

Живаева Марина Анатольевна

Студентка 4 курса, кафедра бухгалтерского учета и аудита экономического факультета МГУ им. Н. П. Огарева

Четвергова Валентина Валерьевна

Студентка 4 курса, кафедра бухгалтерского учета и аудита экономического факультета МГУ им. Н. П. Огарева

Сусин Владимир Кузьмич

Канд. экономических наук, доцент МГУ им. Н. П. Огарева

СЛУЖБА ВНУТРЕННЕГО АУДИТА В СИСТЕМЕ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ

Внутренний аудит в западных странах зародился в начале XX века и получил сильный импульс к развитию после Второй Мировой войны в ответ на возросшие объемы операций и децентрализацию компаний. В 1941 г. в США был создан Институт внутренних аудиторов, профессиональная ассоциация внутренних аудиторов, ставящая своей целью развитие и популяризацию профессии внутреннего аудитора и выработку стандартов профессиональной деятельности. Сейчас Институт насчитывает около 72 тыс. членов и представлен в 120 странах. А всего в мире насчитывается порядка одного миллиона людей, в той или иной степени занимающихся внутренним аудитом.

Понятие внутреннего контроля отнюдь не новое. Появившись в лексиконе еще в начале XVIII века, оно эволюционировало со временем. Как система контроля деятельности предприятия это понятие сформировалось к началу XX столетия в виде совокупности трех элементов: разделение полномочий, ротация персонала, использование и анализ учетных записей. Позже функции внутреннего контроля значительно расширились, преобразовавшись в организацию и координирование действий, направленных на обеспечение сохранности активов, проверку надежности учетной информации, повышение эффективности операций, следование предписанной политике и процедурам компании. Таким образом, новые функции вывели понятие внутреннего контроля за рамки круга вопросов, относящихся к обычному бухгалтерскому учету. Эволюционируя и расширяя сферу своего приложения, внутренний контроль к концу XX века превращается в инструмент контроля за рисками, где его функции тесно переплетаются с функцией управления рисками – риск - менеджментом. [9]

Внутренний контроль и аудит на российских предприятиях являются важнейшей частью современной системы управления ими, которая позволяет достичь целей, поставленных собственниками с наименьшими затратами. Этот вид внутреннего контроля осуществляется в нашей практике внутренними аудиторами и внутренними контролерами. [1]

В настоящее время в экономической литературе до сих пор нет точного определения соотношения понятий и процессов внутреннего контроля и внутреннего аудита. В частности, известный английский специалист Додж Р., представивший в России одну из первых работ, связанных с международным аудитом, дает

свое понимание внутреннего аудита как процесса, подчиненного внутреннему контролю. «Внутренний аудит является составной частью внутреннего контроля; осуществляется по решению органов управления фирмы для целей контроля и анализа хозяйственной деятельности». [2]

В настоящее время сформировалось 2 взгляда на соотношение данных понятий:

1. понятие «внутренний контроль» шире, чем понятие «внутренний аудит», поскольку внутренний аудит является одним из элементов внутреннего контроля. Одной из главных функций внутреннего аудита является оценка эффективности системы внутреннего контроля

2. понятие «внутренний аудит» шире, чем понятие «внутренний контроль», поскольку внутренний аудит - это не только контроль, но и оценка правильности, законности и достоверности финансово – хозяйственной деятельности предприятия. Его функции шире функций внутреннего контроля: помимо проведения инвентаризации и документальных проверок, он призван изучать и анализировать все стороны деятельности предприятия с целью помощи руководству предприятия в осуществлении управленческих функций. [5]

Понятие внутренний контроль является более общим понятием по сравнению с внутренним аудитом, хотя нередко они используются как синонимы. Так, например, в банковской сфере основная задача внутреннего аудита – проверка финансовой отчётности на корректность, а внутренний контроль включает также и мероприятия по оценке финансовых рисков. [4] Иначе говоря, оценка эффективности и рациональности деятельности, являющаяся основной задачей внутреннего контроля, может иметь второстепенное значение (или не иметь вообще никакого значения) в рамках внутреннего аудита, задачей которого является соответствие формальным требованиям.

Механизмы внутреннего контроля, главным из которых является система бухгалтерского учета, должны обеспечивать достижение следующих целей: финансово-хозяйственные операции выполняются с разрешения уполномоченных на то руководителей; все операции фиксируются в бухгалтерском учете. Это обеспечивает возможность подготовки достоверной финансовой (бухгалтерской) отчетности; непосредственный доступ к активам разрешен регламентирующими документами строго определенному кругу сотрудников компании; соответствие зафиксированных в бухгалтерском учете и фактически имеющихся в наличии активов методами инвентаризации определяется руководством с установленной нормативными документами периодичностью и, в случае расхождения, оно предпринимает надлежащие действия. [1]

Приведем определение, которое дает внутреннему аудиту международный Институт внутренних аудиторов (The Institute of Internal Auditors): «Внутренний аудит есть деятельность по предоставлению независимых и объективных гарантий и консультаций, направленных на совершенствование деятельности организации. Внутренний аудит помогает организации достичь поставленных целей, используя систематизированный и последовательный подход к оценке и повышению эффективности процессов управления рисками, контроля и корпоративного управления». Определение охватывает основные характеристики внутреннего

