

ВНУТРЕННИЙ АУДИТ В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ ОРГАНИЗАЦИЕЙ

Алена Юрьевна Бунина
Юлия Вячеславовна Зарочинцева

Воронежский государственный аграрный университет имени императора Петра I

Актуальность исследований в сфере внутреннего аудита обусловлена необходимостью рассмотрения проблем его организации в увязке с методическими рекомендациями по созданию систем контроля, соответствующих современным условиям хозяйствования, когда возникает необходимость проведения анализа возможностей внутреннего аудита по снижению финансовых, операционных и информационных рисков коммерческой деятельности организаций, а также рисков неправильных стратегий, несоблюдения законодательства и др. Проанализированы представленные в отечественных и зарубежных источниках информации различные трактовки и определения внутреннего аудита; рассмотрены виды и функции внутреннего аудита в их взаимодействии, роль внутреннего аудита в системе управления организацией, по результатам которого принимаются управленческие решения, предпосылки формирования службы внутреннего аудита, а также опыт внедрения и функционирования внутреннего аудита на современных российских предприятиях. Показано, что в результате создания системы внутреннего аудита руководство получает надежный инструмент по оценке имеющихся в данной организации систем внутреннего контроля, от которых в достаточной степени зависит эффективность деятельности хозяйствующих субъектов в целом. Непосредственно внутренний аудит организации является наиболее точным и независимым источником получения информации, помогающим менеджменту принимать управленческие решения, в последующем оценивать качество их реализации, а также выявлять резервы производства и наиболее перспективные направления развития. Сделан вывод, что независимо от того, как именно осуществляется внутренний аудит в организации и в какой форме он функционирует, его основополагающим принципом является повышение эффективности бизнеса в целом.

КЛЮЧЕВЫЕ СЛОВА: внутренний аудит, виды, функции, система внутреннего контроля, бизнес-процессы, управление рисками, предпосылки организации внутреннего аудита.

INTERNAL AUDIT IN THE SYSTEM OF CORPORATE GOVERNANCE

Alena Yu. Bunina
Yuliya V. Zarochintseva

Voronezh State Agrarian University named after Emperor Peter the Great

The relevance of research in the field of internal audit is determined by the need to consider the problems of its organization in connection with the methodological recommendations for creating the control systems that correspond to the modern business conditions, when it is necessary to analyze the possibilities of internal audit in terms of reducing the financial, operational and information risks of commercial activities of organizations, as well as the risks of incorrect strategies, non-compliance with legislation, etc. The author analyzes the various interpretations and definitions of internal audit in the Russian and foreign literature, the types and functions of internal audit in their interaction, the role of decision-making internal audit in the system of corporate governance, the prerequisites for the formation of the internal audit service, and the experience of implementation and functioning of internal audit in modern Russian enterprises. It is shown that as a result of creation of the internal audit system the management team receives a reliable tool for assessing the internal control systems that exist in the organization and largely determine the efficiency of activities of economic entities in general. The internal audit of the organization is the most accurate and independent source of information that helps the management team to make managerial decisions, assess the quality of their implementation and identify the reserves of production and the most promising areas of development. It is concluded that regardless of the method and functional form of internal audit its fundamental principle is to increase the efficiency of business in general.

KEY WORDS: internal audit, types, functions, internal control system, business processes, risk management, prerequisites for internal audit organization.

В современной российской экономике можно наблюдать повышение интенсивности процессов интеграции и рост числа крупных компаний и объединений, которые постепенно занимают основные позиции практически во всех важных отраслях

не только экономики, но и других сферах деятельности. Такие компании приносят существенную часть доходов от налогообложения в бюджеты всех уровней, поэтому от эффективности их функционирования в значительной степени зависит экономический подъем и уровень финансового благополучия населения страны.

Необходимость разработки научной концепции внутреннего аудита обусловливается не полным раскрытием комплекса вопросов, которые связаны с отсутствием логически завершенного системного подхода к пониманию сущности и содержания внутреннего аудита, а также с отсутствием систематизации познаний о построении и функционировании его механизмов в информационно-экономической среде предприятий и организаций.

