ГОСУДАРСТВЕННОЕ БЮДЖЕТНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ

СРЕДНЕГО ПРОФЕССИОНАЛЬНОГО ОБРАЗОВАНИЯ

 «НИЖЕГОРОДСКИЙ ЭКОНОМИКО-ПРАВОВОЙ КОЛЛЕДЖ

ИМЕНИ ГЕРОЯ СОВЕТСКОГО СОЮЗА БОРИСА ПАВЛОВИЧА ТРИФОНОВА»

|  |  |
| --- | --- |
|  |  |

**КУРС ЛЕКЦИЙ**

**ПО ОП. 19 ПРОВЕДЕНИЕ ВНУТРЕННЕГО АУДИТА**

**Специальность - 080114 «Экономика и бухгалтерский учет (по отраслям),**

**квалификация – бухгалтер, специалист по налогообложению.**

г. Нижний Новгород

2014.г.

Рассмотрено на заседании методической

Комиссии «Экономика и управление»

(080114 «Экономика и бухгалтерский

учет (по отраслям)»

Протокол №\_1\_ от \_02 сентября 2014г.

Председатель М.Г.Степанова.

Морозова И.Г.

ОП. 19 Проведение внутреннего аудита. Курс лекций для студентов дневного отделения специальности 080114 «Экономика и бухгалтерский учет (по отраслям)» углубленной подготовки: Н.Новгород, 2014,-13 с.

 Настоящий курс лекций по ОП. 19 «Проведение внутреннего аудита» содержит теоретический материал, необходимый для подготовки обучающихся по специальности 080114 «Экономика и бухгалтерский учет (по отраслям)» углубленной подготовки.

Содержание

Введение………………………………………………………………………………….3

1. Внутренний аудит: функции, цели, задачи………………………………………….3.

 1.1 Понятие и функции внутреннего аудита……………………………………….3

 1.2 Этапы осуществления внутреннего аудита………………………………………4

 1.3 Этапы создания службы внутреннего аудита, цели и задачи……………………6

2. Организация службы внутреннего аудита………………………………………..…10

 2.1 Структура и состав подразделения службы внутреннего аудита………….…..10

 2.2 Планирование внутреннего аудита и подготовка рабочей документации……11

Список литературы………………………………………………………………………15

  **Введение**

Происходящие в последнее время процессы, как в государственном (повышение интереса к эффективности управления наделенным имуществом и соблюдению целевой направленности выделенных средств), так и в частном (повышения и уход от дел организаций учредителей первой волны и назначение наемных управленцев) секторах экономики, ведут к необходимости организации цивилизованного контроля над работой наемных менеджеров и предоставления гарантии того, что они управляют исключительно в интересах учредителя, а не своих личных или конкретной группы учредителей.

При этом в качестве основного инструмента контроля и гаранта честных отношений между учредителем и наемными менеджерами выступает служба **внутреннего аудита**.

. Интерес к внутреннему аудиту в последнее время неуклонно возрастает. В то же время, по мнению отдельных специалистов и менеджеров, для российской практики организация внутреннего аудита является делом новым и в силу своей законодательной необязательности ненужным.

Такое отношение к внутреннему аудиту можно объяснить следующим:

- в настоящее время менеджмент уделяет очень мало внимания вопросам организации учета и контроля

- отсутствием необходимых теоретических разработок в области методологии и организации внутреннего аудита применительно к российским условиям.

- недостатком нормативных документов по регулированию деятельности внутренних аудиторов и недостаточным уровнем профессионализма аудиторских кадров.

- понятийной неопределенностью и ассоциацией деятельности внутренних аудиторов в процедурном плане с деятельностью ревизоров различного уровня, внешних аудиторов, ревизионной комиссии и т.д.

Понятие внутреннего аудита не является новым, оно возникло достаточно давно. И если на первых этапах своего становления (вторая половина 19-го века, Германия) он в большей степени представлял собой форму контроля за состоянием бухгалтерского учета, то уже в начале 20-го века смысл внутреннего аудита заключался в нефинансовой оценке операций компании и систематическом поиске путей повышения эффективности управления.

Несмотря на длительный процесс своего развития, наибольшее распространение внутренний аудит стал получать в третьем тысячелетии. Однако и в настоящее время среди специалистов не наблюдается единства в подходах к определению термина "внутренний аудит".

