенным инструментом для выявления возможностей повышения эффективности деятельности. [4].

Из вышеизложенного описания нами сделаны следующие выводы, что внутренний аудит организаций это сложный, многошаговый процесс, который требует больших затрат труда опытных сотрудников. Большим подспорьем могли бы служить разработки стандартных схем внутреннего контроля для преобладающих в данной организации объектов аудита.

В абсолютном выражении результат действий внутреннего аудита - это сумма средств (выраженная в денежном эквиваленте), которую организации

удалось сэкономить благодаря его функционированию, представим ее в следующей формуле: $R = L_0 - L_1$, (34), где: R – результат функционирования внутреннего аудита; L_0 – потери (или убытки) если отсутствует отдел внутреннего аудита; L_1 – потери (или убытки) при действующем отделе внутреннего аудита.

Для того, чтобы организовать службу внутреннего аудита требуются определенные затраты. Организация должна экономно подходить, вкладывая дополнительные средства в организацию внутреннего аудита, а значит подтвердить расчетом выгодность службы: $E = R - C$, где E – экономия потерь (эффективность); C – стоимость внутреннего аудита[5].

Данный расчет подтверждает, что внутреннего аудита принесет выгоду только в случае, если результат функционирования отдела внутреннего аудита будет превышать его стоимость: $E > 0$, или $R > C$.

Таким образом, изучив экономическую литературу и особенности деятельности исследуемого объекта, мы предлагаем в ГКП «Алматы Су» организовать департамент внутреннего аудита. При формировании департамент внутреннего аудита надо сформировать состав сотрудников. Для крупной организации, имеющей большую географию, филиалы и удаленные подразделения, департамент внутреннего аудита будет выглядеть следующим образом:

1) руководитель департамент внутреннего аудита. На данную должность целесообразно назначать высококвалифицированных специалистов. Имеющие высшее экономическое или юридическое образование, обязательным условием является опыт работы руководителя в финансовой или контролирующей сфере, прошедшие аттестацию на квалификацию профессионального внутреннего аудитора или профессионального бухгалтера;

- 2) специалист по расчетам и связи с головной организацией;
- 3) специалист по камеральным и документальным проверкам филиалов;
- 4) методисты - бухгалтеры (представители) от регионов;
- 5) ведущие специалист по налоговому учету;
- 6) ведущие специалист по юридическим вопросам;
- 7) ведущие аналитики.

Сотрудники департамента внутреннего аудита должны иметь высшее образование, соответствующее характеру их деятельности. Департамент внутреннего аудита при необходимости может привлекать к работе экспертов, используя отдельные положения аудиторских стандартов «Использование работы эксперта».

Основным внутренним документом, подлежащий утверждению при создании департамента внутреннего аудита как структурного подразделения организации, является положение о структурном подразделении - это правовой акт, устанавливающий юридический статус, функции, права, обязанности и ответственность структурных подразделений (приложение).

В настоящее время не существует утвержденных требований к содержанию положений о подразделениях. В содержания положений о подразделении мы предлагаем включить следующие разделы:

- 1) общее положение организации, ее подразделений;
- 2) стратегические задачи организации;
- 3) основные функции;
- 4) юридические права и обязанности;
- 5) юридическая ответственность;
- 6) взаимоотношения.

Данное положение о структурных подразделениях утверждается начальником отдела кадров, начальником юридического отдела, заместителем руководителя организации, а также руководителями других структурных подразделений, с которыми данное подразделение взаимодействует в работе.

В заключение можно отметить, что место отдела внутреннего аудита в организации, его основные функции зависят от многих факторов. Одним, из которых является понимание менеджментом роли внутреннего контроля в управлении организацией. Необходимо определить, для чего организован отдел. Влияние отдела внутреннего аудита на финансово-хозяйственную деятельность организации будет возрастать, его функции автоматически будут расширяться. В конечном счете, правильно поставленный внутренний аудит обязательно приведет к финансовому оздоровлению организации.

Завершая выше описанное, заметим, что на сегодняшний день складываются благоприятные условия для того, чтобы внутренний аудит продемонстрировал свои широкие возможности и доказал свою необходимость как собственникам, так и менеджменту организации. При этом у собственников и менеджмента компаний появился мощный инструмент повышения эффективности бизнеса.

Список использованных источников

1. Л.В. Сотникова. Оценка состояния внутреннего аудита: Практическое пособие / Л.В. Сотникова. — М.: Юнити, 2005. — 143 с.

2. Э.О. Нурсеитов. Аудит: краткое руководство/Алматы, ТОО «Издательство Lem», -2009.-220с.

3. Т.Д. Попова. Внутренний контроль и аудит издержек: Учебное пособие для вузов / Т.Д. Попова, Л.А. Шмельцер, А. А. Черная. — Ростов н/Д: Феникс, 2005. — 224 с.

4. Е.В. Кузнецова, Л.В Сотникова. Аудит системы внутреннего контроля в среде компьютерной обработки данных: Практическое пособие для вузов / Под ред. В.И. Подольского. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2004 - 112 с.

5. В.И. Подольский . «Аудит»М.;ЮНИТИ, 2008 год, 724с.