В условиях экономической неопределенности и жесткой конкуренции возникает необходимость проведения анализа возможностей внутреннего аудита по снижению финансовых, операционных и информационных рисков коммерческой деятельности организаций, а также рисков неправильных стратегий, несоблюдения законодательства и др. Все это требует разработки более детальных и соответствующих ситуации научных и систематических подходов к процессу формирования системы внутреннего аудита в организации.

Термин «внутренний аудит» появился сравнительно недавно, и на сегодняшний день ведутся многочисленные дискуссии по поводу того, что конкретно понимается под внутренним аудитом.

В современном законодательстве на сегодняшний день нет однозначного определения внутреннего аудита, в экономической литературе отечественными и зарубежными экономистами приводятся различные трактовки.

Так, Р. Адамс понимает внутренний аудит как элемент системы внутреннего контроля, созданный администрацией для проверки, оценки и представления отчетности о бухгалтерском учете и других составляющих контроля хозяйственной деятельности [1].

По мнению С.М. Бычковой, внутренний аудит должен определяться как элемент системы внутреннего контроля, который организован руководством предприятия для анализа учетных и других подконтрольных данных [5].

И.А. Налетова и Т.Е. Слободчикова придерживаются мнения, что внутренний аудит – это часть общей системы управления и контроля за производственной и хозяйственной деятельностью организации [8].

Можно сделать вывод, что все вышеуказанные авторы рассматривают внутренний аудит как одну из форм внутреннего контроля.

В федеральных правилах (стандарте) аудиторской деятельности № 29 «Рассмотрение работы внутреннего аудитора» приведено определение, которое характеризует внутренний аудит как вид деятельности и приводится следующая формулировка этого понятия: «внутренний аудит – контрольная деятельность, осуществляемая внутри аудируемого лица его подразделением – службой внутреннего аудита» [12].

Данное определение на современном этапе развития внутреннего аудита недостаточно актуально. Так, внутренний аудит в организации необязательно осуществляется специально организованной службой внутреннего аудита. Эту работу могут выполнять в рамках аутсорсинга аудиторские организации. Функцией аудиторской службы должна являться не только оценка адекватности и эффективности системы внутреннего контроля, а также и процессы управления рисками, в том числе всестороннее содействие повышению эффективности всей деятельности организации.

Р.А. Алборов пишет, что внутренний аудит – это фактически внутривладельческий контроль. Иными словами, внутренний аудит можно определить как непрерывный контроль за эффективностью осуществления управления деятельностью организации и ее структурными подразделениями [2].

А.М. Богомолов и Н.А. Голощапов рассматривают категорию внутреннего аудита как одну из составных частей общего аудита, который организован на экономическом

субъекте в интересах его собственников и регламентирован его внутренними документами по соблюдению установленного порядка ведения бухгалтерского учета, охраны собственности и надежности функционирования системы внутреннего контроля [3]. Авторы данного определения делают акцент на том, что внутренний аудит осуществляется в интересах собственников экономического субъекта, однако внутренний аудит должен функционировать ни в интересах собственников организации, ни в интересах ее исполнительного руководства. Как было отмечено ранее, внутренний аудит может быть организован и за пределами организации с привлечением для выполнения функций внутреннего аудита аутсорсинговой компании. В этой связи деятельность внутреннего аудита должна регламентироваться не только внутренними документами экономического субъекта, но и законодательно.

Некоторые экономисты и аудиторы определяют внутренний аудит как внешний аудит, выполняемый специальной внутренней службой на предприятии. Такое представление о внутреннем аудите, по нашему мнению, неверное.

На основе проведенного анализа существующих в настоящее время подходов к толкованию понятия внутреннего аудита авторами выделены несколько групп, в соответствии с которыми внутренний аудит рассматривается как:

- часть внутреннего контроля;
- одна из форм внутреннего контроля;
- вид деятельности;
- система контроля;
- приравнивается к понятию внутреннего контроля;
- имеет иные трактовки.

По нашему мнению, наиболее полное понятие внутреннего аудита предложено сотрудниками Института внутренних аудиторов, которые рассматривают его как деятельность по предоставлению независимых и объективных консультаций и услуг, которые направлены на реальное улучшение функционирования организации. Таким образом, внутренний аудит помогает добиться поставленных организацией целей, используя при этом системный и последовательный подходы при оценке рисков и эффективного управления.

