Оглавление

Введение 2

Глава 1. Внутренний аудит: понятие, функции, цели 4

1.1 Понятие внутреннего аудита 4

1.2 Функции внутреннего аудита 6

1.3 Цели внутреннего аудита 13

Глава 2. Сравнительная характеристика особенностей институтов внутреннего аудита 18

2.1 Виды внутреннего аудита 18

2.2 Задачи внутреннего аудита 26

Заключение 29

Список использованной литературы 32

Введение

Актуальность исследования. Одним из наиболее действенных инструментов, позволяющим выявить возможности повышения эффективности бизнеса, и, следовательно, одним из конкурентных преимуществ компании может стать внутренний аудит.

Еще до недавних пор внутренний аудит в компании во многих случаях играл роль «золушки», которая выполняет нелегкую и не всегда чистую работу и которую по большому счету никто не любит. Но постепенно подобное отношение чудесным образом изменилось. Сегодня внутренний аудит в моде - многие руководители и собственники хотели бы внедрить его у себя в компаниях, часто не вполне осознавая, насколько огромен его потенциал. Между тем перед внутренним аудитом ставятся все более масштабные задачи, повышаются требования к нему и, соответственно, растет нагрузка на внутренних аудиторов. В некоторых случаях к внутреннему аудиту начинают относиться как к палочке-выручалочке, которая все сможет исправить.

Во многих случаях исполнительное руководство склонно рассматривать внутренний аудит как ресурс, решающий управленческие задачи по построению системы контроля. Это не может не вызывать опасений по поводу объективности внутреннего аудита, поскольку в этом случае внутренним аудиторам предстоит фактически оценивать то, что они сами разрабатывают и внедряют. Подчеркнем еще раз, что построение системы внутреннего контроля не входит в задачу внутреннего аудита, являясь непосредственной задачей менеджмента. Внутренний аудит может оказывать консультационную поддержку на этапе разработки систем/процедур и этим приносить неоценимую пользу компании, но не должен нести ответственность за создание и поддержание системы контроля.

Цель исследования - изучить функции, цели и задачи организации внутреннего аудита.

Задачи исследования:

1. Рассмотреть понятие внутреннего аудита.

2. Раскрыть функции внутреннего аудита.

3. Изучить цели внутреннего аудита.

4. Рассмотреть виды внутреннего аудита.

5. Изучить задачи внутреннего аудита.

Объект исследования – организация внутреннего аудита на предприятии. Предмет исследования - функции, цели и задачи организации внутреннего аудита.

Структура работы: работа состоит из введения, двух глав, пяти параграфов, заключения и списка литературы.

Теоретической основой для работы послужили труды таких ученых, как О.В. Ефимова, В.В. Ковалев и др. авторов.

Глава 1. Внутренний аудит: понятие, функции, цели

1.1 Понятие внутреннего аудита

Приведем определение, которое дает внутреннему аудиту международный Институт внутренних аудиторов: 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. Кратко остановимся на основных характеристиках внутреннего аудита:

1. Независимость и объективность. Независимость - в данном случае понятие организационное, которое в значительной степени определяется уровнем подчиненности службы внутреннего аудита в компании. Под объективностью понимается индивидуальное качество внутреннего аудитора - беспристрастность в оценках и выводах.

2. Совершенствование деятельности организации. Целью внутреннего аудита, как следует из определения, является совершенствование деятельности организации. Подчеркнем: не выявить нарушения и ошибки для последующих оргвыводов и наказания виновных, не написать отчет на несколько десятков страниц с сотней трудновыполнимых рекомендаций, а увидеть и оценить риски, слабые стороны в работе организации и дать рекомендации, направленные на повышение эффективности систем и процессов.

3. Предоставление гарантий и консультаций. Сущность деятельности внутреннего аудита заключается в предоставлении гарантий (англ. assurance) и консультаций (англ. consulting) заказчикам (клиентам) внутреннего аудита. При этом сфера предоставления гарантий и консультаций за последние годы существенно расширилась и на сегодняшний день включает следующие области: управление рисками, внутренний контроль, корпоративное управление.

Предоставление гарантий в данном случае есть объективный анализ аудиторских доказательств с целью осуществления независимой оценки и выражения мнения о надежности и эффективности систем, процессов, операций. Основное отличие консультирования от предоставления гарантий заключается в том, что в первом случае характер и объем работы аудитора определяются клиентом.

Для собственников в лице совета директоров более важна деятельность внутреннего аудита по предоставлению гарантий. С точки зрения линейного руководства, наибольшая ценность внутреннего аудита заключается в возможности получить консультации по вопросам повышения эффективности бизнес-процессов, за которые линейное руководство несет ответственность. Высшее исполнительное руководство заинтересовано как в том, чтобы внутренний аудит содействовал линейному руководству в выполнении его функций, так и в том, чтобы он помогал контролировать деятельность линейного руководства[[1]](#footnote-1).

