

УДК 338

Некоторые актуальные вопросы внутреннего контроля деятельности организации**Харисов И.К.**Аспирант кафедры финансового учета
Казанского государственного финансово-экономического института

В статье рассмотрены актуальные вопросы формирования и эффективного функционирования системы внутреннего контроля, роль и функции ее органов: служб внутреннего контроля и аудита. Раскрыты проблемы документирования этапа подготовки к внутреннему аудиту и его планирования.

Ключевые слова: внутренний контроль, внутренний аудит, документирование этапа подготовки к внутреннему аудиту, годовой график деятельности службы внутреннего аудита, аналитические процедуры проверки эффективности деятельности организации.

Практика показывает, что наиболее эффективно система внутреннего контроля компании функционирует, когда в организации создано подразделение (служба, отдел) внутреннего аудита (либо введена должность внутреннего аудитора). В «Пособии по корпоративному управлению», разработанном Международной финансовой корпорацией, членом группы Всемирного банка, указывается, что внутренний аудит является неотъемлемой частью системы внутреннего контроля. Внутреннему органу общества, выполняющему функции внутреннего аудита рекомендуется отчитываться перед советом директоров и исполнительными органами общества о результатах внутреннего аудита системы внутреннего контроля [1, с. 36]. В российских компаниях обычно службы внутреннего контроля и внутреннего аудита объединены. Их называют службой внутреннего контроля либо внутренним контролем и аудита (или внутренним аудитом). Соответственно нередко допускается отождествление функций этих служб, что является принципиальной ошибкой. Подчеркнем, что функции службы внутреннего аудита – это проверка существующих процедур внутреннего контроля, а разработкой этих процедур должен заниматься другой орган – служба внутреннего контроля (внутренний контролер). Таким образом, эти органы не взаимозаменяемы, и необходимо создавать обе службы или вводить должности как внутреннего контролера, так и внутреннего аудитора. В противном случае одни и те же лица будут обязаны и разрабатывать проце-

дуры внутреннего контроля, и проверять их выполнение, что не позволит объективно оценивать всю систему внутреннего контроля. Вместе с тем важно принимать во внимание возможную проблему, связанную с формированием отдела внутреннего контроля, когда у сотрудников компании складывается ошибочное представление о том, что функции внутреннего контроля становятся обязанностями исключительно внутреннего контролера или работников отдела внутреннего контроля. В действительности же организация отдела внутреннего контроля (или учреждение должности внутреннего контролера) не должно априори означать замену контрольных функций риск-менеджеров. Контроль – это неотъемлемая составляющая функций специалистов, без которой невозможно их качественное исполнение. А ключевой задачей внутреннего контролера является координация контрольных компонентов функций управленцев в одних руках, их систематизация.

По определению Международного института внутренних аудиторов (The Institute of Internal Auditors, ИА), «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».

Ключевыми этапами внутреннего аудита являются:

- подготовка к внутреннему аудиту и планирование (подготовка к предстоящему внутреннему аудиту, оценка организации и эффективности функционирования системы внутреннего контроля, составление графика деятельности службы внутреннего аудита, общего плана и программы);

- проведение внутреннего аудита (сбор аудиторских доказательств путем выполнения процедур внутреннего аудита по существу);

- обобщение результатов внутреннего аудита (составление отчетных документов внутреннего аудитора, их согласование и подписание надлежащими лицами; сообщение (например, доклад) результатов внутреннего аудита руководству и представителям собственника);

- проверка устранения недостатков, подготовка к принятию руководством управленческих решений.

В настоящее время существует проблема неразработанности подробных стандартов внутреннего аудита, хотя имеются обобщенные, но очень краткие стандарты, созданные Международным институтом внутренних аудиторов. Для решения этой проблемы мы считаем обоснованной позицию авторов, по мнению которых целесообразно применять для целей внутреннего аудита федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности, основанные на международных стандартах аудита, за исключением неуместных для данного вида аудита положений. Более того, полезно, на наш взгляд, международные стандарты аудита и, соответственно, федеральные стандарты аудиторской деятельности дополнить положениями, регламентирующими особенности проведения внутреннего аудита по аналогии с отражением в международных стандартах аудита специфики аудита в государственном секторе. Пока же целесообразно стыковать разработанные названным институтом международные стандарты внутреннего аудита с федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности и методическими указаниями по проведению ревизии. Критическое их сопоставление позволит учесть различия и устранить дублирование.

