

*Жучкова Е. В., ст. преп.**Белгородский государственный технологический университет им. В. Г. Шухова*

ВНУТРЕННИЙ АУДИТ ОРГАНИЗАЦИИ: ЗАДАЧИ, МЕТОДЫ И ОРГАНИЗАЦИОННАЯ СТРУКТУРА СЛУЖБЫ В СОВРЕМЕННЫХ УСЛОВИЯХ ХОЗЯЙСТВОВАНИЯ

lenuly81@mail.ru

Статья посвящена раскрытию основных вопросов создания службы внутреннего аудита в организациях. Раскрыты задачи, решаемые отделом внутреннего аудита. Приводится организационная структура службы внутреннего аудита с кратким описанием подчиненностей. Приведены условия и принципы, применяемые к сотрудникам службы внутреннего аудита.

Ключевые слова: *аудит, внутренний аудит, структура управления, внутренний контроль.*

В современных условиях хозяйствования важная роль должна отводиться службе внутреннего аудита. *Основная цель внутреннего аудита, прежде всего, на наш взгляд, помочь менеджерам компании эффективно выполнять возложенные на них обязанности, придать им достаточную уверенность в том, что активы компании используются наиболее эффективным образом для достижения поставленных целей и задач, как в целом, так и в разрезе отдельных ее подразделений.*

При этом, важно отметить, что руководство компании, а не внутренние аудиторы, ответственны за создание и поддержание надежной и эффективной системы внутреннего контроля.

Рассмотрим последовательность проведения внутреннего аудита:

- проведение качественного аудита;
- выработка эффективных рекомендаций и контроль их выполнения;
- внедрение аудиторских рекомендаций и устранение выявленных отклонений;
- определение и анализ возможных внешних и внутренних рисков при разработке и внедрении новых проектов;
- выработка рекомендаций, позволяющих снизить уровень риска или минимизировать возможные потери;
- мониторинг расходования денежных средств по разным проектам или программам;
- анализ финансовой и управленческой отчетности компании;
- оценка ее достоверности и своевременности;
- оценка действующей системы внутреннего контроля.

Внутренний аудит должен обосновать свою необходимость и полезность в качестве услуги, которой они пока не всегда готовы пользоваться, поскольку отношение к внутренним аудиторам в компаниях до сих пор неоднозначно. Многие зависит от внутренней культуры компании и готовности менеджеров к сотрудничеству с ни-

ми. К сожалению, персонал не всегда осознает, что аудитор контролирует не исполнителей, а сам рабочий процесс, выявляя при этом недостатки существующих процессов, правил и процедур и тем самым помогая компании достигать наилучших результатов.

Эффективность контроля и анализа финансово-хозяйственной деятельности компании напрямую зависит от правильной организации отдела службы внутреннего аудита. Принимая решение о его создании, необходимо четко определить цели, задачи, а также регламентировать работу внутренних аудиторов. Так, в положении об отделе внутреннего аудита должно быть отмечено, что данный отдел является структурным подразделением компании и внутренние аудиторы, осуществляя независимую экспертизу всех процессов с целью их анализа и оценки, должны действовать в соответствии с правилами и порядком компании.

Одна из основных задач отдела - помогать сотрудникам компании в эффективном выполнении их обязанностей, содействовать руководству в поиске наиболее результативных путей использования производственных и трудовых ресурсов, выявлении возможных резервов предприятия для повышения конкурентоспособности, доходности и ликвидности организации. Для этого внутренние аудиторы должны формировать и представлять отчеты по результатам работы, содержащие необходимую информацию об объекте, его учету и анализу, оценку и рекомендации по устранению выявленных недостатков.

В число общих задач отдела внутреннего аудита также входит проверка:

- достоверности и правильности информации, а также источников информации;
- систем, предназначенных для реализации задач, планов и соблюдения процедур, законодательных актов и инструкций, а также их выполнения сотрудниками компании;
- сохранности активов;

• оценка эффективности использования ресурсов, и т.д.

Сегодня среди профессионалов широко обсуждается вопрос, насколько корректно участие внутренних аудиторов в разработке и внедрении системы внутреннего контроля, так как в вопросе оценки и анализа аудиторского риска системы контроля проверяемого объекта аудиторы должны быть объективными. Пока аудиторское сообщество не пришло к единому мнению, в Положении об отделе внутреннего аудита может быть зафиксировано, что аудитор, принимавший участие в разработке системы внутреннего контроля, не включается в группу по ее проверке. Но это условие выполнимо только при достаточно большом штате внутренних аудиторов.

Цели, полномочия и ответственность отдела внутреннего аудита еще на этапе его создания

должны быть оформлены в виде письменного документа, утвержденного руководством компании и одобренного Советом директоров. Этот документ позволит обеспечить особый организационный статус, независимость и обособленность отдела, что, в свою очередь, гарантирует справедливость и беспристрастность суждений его сотрудников. Следует акцентировать внимание на том, что начальник отдела внутреннего аудита должен подчиняться непосредственно руководителю компании или другому должностному лицу, наделенному полномочиями, достаточными для обеспечения независимости действий аудиторов и для принятия адекватных мер по выявленным недостаткам и искажениям.