**1. Внутренний аудит: функции, цели, задачи**

**1.1 Понятие и функции внутреннего аудита**

Внутренний аудит - это регламентированная внутренними документами организации деятельность по контролю звеньев управления и различных аспектов функционирования организации, осуществляемая представителями специального контрольного органа в рамках помощи органам управления организации (общему собранию участников хозяйственного товарищества или общества или членов производственного кооператива, наблюдательному совету, совету директоров, исполнительному органу).

Внутренний аудит - элемент системы внутреннего контроля, необходимый для крупных хозяйствующих субъектов, в основном негосударственного сектора экономики, чтобы с его помощью успешно конкурировать на рынке за счет роста качества, снижения себестоимости продукции, знания потребностей рынка и, таким образом, повышения эффективности работы.

Внутренний аудит - это способ независимой оценки эффективности деятельности организации и органов ее управления.

Дословно термин "внутренний аудит" - internal audit - означает внутреннюю проверку счетов, ревизию. Однако у внутреннего аудита иные смысл, назначение и организация. И наиболее точно их передает определение понятия, данное международным Институтом внутренних аудиторов (The Institute of Internal Auditors) **- "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 управления организацией".**

Следовательно, внутренний аудит следует воспринимать скорее как разновидность консалтинга, чем контроля.

Основными характеристиками внутреннего аудита являются:

1*. Независимость и объективность*. Независимость рассматривается в контексте функциональной подчиненности службы внутреннего аудита в структуре организации. Независимость, как правило, достигается путем разделения функционального и административного подчинения службы внутреннего аудита (административное подчинение руководству, а функциональное - учредителям). Объективность рассматривается как способность работника службы внутреннего аудита формировать беспристрастные оценки и выводы.

2*. Оптимизация и повышение эффективности деятельности организации*. В данной ситуации внутренний аудит выполняет, в первую очередь, не контрольную функцию, а оценочную, он служит для выявления слабых мест в системах управления, внутреннего контроля и управления рисками, для формирования рекомендаций по повышению эффективности этих систем и процессов.

3. *Предоставление гарантий и консультаций*. Сущность деятельности внутреннего аудита заключается в предоставлении гарантий и консультаций заказчикам (клиентам) внутреннего аудита в областях управления рисками, внутреннего контроля, управления организацией.

Следовательно, на современном этапе контрольная функция внутреннего аудита, обеспечивающая достоверность бухгалтерской отчетности, не остается ни главной, ни единственной, а задачей внутреннего аудита является решение вопросов управления и экономической политики, то есть в современном понимании внутренний аудит из простой проверки соблюдения регламентов превращается в творческий процесс.

Внутренний аудит проводит специализированное подразделение той организации, чья деятельность подвергается аудиторской проверке.

. Служба внутреннего аудита являясь независимым подразделением, созданным в рамках организации, выполняет систематическую, каждодневную работу по проверке и оценке ее деятельности.

По общепринятому определению, общей задачей внутреннего аудита является помощь организации в эффективном выполнении ею своих обязанностей в соответствии с ее назначением. Для этого служба внутреннего аудита снабжает управление организации информацией о результатах выполненного анализа, оценках деятельности того или иного подразделения, различными рекомендациями. Служба внутреннего аудита сотрудничает с внешними аудиторами.

Результаты внутреннего аудита используются руководством организации для управления и текущего ведения дел с учетом имеющихся ресурсов и в рамках существующих законов. Таким образом, внутренний аудит способствует достижению целей организации.

Задачи, которые выполняются при внутреннем аудите, разнообразны и зависят от его целей, вида проверяемой организации и характера ее деятельности. Очевидно, что аудит государственных организаций, коммерческих банков, страховых компаний и пенсионных фондов имеет каждый свою специфику. Более того, многие задачи можно решать различными способами, с разной глубиной и детальностью и ориентируясь на различные критерии. Проблема решается с помощью разработки соответствующих правил или стандартов,

В России разработан стандарт аудиторской деятельности, который одобрен Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте Российской Федерации. Данным стандартом (стандартом внешнего аудита) можно руководствоваться и в практике осуществления внутреннего аудита.

**1.2 Этапы осуществления внутреннего аудита**

Процесс аудита распадается на несколько основных этапов. Типичными для аудиторской проверки отдельного объекта являются следующие этапы:

1. Предварительное планирование.

2. Оценка риска.

3. Разработка общего плана и программы аудита.

4. Проведение аудита.

5. Оценка и документальное оформление результатов аудита.