Сегодня идут интенсивные дискуссии на тему, какое соотношение должно быть между временем, которое внутренний аудит уделяет деятельности по предоставлению гарантий и деятельности по предоставлению консультаций. Некоторые представители профессии ратуют за абсолютную чистоту, предполагая, что основная ценность внутреннего аудита заключается именно в предоставлении объективных гарантий и поэтому консультации должны занимать минимальное время в графике работы аудиторов. Ведь чем больше внутренний аудит занят консультационной работой, тем больше (в общем случае) потенциальная угроза объективности внутреннего аудита: проекты и области, где внутренний аудитор сегодня участвовал в качестве консультанта, подлежат проверке внутренним аудитором завтра. Сторонники другой точки зрения утверждают, что внутренний аудит может быть наиболее полезен для компании именно на этапе изменения и/или внедрения систем/процедур, поскольку для компании потенциальные выгоды от такого участия внутренних аудиторов в качестве консультантов все же превышают риск снижения объективности результатов работы внутренних аудиторов в будущем. Тем более что есть достаточно много способов нивелировать отрицательное влияние на объективность внутренних аудиторов.

Поскольку основная задача внутреннего аудита, на наш взгляд, - предоставление объективных гарантий (которые возникают в результате тех самых проверок, хотя проверка - не самое удачное слово в лексиконе внутреннего аудитора), следует быть предельно аккуратным в вопросе увеличения относительной доли консультационной работы, чтобы избежать отрицательного влияния на последующую объективность внутреннего аудита.

Практика различных компаний в этом плане очень сильно отличается. В иностранных компаниях до недавних пор наблюдалась тенденция роста значимости внутреннего аудитора как консультанта. В данный момент можно говорить о примерном соотношении 80/20, когда 80% времени, отведенного на аудиторские задания, приходится на деятельность по предоставлению гарантий и 20% - на консультационную работу2. Однако после громких корпоративных скандалов последнего времени растет убеждение, что ценность внутреннего аудита для компании заключается именно в предоставлении объективных гарантий.

1.2 Функции внутреннего аудита

Внутренний аудит - это искусство, наука и техника одновременно. Современный внутренний аудит - это не просто проверка соблюдения регламентов. Это скорее похоже на творческий изыскательский проект, где каждый пласт информации требует нового осмысления, объяснения, дополнительного анализа. Потребности современного бизнеса усложняются и изменяются. Сам бизнес это и есть перемены, движение вперед, а внутренний аудит - услуга, которая всецело этому содействует. Перемены неизбежны! Мы всегда живем в период перемен - и очень часто почему-то этому удивляемся! Вместо того, чтобы пассивно наблюдать, как они на нас влияют, нам необходимо уметь их предвидеть, предпринимать инициативу и помогать Компании извлекать преимущества из данных перемен.

Цели внутреннего аудита можно сформулировать следующим образом:

- обеспечение более эффективного управления организацией и группой взаимосвязанных организаций;

- оперативное выявление текущих проблем в рамках отдельной организации - участника группы и в целом группы взаимосвязанных организаций;

- защита законных интересов организации и ее собственников, в том числе защита общих интересов всех участников группы взаимосвязанных организаций;

- помощь сотрудникам организации в эффективном выполнении ими своих функций;

- оценка эффективности и надежности системы внутреннего контроля.

Внутренний аудит выполняет различные функции, при определении которых также не существует единых мнений.

Так, В.В. Ковалев отмечает, что внутренний аудит:

- дает высшему звену управления всей организацией информацию о ее финансово-хозяйственной деятельности;

-повышает эффективность системы внутреннего контроля, препятствующие возникновению нарушений;

-подтверждает достоверность отчетов обособленных структурных подразделений организации[[2]](#footnote-2).

О.В. Ефимова рассматривает такие функции внутреннего аудита, как:

- анализ внешних факторов и оценка их влияния на деятельность организации;

- консультирование учредителей и сотрудников администрации по вопросам бухгалтерского учета, налогообложения, анализа хозяйственной деятельности, менеджмента и права;

- организация подготовки к проведению внешнего аудита, проверок налоговых и других контрольных органов;

- периодический контроль за финансово-хозяйственной деятельностью;

-проверка правильности составления и условий выполнения хозяйственных договоров;

- оценка экономичности и эффективности операций организации;

- проверка уровня достижения программных целей[[3]](#footnote-3).

Внутренний аудит не только дает информацию о деятельности самой организации, но и подтверждает правильность и достоверность отчетов менеджеров.

Внутренний аудит может как повторять функции внешнего аудита (за исключением представления официального заключения внешним пользователям), так и иметь более расширенный круг функций и задач, определяемый создавшим его управляющим органом.

Таким образом, функции внутреннего аудита не ограничиваются только функциями контроля за финансово-хозяйственной деятельностью, характерными для контрольно-ревизионных служб.

М.Н. Крейнина, рассматривая внутренний контроль с позиции участия в процессе управления, применяя кибернетический подход, признает целью внутреннего контроля информационную прозрачность объекта управления для принятия эффективных решений и определяет внутренний аудит как одну из форм внутреннего контроля. По ее мнению, другая форма внутреннего контроля, определенная как структурно-функциональная форма, отражает взаимодействия единиц организационной структуры, соответствующие их контрольным функциям, и применима в отличие от внутреннего аудита ко всем организациям[[4]](#footnote-4).