Каждый этап внутреннего аудита подлежит документированию. Остановимся подробнее на проблемах документирования этапа подготовки к внутреннему аудиту и его планирования. Руководитель службы внутреннего аудита должен разработать и передавать на рассмотрение представителю собственника и руководства компании документ о предстоящей на год деятельности этой службы. Одни специалисты называют его «Годовой план деятельности службы внутреннего аудита» [2, с. 163], другие именуют «Годовой программой внутреннего аудита» [3, с. 89]. Эти авторы считают необходимым также составлять календарный график внутреннего

аудита. Встречается также рекомендация составлять вместо «Годового плана деятельности службы внутреннего аудита» «Календарный график аудиторских работ» [4, с. 68]. По нашему мнению, в отношении плана и программы внутреннего аудита целесообразно применять положения об этих документах, содержащиеся в федеральных правилах (стандартах) аудиторской деятельности, в числе которых прежде всего правила № 3 «Планирование аудита», № 4 «Существенность в аудите», № 8 «Понимание деятельности аудируемого лица, среды, в которой она осуществляется, и оценка рисков существенного искажения аудируемой финансовой (бухгалтерской) отчетности».

Согласно стандарту № 4, в общем плане аудита описывается объем и порядок проведения аудиторской проверки. Он должен быть достаточно подробным для того, чтобы служить руководством при подготовке программы аудита. В программе должны быть определены характер, временные рамки и объем запланированных аудиторских процедур, необходимых для осуществления общего плана аудита. В этой связи для упорядочения документирования планирования мы считаем обоснованным называть рассматриваемый документ не годовым планом и не годовой программой, а «Годовым графиком деятельности службы внутреннего аудита». Поскольку график работ на практике обычно подразумевает его составление по хронологии, то слово календарный можно не применять. В «Годовом графике деятельности службы внутреннего аудита» должны содержаться подконтрольные объекты: ключевые и критические виды деятельности и процессы, ненадлежащее исполнение которых может привести к неэффективной деятельности организации, цель проверки, исполнители, возможность привлечения экспертов др. Данный документ должен быть гибким и допускать возможность проведения внутренними аудиторами незапланированных услуг.

Также руководителем отдела внутреннего аудита должен быть продуман план развития этой службы. С учетом этого плана и на базе годового графика деятельности службы внутреннего аудита формируется бюджет данного отдела, предусматривающий проект формирования штата и расходов.

Кроме вышеприведенных документов, следует формировать общий план и программу по каждому виду услуг внутреннего аудита. С этой целью полезно применить формы общего плана и программы, содержащиеся в ныне замененном федеральным аналогом правиле (стандарте) аудиторской деятельности, утвержденном еще в 1996 году Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ. В этих документах считаем обязательным указывать дополнительно дату возможного их изменения, особенно в программе во избежание формализованного подхода к планированию. Ключевыми в них

должны быть аудиторские процедуры проверки эффективности операций компании. Прежде всего, речь идет об аналитических процедурах проверки, которые в свете современных требований международных стандартов аудита становятся все более востребованными не только как процедуры по существу, но и при оценке системы внутреннего контроля компании.

Литература:

1. Сонин А.М. Внутренний аудит: современный подход. – М.: Финансы и статистика, 2007. – 64 с.
2. Соколов Б.Н. Внутренний аудит и контроль: организация, методики, практика. – М.: Издательский Дом «Бухгалтерский учет», 2010. – 272 с.
3. Жминько С.И., Швырева О.И., Сафонова М.Ф. Внутренний аудит. – Ростов-на-Дону: «Феникс», 2008. – 316 с.
4. Андреев В.Д. Внутренний аудит. – М.: Финансы и статистика, 2003. – 464 с.

Some Topical Issues of Internal Control of Organization Activities

I. Kharisov

The Kazan State Finance and Economics Institute

The article refers to the topical issues of forming and efficient functioning of the system of internal control, role and function of its bodies: Internal Control Service and audit. The author deals with the problem of documenting the stage of preparation to the internal audit and its planning.

Key words: internal control, internal audit, documenting the stage of preparation to the internal audit and its planning, annual schedule of Internal Audit Service, general plan and program, analytical procedures of checking the efficiency of organization activities