* Предварительное планирование. Включает в себя получение полного представления о проверяемом объекте, анализ правовых обязательств, нормативов и учетных стандартов, применимых к объекту аудита, предварительное определение основных рисков и задач аудита, оценку необходимых трудозатрат, определение графика проведения аудита, оценку необходимой помощи со стороны других аудиторских структур. Для получения полного представления об объекте аудита аудиторы вначале изучают постоянное досье на данный объект.
* Оценка риска. В основе окончательного варианта планирования аудиторских проверок и определения необходимых для их проведения ресурсов лежит процесс систематической оценки рисков, присущих деятельности того или иного подразделения банка, банковскому продукту, сделке или событию. Такие оценки позволяют руководству внутренней аудиторской службы спланировать проверки и ресурсы с учетом "рискованности" того или иного объекта аудита.

Исходя из данных предварительного изучения объекта аудита, применимых к нему нормативов и процедур бухгалтерского учета, аудиторы определяют "ключевые" риски и формулируют соответствующие этим рискам задачи аудита. Необходимой предпосылкой оценки риска является получение описания объекта аудита. Массив документированной информации об объекте охватывает различные типы операций; информационный обмен; вопросы внутреннего контроля; задействованный персонал; используемые счета бухгалтерского учета.

Важным элементом на данном этапе является оценка риска несовершенства контроля, которая заключается в определении эффективности системы внутреннего контроля с точки зрения предотвращения и обнаружения ошибок и неправильных действий. Она предусматривает следующие действия:

1) определение рисков и потенциальных ошибок, характерных для данного объекта;

2) выбор действующих систем контроля, снижающих тот или иной риск или вероятность ошибки;

3) определение эффективности выбранных систем контроля;

4) оценка надежности выбранных систем контроля;

5) определение необходимости всесторонней проверки функционирования конкретных систем контроля.

Оценка рисков является одной из наиболее важных и сложных проблем внутреннего аудита,

* Разработка общего плана и программы аудита.

Первым шагом в этом направлении является определение потенциальных ошибок. С этой целью:

а) составляется список основных видов ошибок: недействительная операция; неточно или несвоевременно зарегистрированная операция; несанкционированная операция; неверно классифицированная операция и т. д.;

б) рассматриваются критические стадии операционного цикла: подготовка, утверждение, регистрация и санкционирование операции, обработка, корректировка, контроль и оформление соответствующего документа;

в) оценивается опыт проведения предыдущих аудиторских проверок данного объекта.

Далее анализируется описание объекта аудита и определяется надежность существующих систем контроля, позволяющих предотвращать или обнаруживать и исправлять ошибки.

Процедуры аудита применяют и для выяснения наличия механизмов внутреннего контроля за тем или иным объектом аудита. Эти процедуры включают:

1) проведение внутренним аудитом проверок остатков средств на счетах и анализа регулярности операций последующего контроля уполномоченными сотрудниками;

2) аналитические процедуры, они используются для выяснения того, имела ли место в действительности вероятная ошибка, затрагивающая какой-либо счет или тип операций. Это осуществляется путем сравнения суммы по записям с ожидаемой суммой (особое место занимает выборочный метод, позволяющий заметно сократить затраты на обследования);

3) детальное изучение фактических данных, подтверждающих состоятельность некоторых или всех статей, которые входят в совокупность, образующую сумму, подлежащую проверке, а также наблюдение за деятельностью объекта аудита и проверку соблюдения конкретных принципов и процедур.

Завершив работу над планом и процедурами аудиторской проверки, аудитор готовит записку о планировании аудита, являющуюся документальным подтверждением плана аудита и отражающую основные моменты, характеризующие объект аудита.

Проведение аудита сводится к выполнению программы аудита, оно осуществляется группой аудита. Позиции программы распределяются между аудиторами в соответствии с их опытом и квалификацией.

Оценка и документальное оформление результатов аудита. На основе результатов проверки аудитор формирует представление о существенности обнаруженных ошибок (в материальном отношении), погрешностях, искажениях и т. п.

**1.3 Этапы создания службы внутреннего аудита.**

Служба внутреннего аудита может быть создана в организации в виде отдела как самостоятельной организационной единицы, входящей в состав системы управления и наделенной функцией контроля фактов финансово-хозяйственной жизни экономического субъекта. При формировании такого отдела необходимо решить ряд задач в определенной последовательности.