Л.В. Сотникова считает, что внутренний аудит представляет собой не форму организации внутреннего контроля, а структуру, дополняющую структурно-функциональную систему внутреннего контроля и входящую в ее конфигурацию[[5]](#footnote-5).

Система внутреннего аудита не может быть полностью отождествлена с внутренним контролем, что вытекает из данных выше определений сущности, целей и функций внутреннего аудита. В то же время система внутреннего контроля может функционировать и без создания органов внутреннего аудита. Внутренний аудит, на наш взгляд, следует рассматривать как дополнительный уровень элемента контроля в системе управления за достоверностью финансовой отчетности, в частности, и эффективностью системы внутреннего контроля в целом. При этом возможна трансформация контрольно-ревизионных служб в отдельные службы внутреннего аудита.

По мнению А. Сонина, внутренний аудит должен обеспечивать оценку системы внутреннего контроля для повышения ее эффективности и предотвращения избыточного нецелесообразного контроля.

Функции внутреннего аудитора могут выполнять:

1) специальные службы внутреннего контроля;

2) отдельные специалисты внутреннего аудита, состоящие в штате организации;

3) ревизионные комиссии (ревизоры);

4) привлекаемые сторонние организации;

5) внешние аудиторы.

Функции внутреннего аудита должны выполняться непосредственно работниками организации, поэтому предложения о том, что внутренним аудитом могут заниматься не только работники организации, но и приглашенные независимые аудиторы, являются ошибочными.

Если внутренний аудит осуществляется на постоянной основе и предусматривает ежедневный контроль и выполнение иных действий, привлечение внешних специалистов экономически нецелесообразно. Но при решении отдельных задач, определенных для служб внутреннего аудита, данное привлечение сторонних специалистов может быть обоснованным.

В то же время для принятия эффективных управленческих решений необходимо релевантное (относящееся к конкретной ситуации) информационное обеспечение.

Если информация избыточна, то, как правило, это не приводит к повышению качества вышеуказанных решений. Поэтому система управления экономического субъекта постоянно сталкивается с проблемой выявления релевантной и нерелевантной информации.

Если информации недостаточно и при этом существует сомнение в ее точности, то существует вероятность того, что принятое на ее основе управленческое решение будет неадекватно той ситуации, которая в данный момент времени прямо или косвенно воздействует на экономический субъект.

Исходя из того, что только релевантная информация служит основой для принятия эффективных управленческих решений, важно, как следствие, добиться ее максимальной точности и соответствия решаемой проблеме.

В странах с развитой рыночной экономикой существует точка зрения, которая предполагает, что уровень эффективности развития любого экономического субъекта, независимо от его формы собственности, определяется отлаженным механизмом его управления. Ученые этих стран, исследуя многовековой опыт экономических преобразований, отмечают, что положительная тенденция развития любых экономических субъектов (в том числе и с государственной формой собственности) и обеспечение их устойчивого состояния определяется эффективностью принимаемых управленческих решений.

В условиях глобальной нестабильности современного мира экономические субъекты вынуждены оперативно реагировать и непрерывно приспосабливаться к требованиям постоянно меняющейся внешней среды.

Даже если бы изменения не были столь значительны, системе управления все равно пришлось бы учитывать влияние внешней среды, так как экономический субъект, являясь открытой системой, зависит от внешнего мира в отношении поставок различного рода ресурсов, а также потребителей своей продукции, товаров и услуг.

В настоящее время факторы внешней среды экономического субъекта характеризуются сложностью, агрессивностью, взаимозависимостью, изменчивостью и непредсказуемостью. В процессе своей деятельности между структурными звеньями экономического субъекта, причем в рамках прямых и обратных связей, происходит обмен информацией, служащий основой ситуационного управления и позволяющий адекватно и оперативно реагировать на изменения внешней среды. Взаимодействие экономического субъекта с внешней средой характеризуется возникновением и последующим преодолением противоречий, касающихся сфер их взаимодействия. Неадекватная реакция системы управления экономического субъекта или ее отсутствие ведут к накоплению противоречий. Они могут быть преодолены за счет своевременных и адекватных изменений внутри экономического субъекта посредством совершенствования бизнес-процессов, организационной структуры, механизма управления как решающих факторов обеспечения жизнеспособности в условиях постоянно меняющегося внешнего окружения.

Под понятием «бизнес-процесс» следует понимать «…последовательность внутренних шагов, осуществляемых в рамках конкретных видов деятельности».

Необходимость решения вышеуказанных проблем объективна, так как согласно закону Р. Эшби невозможно управлять какой-либо системой с помощью инструментов и механизмов, которые значительно проще этой системы. Иными словами, внутреннее разнообразие экономических субъектов требует соответствующего разнообразия механизмов адаптации.