Многие отечественные ученые-экономисты отмечают, что в России в современных условиях существуют необходимые предпосылки для создания в организациях подразделений или служб внутреннего аудита. В таблице представлены предпосылки формирования служб внутреннего аудита, описанные Л.А. Панкратовой [10].

Предпосылки формирования службы внутреннего аудита

Предпосылки необходимости	Организационные предпосылки
Наличие законодательно регламентированной контрольной функции вышестоящих звеньев по отношению к нижестоящим структурам	Отсутствие реально существующего регламентированного органа внутреннего контроля на любом уровне организационно-управленческой структуры
Наличие многоуровневой управленческой, организационной структуры предприятия	Наличие законодательных предпосылок для создания органа внутреннего аудита
Рост объемов деятельности и диверсификация ее видов	Существование еще забытых традиций ведомственного ревизионного контроля
Отсутствие регламентации взаимодействия и взаимосвязи между ведомственными контрольными органами различных уровней	Реальное функционирование различных органов контроля, выполняющих определенные функции внутреннего контроля в системе вертикального и горизонтального взаимодействия
Отсутствие единой концепции организации внутреннего контроля и внутреннего аудита в отечественной теории и практике	Реальное разграничение различных структурных и функциональных подразделений, выполняющих функции, присущие внутреннему аудиту
Потребность в профессиональном консалтинге	Внедрение системы менеджмента качества

Считаем, что внутренний аудит должен быть направлен, прежде всего, на то, чтобы максимально обеспечить отсутствие отклонений, ошибочных и неэффективных действий в процессе работы всей системы внутреннего контроля организации.

Даже хорошо построенная и организованная система внутреннего контроля требует оценки своей эффективности не только с точки зрения достижения поставленных целей, но и с точки зрения ее экономичности. Таким образом, можно прийти к заключению, что внутренний аудит есть составная часть системы внутреннего контроля любой организации.

Исходя из вышесказанного можно предложить следующее определение внутреннего аудита: «Внутренний аудит – это регламентированная документами организации непрерывная деятельность по независимой оценке эффективности работы системы внутреннего контроля и управления рисками с последующим предложением повышения результативности функционирования организации в перспективе, а также предоставление отчетов для принятия управленческих решений».

Предложенное определение отличается от имеющихся в литературе понятий наличием функции внутреннего аудита, которая будет оценивать эффективность системы управления рисками организации и на основании данных, полученных по результатам внутреннего аудита, поможет принимать управленческие решения в стратегическом порядке.

Создание службы внутреннего аудита в организации предполагает построение эффективного механизма предоставления информации собственникам и руководству по функционированию практически всех подсистем организации, включая финансовую.

Формирование службы внутреннего аудита в компании происходит зачастую по решению собрания акционеров или собственников, а также непосредственного руководства компании, которое ставит задачи перед структурными подразделениями, принимает решения по кадровым и иным вопросам [6].

Для эффективного функционирования системы внутреннего аудита в организации и использования всех ее преимуществ, организация отдельной службы или подразделения внутреннего аудита не является обязательной, кроме случаев, когда ее наличие регламентировано по законодательству. Так, в соответствии с положением Центрального банка РФ от 16 декабря 2003 г. № 242-П кредитная организация обязана обеспечить функционирование службы внутреннего аудита на постоянной основе, соблюдение принципа независимости и профессиональной компетентности ее руководства и подчиненных, определить условия для свободного и высокоэффективного осуществления службой внутреннего аудита поставленных задач.

Численный состав, структура и техническая обеспеченность службы внутреннего аудита определяется кредитной организацией исходя из характера и масштаба осуществляемых операций.

Для создания системы внутреннего аудита в организации необходимо предварительное решение нескольких задач:

- определить цели внутреннего аудита;
- выделить направления его деятельности;
- создать структуру службы аудита и выделить ее функции.

В зависимости от цели и предназначения службы внутреннего аудита ею могут выполняться различные функции, о выделении которых в специальной литературе нет однозначного мнения.