Первый этап. Определение спектра общих целей и задач стратегического характера, для достижения которых создается отдел внутреннего аудита.

Второй этап. Проведение всестороннего анализа организации, установление структуры отдела внутреннего аудита, фиксация "слабых" мест в системе внутреннего контроля и т.д. Выявление "точек приоритета" по повышению эффективности работы.

Третий этап. Определение места внутреннего аудита и степени его интеграции с другими отделами организации.

Четвертый этап. Разработка нормативных документов внутреннего аудита.

Пятый этап. Формирование штата отдела внутреннего аудита, его технической базы.

Шестой этап. Модернизация системы управления на основе внедрения стратегического контроллинга.

Рассмотрим эти этапы подробнее.

Первый этап

Данный этап включает анализ учредительных документов организации, позволяющий установить цели организации, с тем, чтобы оптимальным образом сформулировать задачи отдела внутреннего аудита.

Второй этап

На основе всестороннего анализа деятельности организации, ее структуры, "слабых" мест системы внутреннего контроля (далее - СВК), объема средств внутреннего контроля, относящихся к учетным, аналитическим и управленческим системам, определяются мероприятия, способствующие улучшению работы как СВК, так и всей организации в целом. После выполнения такого анализа можно приступить непосредственно к созданию, нормативному, методическому и техническому оснащению отдела внутреннего аудита.

Наиболее пристальное внимание на данном этапе должно быть уделено анализу:

\* организационной структуры;

\* функционирования системы бухгалтерского учета и СВК.

Исходя из того, что отдел внутреннего аудита является частью СВК, необходимо принять решение о распределении процедур внутрихозяйственного контроля между элементами СВК. К таким процедурам относятся, в частности:

\* проверка наличия оправдательных и распорядительных документов для проведения хозяйственных операций;

\* проверка ведения и соблюдения утвержденного графика документооборота, наличия разрешительных записей руководящего персонала;

\* арифметическая проверка правильности бухгалтерских записей;

\* сверки расчетов;

\* контроль корреспонденции счетов по каждой хозяйственной операции, отраженной в документах;

\* установление соответствия данных в первичных учетных документах бухгалтерским записям;

\* проверка соответствия отдельных статей бухгалтерской отчетности записям в главной книге;

\* инвентаризация денежных средств и товарно-материальных ценностей;

\* использование для целей контроля информации из источников, расположенных вне аудируемого лица;

\* осуществление мер, направленных на физическое ограничение доступа несанкционированных лиц к активам организации, к системе ведения документации и записей по бухгалтерским счетам;

\* исследование динамики хозяйственных показателей, сравнение плановых и сметных хозяйственных показателей с фактически имевшими место и выяснение причин существенных расхождений.

Необходимо отметить, что некоторые процедуры внутрихозяйственного контроля могут быть выполнены внутри отделов организации самими сотрудниками. Однако это не означает, что каждая процедура должна быть закреплена только за одним из элементов системы внутрихозяйственного контроля (ревизионной комиссией, внутренним аудитом, наблюдательным советом). Например, инвентаризация для целей ревизии должна проводиться сплошным методом, по всем товаро-материальным ценностям, тогда как инвентаризация для целей внутреннего аудита может проходить выборочно, а для служебного расследования она ограничена видами товарно-материальных ценностей или перечнем материально ответственных лиц.

На этом этапе возможна корректировка целей и задач отдела внутреннего аудита в соответствии с обнаруженными "слабыми" местами системы бухгалтерского учета и СВК.

Третий этап

В процессе функционирования отдел внутреннего аудита взаимодействует практически со всеми отделами и службами организации. Так как к внутреннему аудиту предъявляются более жесткие требования по сравнению с внешним аудитом, внутренний аудит довольно тесно связан с учетно-аналитическими, производственными и управленческими процессами. Поэтому в качестве отдельного этапа его организации предлагается определение места СВК и степени ее интеграции с другими отделами и службами (см. рисунок).

Внутренний аудит в отношении бухгалтерской службы решает следующие задачи:

\* контроль полноты данных, отраженных в системе бухгалтерского учета;

\* проверка правомерности, обоснованности, эффективности совершенных хозяйственных операций;

\* установление адекватности системы бухгалтерского учета;

\* проверка состояния средств контроля;

\* группировка оперативной и отчетной информации в интересах администрации и в виде, доступном для ее понимания.