Под адаптацией следует понимать «…способность системы обнаружить целенаправленное приспосабливающее поведение в сложных средах, а также сам процесс такого приспособления»[[6]](#footnote-6).

Единственно возможная стабильность существования экономического субъекта - «это стабильность в движении». А так как движение порождается противоречиями, то их разрешение состоит в поиске «динамического равновесия» между стабильностью системы и ее постоянным совершенствованием, то есть в поиске новых эффективных управленческих решений, когда устаревшие стереотипы неприемлемы для экономического субъекта.

Принятию управленческих решений предшествуют диагностика сложившейся ситуации и выбор вариантов этих решений, относящихся к той или иной проблеме. В идеальном случае желательно иметь все возможные варианты действий, которые могли бы устранить причины возникающих проблемных возмущений и, тем самым, обеспечить экономический субъект возможностью достижения своих целевых установок. Однако на практике система управления чаще всего не располагает достаточной релевантной информацией и, тем более, временем для того, чтобы определить и оценить каждое альтернативное решение. При этом значительное число альтернативных решений скорее мешает, чем помогает системе управления. Поэтому, как правило, система управления ограничивается небольшим числом вариантов этих решений, которые соответствуют лишь определенному минимальному требованию, установленному самой системой частности, изучение, оценка и мониторинг адекватности и эффективности систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля. На наш взгляд, рассматривая сущность внутреннего аудита, его цели, задачи и функции, следует проводить различия применительно к уровням внутреннего аудита, например внутреннего аудита отдельных хозяйствующих субъектов и групп взаимосвязанных организаций (холдингов), что не нашло широкого отражения в современной отечественной литературе[[7]](#footnote-7).

1.3 Цели внутреннего аудита

Цели внутреннего аудита можно сформулировать следующим образом:

- обеспечение более эффективного управления организацией и группой взаимосвязанных организаций;

- оперативное выявление текущих проблем в рамках отдельной организации - участника группы и в целом группы взаимосвязанных организаций;

- защита законных интересов организации и ее собственников, в том числе защита общих интересов всех участников группы взаимосвязанных организаций;

- помощь сотрудникам организации в эффективном выполнении ими своих функций;

- оценка эффективности и надежности системы внутреннего контроля.

По мнению В.В. Ковалева, внутренний аудит должен обеспечивать оценку системы внутреннего контроля для повышения ее эффективности и предотвращения избыточного нецелесообразного контроля[[8]](#footnote-8).

На наш взгляд, внутренний аудит следует рассматривать в качестве:

- части системы внутреннего контроля;

- функции выявления и оценки рисков;

- независимой оценки информационных потоков, в том числе финансовой отчетности (индивидуальной и консолидированной).

При принятии решения об организации и определении функции внутреннего аудита каждый экономический субъект должен учесть влияние таких факторов, как:

- направление и специфика деятельности;

- объемы показателей финансово-экономической деятельности субъекта;

- сложившаяся система управления;

- состояние системы внутреннего контроля.

Функции внутреннего аудитора могут выполнять:

- специальные службы внутреннего контроля;

- отдельные специалисты внутреннего аудита, состоящие в штате организации;

- ревизионные комиссии (ревизоры);

- привлекаемые сторонние организации;

- внешние аудиторы.

Функции внутреннего аудита должны выполняться непосредственно работниками организации, поэтому предложения о том, что внутренним аудитом могут заниматься не только работники организации, но и приглашенные независимые аудиторы, являются ошибочными.

Нам представляется, что, если внутренний аудит осуществляется на постоянной основе и предусматривает ежедневный контроль и выполнение иных действий, привлечение внешних специалистов экономически нецелесообразно. Но при решении отдельных задач, определенных для служб внутреннего аудита, данное привлечение сторонних специалистов может быть обоснованным.

На наш взгляд, особого внимания заслуживает утверждение, что во внутреннем аудите нуждаются организации:

- имеющие сложную структуру;

-осуществляющие финансово-хозяйственные операции во взаимодействии с другими экономическими субъектами.

Ко второму направлению можно отнести такие связанные стороны, как финансово-промышленные и банковские группы, холдинги в целом и отдельные их члены, а также иные объединения, приводящие к приобретению контроля одной организации над другими. По данному направлению возникает необходимость рассмотреть определение внутреннего аудита взаимодействий и финансовой отчетности, полученной путем консолидации связанных сторон. С.В. Дыбаль дает следующее определение. Внутренний аудит финансово-промышленной группы (ФПГ) - это система контрольных действий, осуществляемых по поручению совета управляющих ФПГ (холдинга) специальным структурным подразделением, подчиняющимся только совету управляющих, за деятельностью[[9]](#footnote-9).