Так, например, А.К. Макальской выделено три общие функции внутреннего аудита:

- предоставление высшему руководству управления всей организацией данных о финансово-хозяйственной деятельности;

- повышение эффективности системы внутреннего контроля, которая препятствует возникновению ошибок и нарушений;
- подтверждение достоверности отчетности обособленных структурных подразделений организации [7].

Б.Н. Соколов [11] определяет такие функции внутреннего аудита, как контрольная, методологическая, консультативная и информационно-аналитическая, однако не указывает какой-либо степени взаимосвязи и взаимодействия описанных им функций внутреннего аудита, в процессе его функционирования в организации. В связи с этим возникает необходимость применения всех вышеперечисленных функций внутреннего аудита в комплексе, что будет являться более эффективным и актуальным процессом управления организацией, для принятия оперативных решений в современных непостоянных экономических условиях (см. рис.).



Схема взаимодействия функций внутреннего аудита

Проанализировав существующие взгляды на функции внутреннего аудита в организации, а также принимая во внимание положения Федерального правила (стандарта) аудиторской деятельности № 29 «Рассмотрение работы внутреннего аудитора», в рамках которого выделены основные функции внутреннего аудита (мониторинг эффективности процедур внутреннего контроля; изучение управленческой и финансовой информации; контроль эффективности и результативности, а также экономичности, включая нефинансовые средства контроля аудируемого лица; надзор за соблюдением законодательства РФ, нормативно-правовых актов и прочих внешних требований, а также учетной политики, указаний и других внутренних требований руководства), предлагаем обозначить ряд взаимодействующих функций внутреннего аудита, а именно:

- исследование и анализ финансовой и управленческой информации;
- мониторинг соблюдения внешних и внутренних требований к бизнес-процессам, происходящим в организации;
- анализ эффективности и оптимизация внутреннего контроля в целях управления рисками [9];
- предоставление информации собственникам организации о соблюдении требований норм законодательства РФ.

Таким образом, можно прийти к заключению, что функции внутреннего аудита не могут ограничиваться только контролем за финансово-хозяйственной деятельностью организации, характерным для контрольно-ревизионных служб, которые, исходя из имеющегося опыта, уже не могут полноценно учитывать специфику сложной структуры организации, в условиях современных экономических реалий, количество и качество осуществляемых операций, перспективу роста сегмента бизнеса за счет освоения нового рынка.

Внутренний аудит компилирует информацию обо всех аспектах деятельности организации и обеспечивает наиболее оптимальную совокупность инструментов для анализа и обобщения информации.

Следовательно, непосредственное и непрерывное взаимодействие с внутренним аудитом является залогом повышения эффективности принятия управленческих решений менеджментом организации.

На основании вышеизложенного можно прийти к выводу, что наличие внутреннего аудита в организации требуется не только ее собственникам, но и управленческому аппарату, непосредственной задачей которого является управление бизнес-процессами для достижения обозначенных целей наиболее эффективными способами.

Таким образом, внутренний аудит может стать системообразующим звеном организации при формировании управленческой информационной системы.

Как показывает изученный опыт внедрения и функционирования внутреннего аудита на современных российских предприятиях, его необходимость определяется следующими моментами:

- обеспечение возможности исполнительному органу создать систему эффективного контроля за всеми подразделениями организации (включая филиалы и автономные подразделения);
- выявление резервов производства и наиболее перспективных направлений развития, посредством проводимых внутренними аудиторами целевых и контрольных проверок и анализа полученных сведений;
- сочетание внутренними аудиторами контрольных консультативных функций [4].

Для повышения эффективности управленческой функции менеджмента в современных экономических условиях необходимым для эффективного функционирования организации становится грамотное исполнение всех процессов.

В заключение отметим, что в результате создания системы внутреннего аудита руководство получает надежный инструмент по оценке имеющихся в данной организа-

ции систем внутреннего контроля, от которых в достаточной степени зависит эффективность деятельности хозяйствующих субъектов в целом.

Следовательно, непосредственно внутренний аудит организации является наиболее точным и независимым источником получения информации, помогающим менеджменту в принятии управленческих решений, а также в последующей оценке качества их реализации.