Управленческий персонал в своей работе сталкивается с потоком разнообразной информации, часть из которой не может быть адекватно воспринята из-за своей специфичности. В результате взаимодействия внутреннего аудита и системы бухгалтерского учета создаются не только достоверные, но и пригодные для рассмотрения кругом заинтересованных лиц, не имеющих глубоких бухгалтерских знаний, данные.

Важным следствием этого, является тот факт, что информационный обмен отдела внутреннего аудита и системы бухгалтерского учета, должен строиться на взаимонаправленных потоках информации, которые служат базой для осуществления и контрольных, и аналитических, и консалтинговых функций внутреннего аудита.

Четвертый этап

Разработка нормативных документов отдела внутреннего аудита представляет собой наиболее продолжительный по времени этап. Кроме методических материалов необходимы классификатор ошибок и другие документы, устанавливающие права и обязанности, как сотрудников, так и отдела внутреннего аудита в целом. Это находит свое отражение в следующих документах нормативного регулирования:

\* положение об отделе внутреннего аудита;

\* положение о рабочей политике отдела внутреннего аудита;

\* внутренние стандарты аудита;

\* должностные инструкции внутренних аудиторов.

В положении об отделе внутреннего аудита определяются общие цели и задачи отдела, права и обязанности сотрудников, а также их полномочия и порядок отчетности. При этом должен быть обеспечен принцип независимости внутреннего аудитора. Ведь если внутренний аудитор (или отдел внутреннего аудита) будет самостоятельно исправлять ошибки, внедрять новые методы оптимизации работы организации и т.п., то в будущем он вынужден будет контролировать свою же работу, что нарушает принцип объективности его деятельности.

Чем детальнее разработано положение об отделе внутреннего аудита, тем легче организовать его работу, закрепить ответственность сотрудников и добиться реального улучшения качества. Поэтому представляется целесообразным выделить следующие подсистемы внутреннего аудита:

\* сбор первичной контрольной информации;

\* анализ контрольной информации;

\* формирование итоговой контрольной информации;

\* хранение контрольной информации.

Каждая из подсистем использует свою входящую информацию, свои методы и процедуры ее обработки, а также определенным образом формирует выходную информацию. Применение подсистем позволяет повысить эффективность функциональных этапов проверки, а в конечном счете внутрихозяйственного контроля и системы управления организацией в целом.

В положении о рабочей политике отдела внутреннего аудита целесообразно отразить следующие концептуальные аспекты:

\* механизм расчета рисков внутреннего аудита;

\* методика расчета и распределения уровня существенности;

\* цели и характеристика видов процедур внутреннего аудита;

\* виды оценочных значений и сравнительных показателей бухгалтерской отчетности, подлежащих внутреннему аудиту;

\* порядок определения объема и формирования выборок внутреннего аудита;

\* механизм контроля выполнения допущения непрерывности деятельности;

\* варианты диагностики ошибок, искажений, неточностей в разрезе объектов контроля;

\* формированиеитоговой информации по результатам внутреннего аудита в разрезе объектов контроля, целей и задач внутреннего аудита, категории пользователей.

Выделение указанных концептуальных аспектов позволит сформировать основные методические установки функционирования отдела внутреннего аудита с учетом специфики финансово-хозяйственной деятельности той или иной организации.

Пятый этап

Принципиальным вопросом в процессе организации отдела внутреннего аудита является формирование оптимального штата. Наиболее оправданным экономически представляется трехуровневая структура штатного расписания отдела.

 Первый уровень - постоянные (штатные) работники; второй уровень - привлекаемые специалисты экономического субъекта; третий уровень - специалисты и эксперты, привлеченные со стороны.

Квалификационные требования к сотрудникам отдела внутреннего аудита должны быть закреплены в соответствующем внутреннем стандарте и включать:

\* высшее экономическое (или юридическое) образование, полученное в высшем учебном заведении Российской Федерации;

\* обучение по программе подготовки внешних аудиторов и наличие подтверждающего аттестата;

\* для специалистов, имеющих доступ к компьютерным системам и базам данных организации, - адекватная выполняемым задачам профессиональная подготовка;

\* ежегодное повышение квалификации в объеме не менее 60 часов;

\* опыт работы по специальности не менее 5 лет.

Кроме того, руководитель отдела внутреннего аудита должен пройти обучение по программе подготовки внутренних аудиторов Института внутренних аудиторов России.