Необходимость внутреннего аудита вытекает из проблем, связанных с «эффектом масштаба». В экономике понятие «эффект масштаба» означает, что во-первых, по мере роста масштаба производства организация достигает снижения издержек за счет действия ряда факторов (положительный эффект масштаба); во-вторых, параллельно существует отрицательный эффект масштаба, который заключается в определенных управленческих трудностях, связанных с координированием и контролированием деятельности крупной организации. По мере роста масштаба деятельности этажи управления, разделяющие административный аппарат и уровни управления, реализующие рабочие программы, становятся все более многочисленными. Многоуровневый аппарат управления создает проблемы обмена информацией, координации решений, увеличивает вероятность принятия различными звеньями управления решений, противоречащих друг другу. Затрудняется контроль различных звеньев управления со стороны центрального руководства, что повышает риск ошибок и злоупотреблений персонала.

Руководство компании разрабатывает политику и процедуры работы. 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[[10]](#footnote-10).

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).

Особенно важен внутренний аудит в том случае, если компания имеет географически разбросанные филиалы или отделения, в которых местное руководство принимает самостоятельные решения.

Таким образом, органы управления организацией пользуются услугами внутренних аудиторов как дополнительными ресурсами, помогающими им осуществлять функции по управлению компанией[[11]](#footnote-11).

Создание эффективной системы внутреннего аудита в компании 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.

Глава 2. Сравнительная характеристика особенностей институтов внутреннего аудита

2.1 Виды внутреннего аудита

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

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)[[12]](#footnote-12).

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.

При межфункциональном внутреннем аудите качество исполнения различных функций (например, функций производства и реализации продукции) оценивается в их взаимосвязи и взаимодействии.

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, для того чтобы выявить возможности улучшения хозяйственной деятельности[[13]](#footnote-13).

Внутренними аудиторами может проводиться 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:

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

2) 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).

Оценка целесообразности, разрешенности и законности совершаемых сделок - вот некоторые 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, выбор альтернатив, информацию, собранную по этим альтернативным вариантам. Возможности могут оказаться в руках сотрудников, преследующих сугубо личные цели или цели узких групп.

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.

Другая дополнительная задача - оценка деятельности внутренних технологических контролеров. Задачи специализированных контролирующих подразделений (отдела методов и средств контроля, отдела входного контроля, отдела технического контроля) во избежание дублирования не следует включать в программы внутреннего аудита. Но для проверки деятельности работников этих подразделений, включая работников, обслуживающих функционирование компьютерных систем, в штате отдела внутреннего аудита необходимо иметь специалистов, владеющих навыками контроля в соответствующих технико-технологических направлениях.

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.

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.

Эту задачу внутренние аудиторы должны решать в тесном взаимодействии с сотрудниками юридического отдела, так как необходима согласованность мнений относительно использования налогового законодательства и налоговых льгот, а также их увязки с правовыми формами оформления сделок.

Разработанные варианты оптимизации налогооблагаемых баз далее представляются руководству компании для принятия дальнейших решений.

Отчеты внутренних аудиторов составляются по форме, разработанной непосредственно в организации. В наиболее общем случае такие отчеты кроме необходимых реквизитов должны содержать:

1) перечень выявленных отклонений, превышающих допуск;

2) перечень обстоятельств, при которых эти отклонения были выявлены;

3) оценку выявленных отклонений с точки зрения их влияния на организацию;

4) рекомендации по возможному устранению данных отклонений;

5) оценку данных рекомендаций в плане их возможного влияния на организацию;

6) конструктивные предложения (при их наличии) по совершенствованию различных аспектов функционирования организации, имеющих отношение к проведенной работе.

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.

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 внутренний аудитор - это наиболее квалифицированный специалист, обладающий разносторонними знаниями и навыками способный дать высшему руководству сам компетентный совет в области экономики и налогов.

Главный аудитор в идеале должен иметь знания и практические навыки в области бухгалтерского учета, налогового права, экономики, финансового менеджмента, общей юриспруденции, маркетинга, общего управления, менеджмента персонала, а также собственно аудиторские умения и навыки.

Кроме того, он должен знать задачи, поставленные высшим руководством перед компанией, возможности и потребности коллектива, внешние связи своей компании. Ему необходимы достаточные знания в области компьютерной техники и технологии.

Главный внутренний аудитор регулирует и контролирует деятельность других сотрудников внутреннего аудита (в том числе осуществляет контроль качества их работы). В его функции также входит:

- руководство разработкой внутрифирменных аудиторских стандартов, руководство составлением генеральных планов деятельности внутренних аудиторов и аудиторских программ (при согласовании с органами управления);

- руководство разработкой бюджетов и смет внутреннего аудита, в том числе базовых методик проверок;

- консультирование руководства по наиболее важным вопросам;

- принятие заказов на проведение проверок каких-либо объектов;

- принятие участия в наиболее важных проверках;

- анализ и оценка заключений (аудиторских отчетов), составленных внутренними аудиторами по результатам проверок, а также обобщение этих заключений и доведение до лиц, непосредственно принимающих решения (администрации);

- координация взаимодействия внутренних и внешних аудиторов, проверяющих организацию;

- участие в разборе различных спорных и конфликтных ситуаций, возникающих в процессе функционирования организации, в том числе споров с налоговой инспекцией (полицией).

