

Методология внутреннего аудита в организации

Одной из основных методологических проблем внутреннего аудита является неопределенность его функций. В связи с этим представляется целесообразным сформулировать главные функции, ведущие принципы и этапы развития внутреннего аудита в организации. В статье показан методологический подход к решению данных вопросов.

Методология - это учение о научном методе познания; принципы и способы организации теоретической и практической деятельности. Предметом познания аудита, в том числе внутреннего, является содержание фактов хозяйственной деятельности организации, позволяющих оценить степень достоверности показателей бухгалтерского учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности, а также (при внутреннем аудите) подготовить проекты управленческих решений по использованию ресурсов, повышению эффективности функционирования систем хозяйственного механизма организации. Для этого в процессе аудита необходимо применять современные научные способы, методические приемы и процедуры аудита. Это зависит от целей аудита (внутреннего или внешнего), стоящих перед ним задач и выполнения функций.

Функции внутреннего аудита

Первой и самой главной функцией внутреннего аудита, на наш взгляд, является функция **верификации**. Эта функция должна обеспечивать формирование в организациях информации о фактах хозяйственной жизни, адекватной реальному положению дел и заданной системе управления хозяйственными процессами. Информация систем учета, планирования и других экономических систем носит условно точный характер, что связано с использованием в этих системах знаково-символического языка, а также допущенными ошибками в ходе получения и обработки информации.

Кроме того, для системы внутреннего управления необходимо иметь данные, позволяющие вскрыть причины возникновения фактов хозяйственной жизни, выявить существенные их свойства и установить закономерную связь между ними. Именно такая информация может стать основой для принятия научно обоснованных управленческих решений. Осуществление функции верификации обеспечивается за счет системного использования форм, методических приемов и процедур аудита.

Следующей функцией внутреннего аудита должна стать **информационная** функция. Данная функция внутреннего аудита обеспечивает систему внутреннего управления и бюджетирования на всех уровнях организационной структуры организации ступенчатости управления хозяйствующим субъектом в достоверной, уместной и полезной информации.

Информационная функция и функция верификации тесно взаимосвязаны, так как они обусловлены самой сущностью внутреннего аудита и обеспечивают достижение его целей и задач в системе внутреннего управления.

Важную роль при внутреннем аудите играет **аналитическая** функция, которая позволяет в процессе внутреннего аудита осуществлять комплексный производственно-хозяйственный, инвестиционный и финансовый анализ показателей организаций для оперативного, тактического и стратегического управления ресурсами, хозяйственными процессами.

Следующей функцией внутреннего аудита в современных условиях является **проектно-методическая** функция. Она связана с подготовкой внутренними аудиторами проектов обоснованных управленческих решений, бизнес-планов, бюджетов, смет, хозрасчетных заданий, методических рекомендаций, положений и других документов внутренней регламентации.

Функция **прямой и обратной связи** обеспечивает взаимодействие всех перечисленных функций и эффективность функционирования системы управления производством в целом.

Одной из главных функций внутреннего аудита в условиях рыночной экономики должна стать функция **правовой защиты** законных имущественных интересов собственников организации при хозяйственных спорах.

Перечисленные функции внутреннего аудита в достаточной степени раскрывают наиболее существенные характеристики внутреннего аудита и его свойства в системе управления сельскохозяйственным производством.

Принципы внутреннего аудита

Для осуществления функций внутреннего аудита как в методологическом, так и в практическом аспектах существенное значение имеют основополагающие принципы. Основные принципы внешнего аудита сформулированы в федеральном стандарте аудиторской деятельности "Цель и основные принципы аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности" утвержденном постановлением Правительства Российской Федерации от 23.09.2002 № 696. В этом стандарте, по нашему мнению, отождествлены принципы аудита и этические нормы поведения аудитора. Однако необходимо четкое разделение основополагающих принципов аудита, принципов его организации, требований, предъявляемых к аудиту и аудиторами.