Шестой этап

В настоящее время система управления организациями трансформируется в соответствии с современными условиями хозяйствования, которые характеризуются высокой конкуренцией и нестабильностью внешней среды. Результатом такой трансформации является внедрение контроллинга. Находясь на пересечении учета, информационного обеспечения, контроля и координации, контроллинг связывает воедино все эти функции, интегрирует и координирует их, причем не подменяет собой управление предприятием, а лишь переводит его на качественно новый уровень.

Контроллинг - система управления, базирующаяся на взаимодействии всех функций внутрихозяйственного контроля, управленческого учета, планирования, анализа и маркетинга и предназначенная для достижения организацией поставленных целей. При этом внутрихозяйственный контроль играет роль основной функции системы управления, отвечающей признакам контроллинга. Именно контроль выполняет функцию обратной связи в любой динамической системе, в том числе и хозяйственной.

В целях формирования системы контроллинга функции управления могут быть охарактеризованы следующими особенностями.

Внутрихозяйственный контроль. Наиболее полно требованиям контроллинга отвечает организация внутрихозяйственного контроля в виде системы внутреннего аудита, так как она позволяет осуществлять как последующий, так и предварительный, и оперативный (текущий) контроль.

Управленческий учет. Организация системы управления в виде контроллинга предполагает широкое использование управленческого учета, создание центров ответственности и системы оперативной регистрации информации по затратам и доходам в разрезе финансово-хозяйственных процессов.

Планирование. В системе контроллинга должно осуществляться оперативное и перспективное, и стратегическое планирование с выделением нормативного планирования по всем финансово-хозяйственным процессам организации.

Анализ. С функциями системы контроллинга связаны выделение оперативного производственного и финансового анализа, и также оперативный анализ информации бюджетирования.

Маркетинг. Функционирование системы маркетинга должно осуществляться в разрезе каждого вида продукции, работ и услуг с выделением жизненных циклов товаров и секторов продаж с целью планирования, установления и оперативного изменения цен продукции, работ и услуг.

**2. Организация службы внутреннего аудита**.

**2.1 Структура и состав подразделения службы внутреннего аудита**

Структура службы внутреннего аудита во многом зависит от специфики организации, её величины и конкретных целей её администрации и включает в себя совокупность подразделений, укомплектованных персоналом соответствующей квалификации и полномочий, осуществляющих информационное взаимодействие в виде прямых и обратных связей, имеющих соответствующее материально-техническое и информационное обеспечение и подчиняющихся соответствующему исполнительному органу.

Для изложения организационных аспектов управления экономическим субъектом по созданию подразделений внутреннего аудита может быть использовано понятие «служба» («бригада»). Под службой следует понимать организационно-штатную единицу, включающую в себя работника, группу, бюро, отдел, управление, департамент или другой элемент организационной структуры управления (структурное подразделение) и специализирующуюся на выполнении комплекса однородных функций управления.

Основным объектом деятельности службы внутреннего аудита является финансово-хозяйственная деятельность организации. Целесообразно сохранить в отдельных случаях прежний порядок, сформировавшийся при функционировании контрольно-ревизионной службы, и при необходимости привлекать опытного специалиста, как представителя службы внутреннего аудита.

Однако служба внутреннего аудита решает более широкий спектр задач, чем контрольно-ревизионная служба. Поэтому в её составе должны быть не только специалисты по проверке финансово-хозяйственной деятельности организаций, но и другие специалисты (по налогообложению, правовым вопросам, финансовому анализу и т.д.) осуществляющих информационное взаимодействие в виде прямых и обратных связей, имеющих соответствующее материально-техническое и информационное обеспечение и подчиняющихся соответствующему исполнительному органу.

Несомненно, сотрудники службы внутреннего контроля должны иметь образование, соответствующее характеру их деятельности. Целесообразно в составе службы внутреннего аудита предусмотреть наличие аудитора, имеющего соответственный квалификационный аттестат, поскольку он должен владеть специфическими приемами проверки, которые базируются на оценке существенности и аудиторского риска.

Рассмотрим примерный состав службы внутреннего аудита и свойственные её членам функциональные обязанности:

1.Руководитель службы (аттестованный аудитор) - это наиболее квалифицированный специалист, обладающий разносторонними знаниями и навыками, способный дать высшему руководству самый компетентный совет в области экономики и финансов. Главный аудитор в идеале должен иметь познания и практические навыки в области бухгалтерии, налогового права, экономики, финансового менеджмента, общей юриспруденции, маркетинга, общего управления, менеджмента персонала, иметь собственно аудиторские знания и навыки. Кроме того, он должен знать задачи, поставленные высшим руководством перед организацией, возможности и потребности коллектива, внешние связи своей организации. Ему необходимы достаточные знания в области компьютерной техники и технологии.