Деятельность внутренних аудиторов должна осуществляться только на базе детального регламента, чтобы исключить необъективность и опасность узкого видения проблем на каждом из соподчиненных уровней объектов, вовлеченных в систему аудирования.

При непрерывно меняющемся отечественном законодательстве, особенно налоговом, внутренние аудиторы должны поддерживать свои знания на должном уровне, быть в курсе всех свежих новостей и актуальных вопросов, имеющих отношение к деятельности организации. В отделе внутреннего аудита необходимо наладить систему обсуждения новых законодательных и нормативных актов. А главному внутреннему аудитору полезно посещать семинары, организуемые государственными органами.

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.

Многим компаниям целесообразно создать подразделение из нескольких штатных внутренних аудиторов - отдел внутреннего аудита.

Создание такого отдела позволит совету директоров фирмы или ее исполнительному органу управления:

1) наладить эффективный контроль за автономными подразделениями организации;

2) выявить резервы производства и наиболее перспективные направления развития посредством целевых контрольных проверок и анализа, проводимых внутренними аудиторами;

3) эффективно консультировать сотрудников финансово-экономических, бухгалтерских и иных служб в головной организации, ее филиалах и дочерних компаниях.

Создание отдела внутреннего аудита в компании - весьма сложный процесс, требующий решения ряда методологических и организационно-технических проблем. В общих чертах организацию отдела внутреннего аудита можно рекомендовать проводить по следующим основным этапам:

- выявление и четкое определение круга вопросов, для решения которых формируется отдел внутреннего аудита, построение системы целей создания отдела в соответствии с политикой предприятия;

- определение основных функций, необходимых для достижения поставленных целей;

- объединение однотипных функций в группы и формирование на их основе структурных единиц (звеньев) отдела, специализирующихся на выполнении этих функций;

- разработка схем взаимоотношений, определение обязанностей, прав и ответственности для каждой структурной единицы, документальное закрепление всего этого в должностных инструкциях и положениях о бюро (группе, секторе) отдела внутреннего аудита;

- соединение вышеуказанных структурных единиц в единое целое - отдел внутреннего аудита, определение его оргстатуса и, в соответствии с установленным набором целей, задач и функций структурных единиц, разработка и документальное закрепление Положения об отделе внутреннего аудита;

- интеграция отдела внутреннего аудита с другими звеньями структуры управления предприятием;

- разработка внутрифирменных стандартов внутреннего аудита и внутрифирменного этического кодекса.

Место отдела (сектора, бюро, группы и т.п.) внутреннего аудита в организационной структуре организации, его функциональная направленность, численность и квалификационные характеристики кадрового состава, материально-техническое, финансовое и информационное обеспечение отдела, особенности структуры взаимоотношений и порядка функциональной и административной подчиненности внутри этого подразделения, в том числе при наличии у него разнообразных отделений, структура взаимоотношений этого отдела с другими подразделениями организации зависят от многих факторов. Это, прежде всего, цели создания отдела; организационно-правовая форма, размеры, ресурсы, оргструктура, масштабы и виды деятельности организации; региональная неоднородность месторасположения ее обособленных подразделений или дочерних компаний.

Структура и иерархический ранг отдела внутреннего аудита во многом зависят от позиции руководства организации по отношению к внутреннему контролю (то есть от того, насколько правильно понимает высший менеджмент роль внутреннего контроля в управлении организацией). Позиция отдела в организационной структуре фирмы определяется также по мере организационного развития управления, накопления финансового, кадрового, интеллектуального потенциала.

Отдел внутреннего аудита может вначале формироваться как штабное звено с чисто консультативными функциями. По мере возрастания его влияния на деятельность организации в его функции будут передаваться непосредственно реализация контрольных задач и разработка рекомендаций по совершенствованию всех уровней управления в компании.

2.2 Задачи внутреннего аудита

Современный внутренний аудит способен и должен выполнять разнообразные и масштабные задачи. Во-первых, он оценивает систему внутреннего контроля в части достоверности информации, соблюдения законодательства, сохранности активов, эффективности и результативности деятельности отдельных операционных и структурных подразделений. Во-вторых, проводит анализ и оценку эффективности системы управления рисками и предлагает методы снижения рисков. В-третьих, оценивает соответствие системы корпоративного управления компании принципам корпоративного управления.

Одним из важнейших направлений деятельности внутреннего аудита становится аудит информационных систем (информационных технологий).

Внутренний аудит может многое, но не является универсальным решением всех проблем компании. Например, внутренний аудит:

не может ликвидировать или идентифицировать все случаи человеческих ошибок или злоупотреблений, но может минимизировать их вероятность и увеличить вероятность их скорого обнаружения посредством аудита систем/процедур;

не может аудировать каждый бизнес-процесс каждый год, но может оптимизировать выбор проверяемых областей/подразделений на основе проведения предварительного риск-анализа;

не должен разрабатывать процедуры для подразделений/отделов компании, поскольку это отрицательно влияет на независимость внутреннего аудита, но может анализировать процедуры, разработанные другими подразделениями/отделами, на предмет их эффективности в рамках системы внутреннего контроля компании.