аудита. [7]

Можно выделить основные функции службы внутреннего аудита (СВА):

1. проверка того, основывалось ли руководство организации при составлении внутренних документов и процедур контроля (приказов, распоряжений, инструкций и др.) на действующих нормативных актах и учредительных документах предприятия;
2. проверка правильности ведения бухгалтерского учета и достоверности бухгалтерской отчетности;
3. оценка влияния внешних факторов на деятельность предприятия;
4. организация подготовки к проведению внешнего аудита;
5. организация подготовки к проверкам налоговых и других контрольных органов.

Служба внутреннего аудита имеет право:

1. проверять первичные документы, учетные регистры, планы, сметы и другие документы по финансово-хозяйственной деятельности;
2. проводить обследование территории предприятия (цехов, складских и служебных помещений);
3. проводить инвентаризацию имущества и обязательств предприятия;
4. опечатывать места хранения ценностей и документов (сейфы, кассы, склады, архивы);
5. проверять, насколько верно происходит отражение хозяйственных операций в бухгалтерском учете;
6. при необходимости представлять интересы предприятия в суде и арбитражном суде.

Служба внутреннего аудита несет ответственность:

- за своевременность представления руководству предприятия заключений о состоянии бухгалтерского учета и отчетности;
- составление учредительных и внутрихозяйственных документов в соответствии с действующим законодательством;
- предложения и рекомендации, данные аудитором в ходе проверки. [2]

Наличие эффективно работающей системы внутреннего контроля (СВК) является важнейшим фактором роста конкурентоспособности предприятия, поэтому наличие СВК создает реальные предпосылки успешного развития бизнеса, в связи с:

- появлением возможности на выгодных условиях привлекать инвестиции путем повышения качества финансовой (бухгалтерской) отчетности хозяйствующего субъекта;
- появлением возможности эффективно управлять использованием материальных и трудовых ресурсов хозяйствующего субъекта и проводить эффективную ценовую политику.
- появлением у собственников возможности контролировать деятельность топ менеджмента на соответствие его действий целям бизнеса хозяйствующего субъекта, а у топ менеджмента – эффективности работы филиалов и структурных подразделений хозяйствующего субъекта.

Действие этих предпосылок уже в значительной степени повлияли на формирование СВК на отечественных предприятиях. Это нашло свое отражение в

исследованиях международной аудиторской компании ПрайсвоटरхаузКуперс. В результате этого исследования был выявлен возрастающий интерес к внутреннему аудиту со стороны собственников и топ-менеджмента и существенный рост числа служб внутреннего аудита (СВА) в российских хозяйствующих субъектах. [8]

Наличие в компании службы внутреннего аудита не только считается одним из конкурентных преимуществ, но и играет большую роль в привлечении дополнительного финансирования. Инвесторы предпочитают компании с хорошим корпоративным управлением, а система внутренних контрольных органов является важным инструментом управления акционерным обществом и содействует созданию четкой и прозрачной системы подготовки финансовой отчетности.

Особенно важен внутренний аудит в том случае, если компания имеет географически разбросанные филиалы или отделения, в которых местное руководство принимает самостоятельные решения. Центральному руководству необходима достоверная информация об их деятельности, осуществлять контроль и оценку принятых решений в целом.

Создание СВА экономического субъекта обладает следующими преимуществами:

- сотрудники СВА хорошо знакомы с внутренней культурой и особенностями экономического субъекта, его структурных подразделений и филиалов;
- навыки и опыт внутренних аудиторов остаются внутри экономического субъекта.

Как недостаток следует отметить относительно высокий уровень затрат на формирование и функционирование СВА, что, в конечном счете приводит к возникновению дополнительных затрат, распределяемых между видами производимой экономическим субъектом продукции (работ, услуг).

СВА, как показала практика, организуется, в основном, экономическими субъектами крупного и среднего бизнеса, при наличии следующих условий:

- стремления собственников и высшего руководства получить достоверную информацию и оценку действий руководителей всех уровней управления;
- усложненной структуры;
- наличия филиалов и дочерних компаний;
- разнообразия видов деятельности. [7]

Важнейшим фактором успешной деятельности СВА является ее относительная независимость в отличие от СВК. Тот факт, что служба внутреннего аудита не должна подчиняться финансовому директору, общеизвестен и никем не оспаривается. Международные стандарты внутреннего аудита (The International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing) требуют обеспечения определенной независимости и объективности аудиторских оценок, и лучшей практикой считается подчинение подразделения внутреннего аудита совету директоров общества, либо аудиторскому комитету при совете директоров. Подчинение же СВА финансовому директору нужно расценивать скорее как пережиток, наследие традиции, действительно существовавшей лет десять назад. [6]

Конечной целью, как внутреннего контроля, так и внутреннего аудита является увеличение стоимости компании. Это достигается в свою очередь путем эффективного использования имеющихся у предприятия ресурсов. Поэтому

предприятия, уделяющие внимание вопросам внутреннего аудита и контроля, имеют значительные конкурентные преимущества на западных рынках капитала, становятся все более привлекательными для долгосрочных инвесторов.