Рассмотрим функции руководителя:

- составляет план-графика проверок;

- определяет состав группы для проверки филиала и документальное оформление результатов аудиторских процедур;

- может взять на себя проведение анализа финансово-хозяйственной деятельности;

- проводит консультации по отдельным вопросам;

- контролирует выполнение приказов и распоряжений руководителя головной организации по финансово-хозяйственным вопросам;

- составляет общий отчет о проделанной службой внутреннего аудита работе;

- может разрабатывать методический материал по повышению профессионального уровня работников бухгалтерии и управления, проводить семинары по доведению последних требований налогового законодательства и т.п.

2. Специалист по расчетам с головной организацией:

- проводит анализ финансовых потоков между филиалами и головной организацией;

- консультирует по финансовым вопросам;

- участвует в составлении общего плана и программы внутреннего аудита;

- участвует в текущем контроле за финансовой деятельностью филиалов;

- составляет отчет по результатам внутреннего аудита.

3.Специалист по камеральным и документальным проверкам отчетности филиалов:

- составляет план-график проверок;

- комплектует выездную группу;

- организует и осуществляет текущий контроль работы с филиалом;

- составляет общий план и программу внутреннего аудита;

- доводит до сведения руководителя службы основные результаты аудита, которые могут повлиять на содержание и выводы отчета о внутреннем аудите;

- участвует в подготовке и непосредственно осуществляет и документально оформляет результаты аудиторских процедур;

- составляет отчет по результатам внутреннего аудита;

- проводит консультации, проверку выполнения приказов и распоряжений руководителя головной организации по финансово-хозяйственным вопросам.

4.Специалисты по налогообложению, по правовым вопросам, по финансовым вопросам.

5.Специалист владеющий навыками контроля в соответствующих технико-технологических направлениях. (т.к. в организации могут быть специализированные контролирующие подразделения, такие как: отдел методов и средств контроля, отдел входного контроля, отдел технического контроля, работники обслуживающие функционирование компьютерных систем и т.д.)

Специалисты по налогообложению, правовым вопросам и финансовому анализу могут не состоять в штате и привлекаться к работе на договорных началах наряду с экспертами.

Применяя отдельные положения аудиторского правила (стандарта) «Использование работы эксперта» служба внутреннего аудита при необходимости должна иметь возможность привлекать к работе экспертов - не состоящих в штате специалистов, имеющих достаточные знания и (или) опыт в определенной области (по определенному вопросу), отличной от бухгалтерского учета и аудита, и дающий заключение по вопросу, относящемуся к этой области.

Сведения о службе внутреннего аудита, о порядке её образования и полномочиях должны быть зафиксированы соответствующим распоряжением по головной организации. Обязанности сотрудников службы и уровень их квалификации должны быть зафиксированы в должностных инструкциях.

**2.2 Планирование внутреннего аудита и подготовка рабочей документации**

Необходимо помнить, что сам аудиторский процесс- это ряд последовательных этапов, включающий в себя подготовку к проверке, составление ее программы, организацию работы на объекте, обследование хозяйства и документальную проверку операций и учетных данных.

Программа аудита представляет собой детальный перечень аудиторских процедур, необходимых для практической реализации плана проверки предприятия. Программа служит подробной инструкцией для участников аудита и средством контроля качества их работы.

Деятельность службы внутреннего аудита должна осуществляться в соответствии с планом внутреннего аудита, разработанным руководителем службы и утвержденным руководителем организации. Выполнение конкретной работы по контролю того или иного объекта осуществляется внутренней аудиторской группой или аудитором в соответствии с программой внутреннего аудита. Программа разрабатывается ведущими специалистами аудиторской службы на основании плана внутреннего аудита, затем утверждаются руководителем службы (отдела) внутреннего аудита в соответствии с внутренними документами юридического лица.

Планирование, являясь начальным этапом проведения аудита, состоит в разработке общего плана аудита с указанием ожидаемого объема, графиков и сроков проведения аудита, а также в разработке аудиторской программы, определяющей объем, виды и последовательность осуществления аудиторских процедур». Таким образом, можно заключить, что служба внутреннего контроля должна составить и утвердить общий план аудита, в котором будут содержаться сведения о порядке проверки филиалов, сроках проверок, объемах проверяемой информации. Затем должна быть составлена аудиторская программа.