На рисунке 1 представлена организационная структура отдела внутреннего аудита.



Рис. 1. Организационная структура отдела внутреннего аудита

Такая сложная структура возможна, конечно, только в крупных дистрибьюторских компаниях со значительным штатом внутренних аудиторов. В средних и мелких компаниях отдел состоит из начальника отдела внутреннего аудита и подчиненных ему специалистов. Показанная на схеме связь с Советом директоров должна быть двусторонней: с одной стороны, внутренний аудит подчиняется высшему руководству, с другой - руководитель отдела участвует, как приглашенное лицо в заседаниях исполнительного органа компании при обсуждении вопросов, касающихся сферы деятельности сотрудников отдела. При этом внутренний аудитор не имеет права голоса, однако он может высказывать свои замечания и рекомендации, которые вносятся в протоколы заседаний.

На схеме также присутствует аудиторский

комитет. Зачастую руководство российских акционерных обществ отождествляет отдел внутреннего аудита и аудиторский комитет (ревизионную комиссию). Это означает формальное отношение руководства к организации функции внутреннего аудита, так как, кроме вопросов внутреннего аудита, уровня квалификации и количества внутренних аудиторов, в круг обязанностей аудиторского комитета входят:

- составление рекомендаций для Совета по назначению внешнего аудитора;
- проверка годовой отчетности компании;
- координация работы внешних аудиторов в ходе проверок;
- анализ отчетов о системах внутреннего контроля;
- работа по фактам серьезных нарушений, выявленных в ходе внутренних расследований.

Каким же должен быть современный специалист по внутреннему аудиту? Непременным условием является знание принципов организации и управления, а также владение базовыми знаниями в области бухгалтерского учета, финансов, права, налогообложения, маркетинга, логистики, психологии, информационных технологий и др. Быть специалистом во всех этих областях конечно невозможно, да и не является обязательным. Однако, чтобы отдел внутреннего аудита имел в своем составе квалифицированного специалиста-аудитора по каждой из этих областей знаний. Помимо этого, если при проведении аудита необходимы глубокие знания в фармацевтической области, аудиторы могут привлечь внешних специалистов, например, провизоров, аналитиков, экспертов, консультантов и т.д. Аудиторы могут работать как индивидуально, так и командой, в которую подбираются люди, обладающие необходимой глубиной знаний в требуемых областях. Аудитор-профессионал должен обладать следующими качествами: умение находить общий язык с разными людьми, четко выражать мысли и отстаивать свою точку зрения, предельная аккуратность в оценках и суждениях, честность, корректность, самоорганизованность и умение планировать свою работу и разбираться в сущности свершившихся фактов.

Квалифицированные, обладающие необходимым образованием и профессиональным опытом специалисты - гарантия качественного выполнения задач, поставленных перед отделом внутреннего аудита. Эти знания и навыки должны быть достаточными для правильного применения аудиторских методик и процедур.

Чтобы поддерживать свой высокий профессиональный уровень, внутренние аудиторы должны регулярно повышать свою квалификацию, для этого посещать семинары и конференции, а также обмениваться опытом и знаниями со своими коллегами из других компаний и аудиторских сообществ. Кроме того, надо быть в курсе нововведений как в финансовой области, так и в вопросах, касающихся деятельности компании в целом.

Создавая отдел внутреннего аудита, руководство компании должно с самого начала определить степень его независимости. При этом надо иметь в виду, что это решение не простое, и от него во многом зависит эффективность работы внутренних аудиторов в любой организации. Во-первых, абсолютная независимость внутреннего аудита вряд ли достижима, поскольку внутренние аудиторы являются сотрудниками компании и их профессиональный и карьерный рост зависит непосредственно от руко-

водства компании. А во-вторых, уровень организационной независимости отдела внутреннего аудита оказывает непосредственное влияние на объективность внутренних аудиторов. Кроме того, тип организационной подчиненности отдела внутреннего аудита (финансовому директору подразделения, директору компании по внутреннему аудиту, Президенту, Председателю или Совету) влияет на отношение к его рекомендациям руководителей разных уровней.

В российских компаниях внутренний аудит, как правило, в значительной степени продолжает аудит внешний, то есть, направлен на подтверждение достоверности финансовой отчетности и правильности исчисления и уплаты налогов. К сожалению, в некоторых случаях внутренний аудит используется как инструмент воздействия на отдельных руководителей. Есть немало примеров, когда факты, ставшие известными в результате внутренних аудитов, либо умалчивали, либо использовали для смещения или увольнения руководителей.

Часто руководители российских компаний воспринимают внутренний аудит как современное название хорошо известной ревизии, основными задачами которой являются проверка обеспечения сохранности активов компании и выявление и ликвидация задолженностей по недостачам и хищениям. Как следствие такого понимания, внутренний аудит фокусируется не на поиске возможностей по улучшению существующих систем и процессов, а на выявлении недостатков и виновных лиц.