Принципы представляют собой основные, исходные положения аудита как науки и составляющие его структуры как организованной системы. Главными принципами внутреннего аудита в системе управления производством должны быть системность, целостность, законность, регулярность,

функциональная независимость, объективность, своевременность, целенаправленность и результативность, рациональность.

Системность. Система внутреннего аудита должна иметь организованную, устойчивую структуру. Она может быть относительно дифференцирована на взаимосвязанные подсистемы внутреннего управленческого аудита и внутреннего операционного аудита. Дифференциация зависит от состояния и ступенчатости системы управления хозяйствующим субъектом, необходимости степени систематизации и специализации контрольно-аудиторской информации для принятия управленческих решений.

Целостность. Система внутреннего аудита полностью должна отвечать задачам управления хозяйственными процессами и информационными потребностями эффективного функционирования составляющих элементов хозяйственного механизма (экономического) организации.

Законность. Должны соблюдаться правовые нормы действующего законодательства, положения документов внутренней регламентации внутреннего аудита, регулирующих среду контроля.

Регулярность. Внутренний аудит должен проводиться в строгом соответствии с планом и детализированной программой контроля объектов наблюдения и познания. Регулярно должны составляться и представляться отчеты, справки, акты, проекты управленческих решений по стратегии развития деятельности организации.

Функциональная и организационная независимость. Этот принцип означает необремененность служебной подчиненностью, а также организационной и финансовой независимостью.

Объективность. Результаты осуществления внутреннего аудита должны быть достоверны.

Своевременность. Проведение конкретных процедур и выявление недостатков в деятельности организации для их немедленного устранения должны быть своевременными.

Целенаправленность и результативность. Аудит должен быть направлен на выработку конкретных мер по устранению недостатков, по предупреждению возможных убытков, сбоев в системе финансового механизма.

Рациональность. Этот принцип означает понимаемость, простоту системы внутреннего аудита; соизмеримость затрат на осуществление аудита с экономическими выгодами, получаемыми от его проведения.

Понимание степени действительной реальности проверяемых объектов аудита зависит, прежде всего, от знания и понимания принципов, с помощью которых внутренние аудиторы эту реальность формируют. Большое значение имеет также знание требований к внутреннему аудитору, а также требований, предъявляемых к внутренним аудиторам, и последовательности осуществления основных процедур внутреннего аудита.

Требования, предъявляемые к внутреннему аудиту:

- определение объектов контрольного наблюдения и специализации в процессе аудита;
- высококвалифицированное проведение аудиторских проверок;
- улучшение коммерческой деятельности сельскохозяйственной организации и обеспечение роста авторитета внутренних аудиторов;
- расширение сферы услуг в системе управления организацией;
- оснащение работы аудиторов и рабочих мест вычислительной и организационной техникой;
- обеспечение полной информационной базы отдела внутреннего аудита;
- привлечение на работу в отдел внутреннего аудита высококвалифицированных аудиторов;
- вдумчивый, осторожный и тщательный подход к проверке объектов контроля.

Требования, предъявляемые к внутренним аудиторам:

- независимость;
- честность;
- объективность аудитора;
- профессионализм;
- компетентность и добросовестность;
- ответственность аудитора.

Концепция развития внутреннего аудита

Успешное выполнение требований к внутреннему аудиту, целей и задач аудита невозможно без строгого соблюдения последовательности основных процедур аудита:

- определение объема аудита;
- планирование аудита;
- оценка системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля;
- сбор (получение) аудиторских доказательств;
- ведение аудиторской документации;
- составление аудиторского заключения и отчета аудитора, разработка проектов управленческих решений.

Таким образом, теоретической основой внутреннего аудита должны стать его основополагающие принципы и концепции. При разработке концепции, определяющей направление теории и составляющей основу внутренних аудиторских стандартов, следует учитывать требования к внутреннему аудиту и аудиторам.