Во многих случаях исполнительное руководство склонно рассматривать внутренний аудит как ресурс, решающий управленческие задачи по построению системы контроля. Это не может не вызывать опасений по поводу объективности внутреннего аудита, поскольку в этом случае внутренним аудиторам предстоит фактически оценивать то, что они сами разрабатывают и внедряют. Подчеркнем еще раз, что построение системы внутреннего контроля не входит в задачу внутреннего аудита, являясь непосредственной задачей менеджмента. Внутренний аудит может оказывать консультационную поддержку на этапе разработки систем/процедур и этим приносить неоценимую пользу компании, но не должен нести ответственность за создание и поддержание системы контроля.

Сегодня происходит трансформация внутреннего аудита в инструмент оценки рисков, наблюдается смещение акцентов от оценки отдельных операций к оценке рисков в деятельности организации в целом. Какие задачи решает внутренний аудит в области управления рисками? Во-первых, внутренние аудиторы в ходе различных видов аудитов предоставляют аудиторские рекомендации, позволяющие предотвратить риск или снизить его до приемлемого уровня. Во-вторых, внутренние аудиторы проводят оценку надежности и эффективности системы управления рисками. В-третьих, внутренние аудиторы при соблюдении определенных условий могут помогать менеджменту в разработке и внедрении системы управления рисками компании. Однако здесь, как и в случае с системой внутреннего контроля, следует иметь в виду, что анализ и управление рисками - это задача менеджмента компании, в решении которой внутренний аудит оказывает содействие менеджменту.

Заключение

Подводя итоги, отметим, 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 компаний. А у собственников и менеджмента компаний может появиться мощный инструмент повышения эффективности бизнеса.

Решение о том, необходим ли в компании внутренний аудит, принимают собственники и высшее исполнительное руководство компании. Определяется это решение многими факторами, к которым, прежде всего, относятся разделение функции владения и управления бизнесом; размеры и структурная разветвленность компании; уровень рисков, присущих деятельности компании.

Внутренний аудит необходим не только собственникам, но и менеджменту компании. Задача менеджеров - управлять бизнесом, достигая поставленных целей наиболее эффективным образом. Успешность выполнения этой задачи зависит в значительной степени от двух факторов: 1) обладает ли менеджер информацией, необходимой для принятия правильных управленческих решений; 2) существует ли эффективная система контроля выполнения принятых решений.

Менеджеры, для которых управление бизнесом является частью повседневной работы, не всегда способны объективно оценить ситуацию. Даже если менеджер считает, что эффективно контролирует все процессы, у него, как правило, нет времени и специфических навыков для сбора и структурирования соответствующей информации. Внутренний аудит, по сути своей работы, обладает информацией по всем аспектам деятельности компании и инструментарием для обобщения и анализа данных, поэтому тесное взаимодействие с внутренним аудитом повышает эффективность принятия решений менеджментом. Именно внутренний аудит является объективным источником информации, помогающим менеджеру по-новому, «не замыленным глазом» посмотреть на вещи и оценить качество выполнения принятых управленческих решений.

Внутренний аудит ориентирован на перспективу, т. е. на анализ будущих событий, которые могут неблагоприятным образом сказаться на деятельности отдельных подразделений и/или компании в целом. Иначе говоря, ревизия оценивает последствия уже материализовавшихся рисков, в то время как внутренний аудит оценивает возможность и предлагает пути снижения рисков и/или негативных эффектов их воздействия. Наличие в компании контрольно-ревизионного управления ни в коей мере не означает ненадобности во внутреннем аудите - все определяется тем, на каком этапе своего развития находится компания и в каком направлении с точки зрения внутренней корпоративной культуры она будет двигаться.

Следует также отметить, что решение о необходимости внутреннего аудита не должно определяться наличием у компании внешнего аудитора, поскольку внешний и внутренний аудиты выполняют разные функции.

Во-первых, внешний аудит традиционно занимается подтверждением достоверности финансовой отчетности компании и фокусируется на операциях и событиях, способных оказать материальное воздействие на финансовую отчетность компании. Внутренний аудит направлен прежде всего на оценку существующих систем контроля и управления рисками компании и фокусируется на операциях и событиях, препятствующих эффективному достижению компанией поставленных целей.

Во-вторых, внешний аудит в рамках оказания аудиторских услуг не производит оценку экономической обоснованности управленческих решений и эффективности деятельности подразделений компании, что обычно входит в одну из задач аудита внутреннего.

В-третьих, внешний аудит служит, прежде всего, интересам внешних заинтересованных сторон - потенциальных инвесторов, кредиторов и др., тогда как внутренний аудит в первую очередь служит интересам советов директоров и менеджеров компании.

Подчеркнем, что эффективный внутренний аудит может снизить затраты компании на внешний аудит, но не сможет отменить необходимость внешнего аудита для компании. Важно также учесть, что не рекомендуется пользоваться услугами внешнего аудитора компании для проведения внутренних аудитов, поскольку подобное совмещение может привести к конфликту интересов внешнего аудитора.