Таким образом, можно сделать вывод, что независимо от того, как именно осуществляется внутренний аудит в организации и в какой форме он функционирует, его основополагающим принципом является повышение эффективности бизнеса в целом.

Библиографический список

1. Адамс Р. Основы аудита / Р. Адамс; пер. с англ., под ред. проф. Я.В. Соколова. – Москва : Аудит; ЮНИТИ, 1995. – 398 с.
2. Алборов Р.А. Практический аудит : учеб. пособие / Р.А. Алборов, С.М. Концевая. – Москва : Дело и Сервис, 2010. – 279 с.
3. Богомолов А.М. Внутренний аудит: Организация и методика проведения : метод. пособие / А.М. Богомолов, Н.А. Голощапов. – Москва : Экзамен, 1999. – 192 с.
4. Бурцев В.В. Внутренний аудит компании: вопросы организации и управления / В.В. Бурцев // Финансовый менеджмент. – 2003. – № 4. – С. 35–49.
5. Бычкова С.М. Бухгалтерский финансовый учет : учеб. пособие / С.М. Бычкова, Д.Г. Бадмаева. – Москва : Эксмо, 2008. – 528 с.
6. Зырянова Т.В. Внутренний аудит как оценка надежности и эффективности системы внутреннего контроля / Т.В. Зырянова, О.Е. Терехова // Экономический анализ. Теория и практика. – 2006. – № 16–17. – С. 13–20.
7. Макальская А.К. Внутренний аудит : учеб.-практ. пособие / А.К. Макальская. – Москва : Дело и сервис, 2001. – 80 с.
8. Налетова И.А. Аудит : учеб. пособие / И.А. Налетова, Т.Е. Слободчикова. – Москва : ФОРУМ ; ИНФРА-М, 2005. – 176 с.
9. Никифорова Е.В. Внутренний аудит в организации: виды, задачи, функции / Е.В. Никифорова, И.В. Шумилова // Аудиторские ведомости. – 2006. – № 7. – С. 3–9.
10. Панкратова Л.А. Внутренний аудит в современной системе управления организацией / Л.А. Панкратова // Аудитор. – 2012. – № 6 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://gaar.ru/articles/Vnutrenniy-audit-v-sovremennoi-sisteme-upravleniya/index.php> (дата обращения: 13.09.2017).
11. Соколов Б.Н. Роль службы внутреннего аудита в компании / Б.Н. Соколов // Финансовый директор. – 2007. – № 6. – С. 34–43.
12. Федеральное правило (стандарт) аудиторской деятельности № 29 «Рассмотрение работы внутреннего аудита». Утверждено Постановлением Правительства Российской Федерации № 523 от 25 августа 2006 г. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://base.consultant.ru/> (дата обращения: 11.09.2017).

СВЕДЕНИЯ ОБ АВТОРАХ Принадлежность к организации

Алена Юрьевна Бунина – кандидат экономических наук, доцент кафедры бухгалтерского учета и аудита ФГБОУ ВО «Воронежский государственный аграрный университет имени императора Петра I», Российская Федерация, г. Воронеж, E-mail: apom84@mail.ru.

Юлия Вячеславовна Зарочинцева – магистрант кафедры бухгалтерского учета и аудита ФГБОУ ВО «Воронежский государственный аграрный университет имени императора Петра I», Российская Федерация, г. Воронеж, E-mail: zarochinceva31294@mail.ru.

Дата поступления в редакцию 05.12.2017

Дата принятия к печати 20.12.2017

AUTHOR CREDENTIALS Affiliations

Alena Yu. Bunina – Candidate of Economic Sciences, Docent, the Dept. of Accounting and Auditing, Voronezh State Agrarian University named after Emperor Peter the Great, Russian Federation, Voronezh, E-mail: apom84@mail.ru.

Yuliya V. Zarochintseva – Master's Degree Student, the Dept. of Accounting and Auditing, Voronezh State Agrarian University named after Emperor Peter the Great, Russian Federation, Voronezh, E-mail: zarochinceva31294@mail.ru.

Date of receipt 05.12.2017

Date of admittance 20.12.2017