Общая схема развития внутреннего аудита представлена на рис. 1.



Рис. 1. Общая схема развития внутреннего аудита

Процесс развития внутреннего аудита не может осуществляться без элементов и связей между ними. Причем главным в процессе развития являются не элементы, а связи, т.е. производные от элементов. Они зависят от количества и качества элементов. Кроме того, в процессе развития внутреннего аудита важную роль играют последовательность действий (технология развития) и способ взаимодействия элементов (механизм развития). Это необходимо учитывать в процессах развития теории и практики внутреннего аудита и при проектировании совершенствования его процедур, особенно при автоматизации контрольно-аудиторского процесса. Концептуальная схема форменного и содержательного развития внутреннего аудита представлена на рис. 2.

Содержание концепции внутреннего аудита					Форма внутреннего аудита					
Цели	Задачи	Функции	Технология развития					Механизм развития	Связи	Состав элементов
			Основополагающие принципы	Требования к внутреннему аудиту	Концепции развития	Требования к внутренним аудиторам	Методы, способы, процедуры, стандарты			
			Основополагающие принципы	Требования к внутреннему аудиту	Концепции развития	Требования к внутренним аудиторам	Методы, способы, процедуры, стандарты	Законодательный, нормативный, стандартный, внутренней регламентации	Горизонтальные, вертикальные, координация	Различные уровни линейных и иерархических систем

Рис. 2. Концептуальная схема развития внутреннего аудита

Как видим из рис. 2, развитие содержания и формы системы внутреннего аудита соответствуют процессу развития, а связи и состав элементов находят свое выражение в структуре системы. Их взаимодействие создает концепцию развития в целом системы внутреннего аудита в реальных условиях действительности. Таким образом, развитие внутреннего аудита - это процесс, порождающий более сложные его формы из более простых. Этот процесс циклический и носит многошаговый характер (квантификация). Его можно охарактеризовать как диалектическое взаимодействие всех компонентов (звеньев), вызывающее поступательные изменения и составляющее содержание процесса развития. Результат такого взаимодействия проявляется в новых, автоматизированных формах проведения аудита.

Поэтому в отличие от традиционных форм контроля, основанных лишь на увеличении числа субъектов контроля, развитие внутреннего аудита преследует цели интеграции составляющих действующей системы внутрихозяйственного контроля, качественных изменений в содержании и механизме контроля, его трансформации в систему контроллинга.

Этапы развития внутреннего аудита

Последовательность этапов развития внутреннего аудита может быть, в частности, следующей:

1. **Изучение существующей системы** внутрихозяйственного контроля и оценка его эффективности.
2. **Диагностика** организационных, методических, технических и результативных аспектов действующей системы внутрихозяйственного контроля.
3. Определение **предпосылок развития и организации** внутреннего аудита.
4. Разработка **проекта организации службы и процесса** внутреннего аудита.
5. Внедрение проекта.

Представляется целесообразным следующий порядок дальнейшего развития и организации внутреннего аудита в организации:

- определение целей, задач и функций внутреннего аудита в системе управления на всех ступенях иерархии;
- распределение функций по отделам, исполняющим внутренний аудит в соответствии со степенью централизации и децентрализации управления хозяйствующим субъектом;
- определение конкретных работ по внутреннему аудиту для осуществления его функций и выполнения поставленных задач в системе управления;
- определение необходимого времени на выполнение контрольных работ и соответствующей численности исполнителей;
- формирование органов (аппарата) внутреннего аудита (отделов, групп и т.д.);
- разработка должностных инструкций и положения о внутреннем аудите;
- определение для каждого органа и исполнителя содержания, объема и качественных характеристик собранной, обрабатываемой и передаваемой информации для принятия управленческих решений.

Развитие системы внутреннего аудита, на наш взгляд, следует начинать с выявления объективных предпосылок его необходимости и проведения исследовательских и проектных работ, а потом и внедренческих. В конечном счете планируется определить основные параметры целесообразности внедрения и эффективность развития внутреннего аудита на текущий и перспективный периоды. Основные этапы развития внутреннего аудита представлены на рис. 3.