Есть еще один немаловажный аспект: срок пребывания аудитора в должности составляет, как правило, от двух до трех лет, после чего он либо переходит на другую позицию в финансовом отделе, либо возвращается в отдел, из которого пришел во внутренний аудит. Проводя аудит этих отделов, аудитор столкнется с очевидным конфликтом своих профессионального и личного интересов, что может негативно сказаться на его объективности. Руководству компании и директору по внутреннему аудиту следует стараться максимально избегать подобных ситуаций, поскольку данный конфликт не всегда решается в пользу объективности.

Руководители компании и служба внутреннего аудита должны помнить, что на объективность внутреннего аудитора в большой степени влияет внутренняя культура и социально-психологический климат в самой компании. Если руководство нетерпимо к ошибкам и недостаткам, то есть риск, что работа внутреннего аудитора сведется, в конечном счете, к выявлению лиц, допустивших ошибку, а не к выявлению и решению самой проблемы.

Заметим, что аудиторы, придерживающиеся самых высоких стандартов объективности, неизбежно сталкиваются с ситуациями, когда от них требуется быть особенно осторожными. Наиболее типичные случаи, когда объективность внутреннего аудитора подвергается испытанию, это разработка и внедрение системы контроля, консультационная поддержка, выполнение других должностных обязанностей помимо внутреннего аудита.

Участие внутреннего аудитора в операционной деятельности компании подвергает риску не только его объективность, но и объективность всего отдела внутреннего аудита. Например, руководство может поручить внутреннему аудитору разработать новую структуру контроля при сокращении штатов или преобразовании компании. Решая эту задачу, внутренний аудитор глубже осознает бизнес-процессы и с самого начала определяет возможные риски. Однако, есть вероятность того, что, будучи непосредственно вовлеченным в процесс создания и внедрения системы контроля, отдел внутреннего аудита не сможет объективно провести аудит этой системы в будущем. Руководитель службы внутреннего аудита может уменьшить подобный риск, назначив в аудиторскую команду сотрудников, не участвовавших в создании данной системы контроля. Если такой возможности нет или в отделе внутреннего аудита есть только один специалист в конкретной области, то руководству, прежде, чем принимать решение, необходимо продумать все возможные последствия. Следует иметь в виду, что последующая перестройка неэффективной системы, разработанной и внедренной без участия отдела внутреннего аудита, будет, скорее всего, стоить компании намного дороже, нежели создание эффективной системы при участии внутренних аудиторов. В данном случае риск снижения объективности внутреннего аудита может оказаться для компании менее значимым, чем дорогостоящая перестройка системы. Еще одним решением может стать участие внутренних аудиторов в разработке системы контроля с последующим участием внешних аудиторов в ее аудите. Однако помимо очевидных издержек на оплату таких услуг, специалисты извне могут не обладать достаточными знаниями о системах и процессах в компании. Поэтому проведение аудита силами внутренних аудиторов в такой ситуации также может оказаться оправданным.

Внутреннему аудитору следует быть также осмотрительным при оказании любого рода консультационных услуг, помимо непосредственно связанных с внутренним аудитом. И в данном случае возникает вопрос об объективности

внутреннего аудитора и возможном конфликте интересов. Не случайно в некоторых странах внутренним аудиторам компании законом запрещено заниматься какой-либо деятельностью (включая консультационную) в рамках компании, помимо внутреннего аудита. Внутреннему аудитору следует избегать непосредственного участия в разного рода комитетах и комиссиях, принимающих управленческие решения (как, например, выбор поставщика или покупка новой компьютерной системы). Внутренние аудиторы могут становиться членами комитетов и комиссий только тогда, когда это действительно необходимо и только в качестве консультантов. При этом они должны с самого начала определить, что их советы не являются обязательными для исполнения. Если этого не сделать, внутренний аудитор может оказаться в ситуации, когда он сам принимает решения, то есть становится руководителем, а не консультантом. Это, безусловно, противоречит роли внутреннего аудита в компании.

Хотя многие внутренние аудиторы считают, что именно объективность является важной предпосылкой конечного успеха, они по-разному воспринимают степень ее значимости. В то время как одни аудиторы считают объективность абсолютной ценностью, другие полагают возможным использовать подвижную шкалу в каждой конкретной ситуации. Независимо от подхода, внутренним аудиторам следует всегда оценивать как их действия могут повлиять на объективность, и, следовательно, эффективность работы службы внутреннего аудита.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Налоговый Кодекс Российской Федерации: часть вторая от 05.08.2000 № 117-ФЗ в ред. от 19.07.2011 (с изм. и доп., вступающими в силу с 01.10.2011);
2. План счетов финансово-хозяйственной деятельности организаций, утв. приказом Минфина РФ от 31.10.2000 г. № 94н (в ред. от 8.11.2010 г. № 142н);
3. ПБУ 10/99 «Расходы организации», утв. Приказом Минфина РФ от 06.05.1999 г. № 33н (в ред. от 08.11.2010 г. № 144н);
4. ПБУ 18/02 «Учёт расчётов по налогу на прибыль организаций», утв. Приказом Минфина РФ от 19.11.2002 г. № 114н (в ред. от 24.12.2010 г. № 186н);
5. Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств: Утверждены приказом Минфина РФ от 13.06.1995г. № 49 (в ред. от 08.11.2010 г. № 142н).