Поэтому, на наш взгляд, на предприятии необходимо создание как СВК, так и СВА. Если же предприятию невыгодно, в силу больших затрат, создавать СВК и СВА, то при наличии одной из систем необходимо дополнить ее функциями другой. Это должно относиться, прежде всего, к корпорациям и крупным компаниям, на более малых по масштабу предприятиях возможна организация СВК или СВА в ограниченном виде (1 штатного работника, исполняющего функции СВА или СВК). Причем служба внутреннего аудита более предпочтительна для предприятий с частной собственностью.

Для эффективной работы системы контроля в организации необходимо разграничивать компетенцию и объединять дублирующие функции входящих в систему внутреннего контроля подразделений, непосредственно осуществляющих разработку, утверждение, применение процедур контроля и оценивающих систему внутреннего контроля. В утвержденных регламентах и положениях для каждого контролирующего подразделения организации (субъекта контроля) должны быть определены области полномочий, ответственности, взаимодействия с другими контрольными подразделениями, перечень, периодичность и порядок осуществления процедур контроля.

Вопросы внутрифирменного управления решает сама организация, законодательно они не регламентируются, поэтому централизованное нормативное регулирование внутреннего контроля и внутреннего аудита отсутствует, и каждая организация вправе самостоятельно определять состав и цели субъектов системы внутреннего контроля. Исключением из этого правила в российской хозяйственной практике является только деятельность банков, для которых вопросы внутреннего контроля и внутреннего аудита регламентированы достаточно четко.

Для более точного определения понятия и функций СВК и СВА необходимо создание нормативных актов, централизованно регулирующих деятельность предприятия в области организации внутреннего контроля и аудита. В результате будет точно сформулирован понятийный аппарат, определены функции, права и обязанности. Также это может повысить качество внутреннего контроля и аудита.

Как отмечалось ранее, существует две точки зрения на соотношение понятий внутреннего аудита и внутреннего контроля. На наш взгляд, понятие «внутренний контроль» все же шире понятия «внутренний аудит». Так как внутреннему контролю подвергаются все участки и структурные подразделения хозяйствующего субъекта, он охватывает финансово-экономическую и производственную деятельность предприятия в целом. Это может быть внутренний контроль за эффективностью использования различного рода ресурсов, правильностью оформления документов, ведения учета, соблюдением законодательства, правил и регламентов и т.д. Внутренний аудит в свою очередь призван проводить оценку осуществления внутреннего контроля.

Внутренний аудит и контроль взаимосвязаны, но все же на наш взгляд внутренний аудит должен характеризоваться, прежде всего, более высокой степенью независимости. В большей степени это определяется подчиненностью

непосредственно собственникам предприятия, а не главному бухгалтеру или менеджеру, как это часто бывает на практике.

Литература:

1. Внутренний контроль и аудит на российских предприятиях. [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.b-seminar.ru/article/show/641.htm>
2. Додж Р. Краткое руководство по стандартам и нормам аудита: Пер. с англ.; предисловие С.А. Стукова. (Аудит: теория и практика). М.: Финансы и статистика; ЮНИТИ, 1992. — 87 с.
3. Евдокимова А.В., Пашкина И.Н. Внутренний аудит и контроль финансово-хозяйственной деятельности организации Практическое пособие. [Электронный ресурс] / Режим доступа: http://fictionbook.ru/author/a_v_evdokimova/vnutrenniyi_audit_i_kontrol_finansovo_ho/read_online.html?page=1
4. Малышевская И. М. Внутренний контроль в банке: проблемы и парадоксы // Бухгалтерия и банки.—2005. — № 8. [Электронный ресурс] / Режим доступа: http://www.iaa-ru.ru/inner_auditor/publication/russian_mass_media_articles/malyshvskaya/
5. Остапова В. В., Шадрин И. В. Внутренний аудит в системе управления денежными потоками [Электронный ресурс] / Режим доступа: — http://old.nsaem.ru/Science/Publications/Science_notes/Archive/2004/1/22.pdf
6. Соколов Б. Н. Роль службы внутреннего аудита в компании. [Электронный ресурс] / Режим доступа: http://www.intalev.ru/aggregator/ssp/id_29115/
7. Соколов Б.Н. Внутренний аудит и контроль. Перспективы развития. [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.ippnou.ru/article.php?idarticle=008202>
8. Соколов Б.Н. Внутренний контроль и аудит на российских предприятиях [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://gaap.ru/articles/49704/>
9. Сонин А. Внутренний контроль и внутренний аудит – необходимость для компании. [Электронный ресурс] — Режим доступа: <http://gaap.ru/articles/49719/>
10. Сонин А. "Зачем компании нужен внутренний аудит?" [Электронный ресурс] / Режим доступа: http://www.iaa-ru.ru/inner_auditor/publication/member_articles/sonin2/