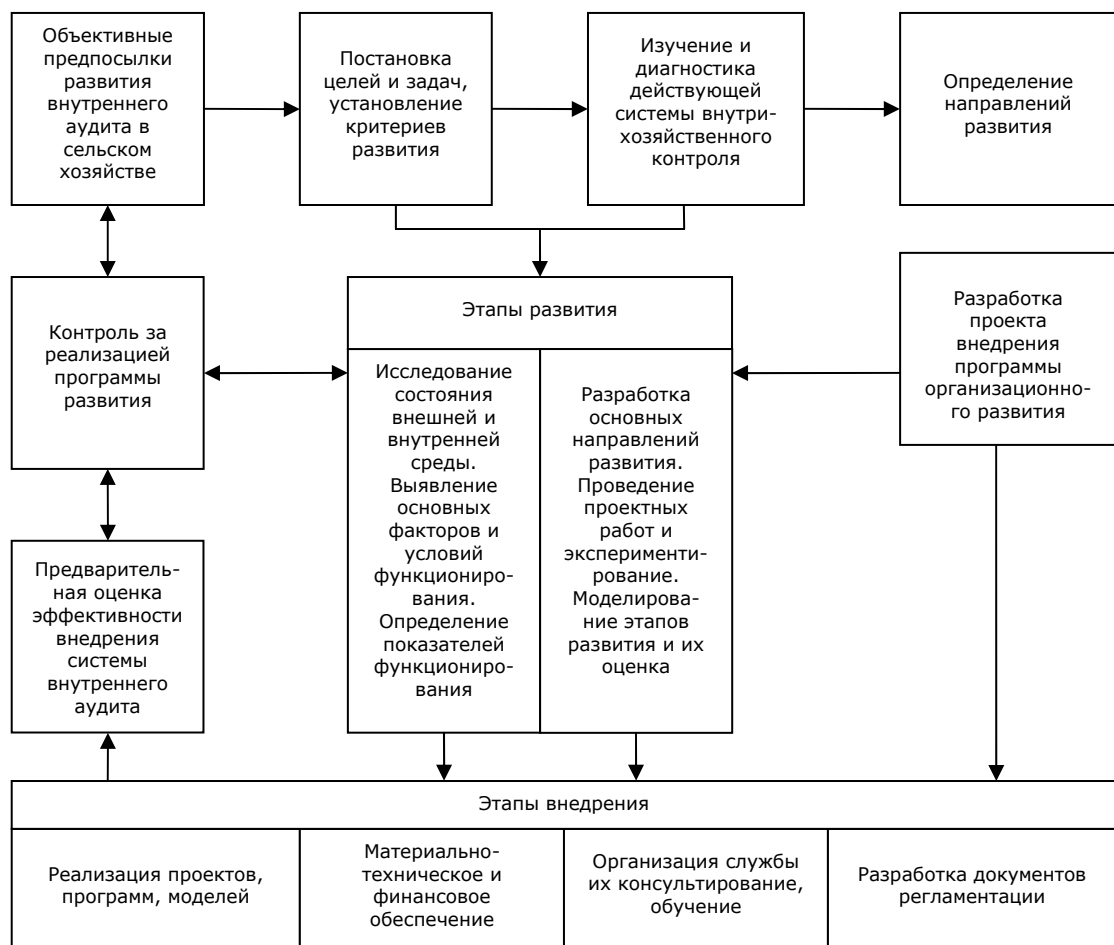


Рис. 3. Основные этапы развития внутреннего аудита в организации

Н.Н.Хорохордин,
доцент кафедры бухгалтерского учета и аудита
Воронежского государственного аграрного университета им. К.Д.Глинки
кандидат экономических наук

Источник: Аудиторские ведомости, 2006, № 6