Таким образом, наличие эффективного внутреннего аудита становится критичным для успешного развития компании в условиях быстрых изменений внешней среды, повышения сложности процессов управления, разделения функций владения и управления бизнесом. Насколько при этом внутренний аудит будет полезным для компании, зависит в значительной степени от того, какие задачи будут перед ним поставлены.

Список использованной литературы

1. Анализ финансовой отчетности: Учебное пособие / Под ред. Л.В. Донцовой, Н.А. Никифоровой. – М.: Дело и Сервис, 2009.
2. Артеменко В.Г., Беллендир М.В. Финансовый анализ. - М.: ДИС, 2008.
3. Бернстайн Л.А. Анализ финансовой отчетности: теория, практика и интерпретация. - М.: Финансы и статистика, 2008.
4. Бочаров В.В. Финансовый анализ: Учебное пособие. - СПб.: Питер, 2009.
5. Быкадоров В.Л., Алексеев П.Д. Финансово-экономическое состояние предприятия: Практическое пособие. - М.: ПРИОР, 2008.
6. Бухгалтерская (финансовая) отчетность: составление и анализ / Под ред. П.И. Камышанова. - М.: Омега- Л, 2008.
7. Грачев А.В. Финансовая устойчивость предприятия: анализ, оценка и управление: Учебно-практическое пособие. - М.: Дело и сервис, 2010.
8. Донцова Л.В., Никифорова Н.А. Комплексный анализ бухгалтерской отчетности. - М.: Дело и Сервис, 2009.
9. Дыбаль С.В. Финансовый анализ: теория и практика: Учеб. пособие. - СПб.: Бизнес-пресса, 2008.
10. Ефимова О.В. Анализ финансовой отчетности. - М.: Омега - Л, 2009.
11. Ефимова О.В. Финансовый анализ. - М.: Бухгалтерский учет, 2010.
12. Ковалев В.В., Патров В.В. Как читать баланс. - М.: Финансы и статистика, 2008.
13. Ковалев В.В. Финансовый учет и анализ: концептуальные основы. Учеб. пособие. - М.: Финансы и статистика, 2008.
14. Крейнина М.Н. Финансовый менеджмент: Учебное пособие. – М.: Дело и Сервис, 2009.
15. Крылов Э.И., Власова В.М., Журавкова И.В. Анализ финансовых результатов, рентабельности и себестоимости продукции. - М.: Финансы и статистика, 2010.

1. Бернстайн Л.А. Анализ финансовой отчетности: теория, практика и интерпретация. - М.: Финансы и статистика, 2008. – С. 134. [↑](#footnote-ref-1)
2. Ковалев В.В., Патров В.В. Как читать баланс. - М.: Финансы и статистика, 2008. – С. 321. [↑](#footnote-ref-2)
3. Ефимова О.В. Финансовый анализ. - М.: Бухгалтерский учет, 2010. – С. 124. [↑](#footnote-ref-3)
4. Крейнина М.Н. Финансовый менеджмент: Учебное пособие. - М.: Дело и Сервис, 2009. – С. 245. [↑](#footnote-ref-4)
5. Крылов Э.И., Власова В.М., Журавкова И.В. Анализ финансовых результатов, рентабельности и себестоимости продукции. - М.: Финансы и статистика, 2010. – С. 127. [↑](#footnote-ref-5)
6. Ефимова О.В. Анализ финансовой отчетности. - М.: Омега - Л, 2009. – С. 138. [↑](#footnote-ref-6)
7. Артеменко В.Г., Беллендир М.В. Финансовый анализ. - М.: ДИС, 2008. – С. 45. [↑](#footnote-ref-7)
8. Ковалев В.В. Финансовый учет и анализ: концептуальные основы. Учеб. пособие. - М.: Финансы и статистика, 2008. – С. 215. [↑](#footnote-ref-8)
9. Дыбаль С.В. Финансовый анализ: теория и практика: Учеб. пособие. - СПб.: Бизнес-пресса, 2008. – С. 149. [↑](#footnote-ref-9)
10. Донцова Л.В., Никифорова Н.А. Комплексный анализ бухгалтерской отчетности. 4-е издание, переработанное и дополненное. - М.: Дело и Сервис, 2009. – С. 137. [↑](#footnote-ref-10)
11. Быкадоров В.Л., Алексеев П.Д. Финансово-экономическое состояние предприятия: Практическое пособие. - М.: ПРИОР, 2008. – С. 34. [↑](#footnote-ref-11)
12. Грачев А.В. Финансовая устойчивость предприятия: анализ, оценка и управление: Учебно-практическое пособие. - М.: Дело и сервис, 2010. – С. 54. [↑](#footnote-ref-12)
13. Анализ финансовой отчетности: Учебное пособие / Под ред. Л.В. Донцовой, Н.А. Никифоровой. – М.: Дело и Сервис, 2009. – С. 74. [↑](#footnote-ref-13)