Однако при внутреннем аудите необходимо придерживаться рекомендательного характера стандарта и поэтому целесообразно в рабочей документации ссылаться на методику планирования внутреннего аудита. Письменный отчет руководству экономического субъекта тоже должен иметь свои особенности и правила применения, поскольку он тоже носит для внутреннего аудита рекомендательный характер.

При планировании аудиторской проверки необходимо решить, какие документы должны быть подготовлены для проверки, определить порядок тестирования системы внутреннего контроля с целью установления возможности и объема выборки, порядок использования материалов постоянного досье. При подготовке этого раздела могут быть использовано не только правило (стандарт) «Планирование аудита», но и «Аудиторская выборка».

Особенность этапов планирования при внутреннем аудите заключается в том, что общий план аудита разрабатывается службой внутреннего аудита в целях координации в централизованном порядке, что оптимизирует работу в особенности при проверке однотипных филиалов. Хотя типовая программа аудита может быть, и скорректирована после выезде бригады по месту нахождения конкретного филиала при ознакомлении с его спецификой финансово-хозяйственной деятельности. Также в процессе самого аудита могут возникнуть основания для пересмотра отдельных положений общего плана. Вносимые при этом в план изменения, а также причины изменений должны подробно документироваться.

Что же касается правила (стандарта) «Аудиторская выборка», то наиболее приемлемую его часть для службы внутреннего аудита составляет общая методика проведения выборочных исследований. При этом решение вопроса связанного с объемом выборки и участками проверки, на которых она может применяться, относится к компетенции администрации головной администрации, которая определяет стратегию управления филиалами.

В общем плане рекомендуется предусмотреть:

- формирование аудиторской группы, ее численность, включая специалистов других подразделений, привлекаемых к проведению аудита;

- распределение проверяющих в соответствии с их профессиональными качествами и должностными уровнями по конкретным участкам;

- инструктирование всех членов группы об их обязанностях и правах, доведение информации о проверяемом объекте;

- ведение рабочей документации;

- документальное оформление проведенной работы и порядок её согласования с должностными лицами проверяемого объекта.

Перед проведением и в ходе аудита аудитор должен:

- получить информацию об организационной структуре проверяемого объекта, системе снабжения и сбыта, ценовой политике и т.д.;

- выявить юридические обязательства управления, ознакомиться с регистрами, документами, протоколами, контрактами, договорами и соглашениями, уберечь предприятие от лишних доходов (это касается внеплановых налогов);

- аудитору необходимо исследовать контрольные процедуры, такие как: наличие внутренних инструкций, руководств и реальность их применения, разделение обязанностей, методы составления документации и записей, схемы документооборота (желательно обобщить побольше оправдательных документов), обеспечение физической сохранности активов (ноу-хау, деловой репутации, прав и имущества);

- определить объем аудиторской выборки и подготовить следующую документацию:

а) информацию об организационной структуре подразделения;

б) выдержки из юридической документации (соглашений, протоколов собраний и т.д.);

в) анализ сделок и остатков по счетам;

г) анализ важнейших показателей и трендов характеризующих тенденции развития;

д) заключения, разъяснения представленные внутренним аудитором касающиеся наиболее важных аспектов хозяйственной деятельности в т.ч. различные необычные вопросы и исключения;

е) копии финансовой отчетности за предыдущие отчетные периоды, а также копии аудиторских заключений, справок, актов в т. ч. ревизионных проверок по этой отчетности.

- ознакомиться с имеющимися аудиторскими документами в следующей последовательности:

а) ознакомление с организацией бухгалтерского учета и состоянием системы внутреннего контроля;

б) ознакомление с организацией работы бухгалтерии, проверка укомплектованности штата, распределение обязанностей между работниками бухгалтерии, наличие должностных инструкций, текучести кадров работников бухгалтерии и т.д.;

в) ознакомление с обеспечением бухгалтерии законодательными и нормативными документами по учету и отчетности;

г) ознакомление с применяемыми формами бухгалтерского учета, автоматизации учетно-вычислительных работ;

д) проверка применения типовых и унифицированных форм первичной учетной документации;

е) проверка своевременности представления документов в бухгалтерию;

ж) ознакомление с актами предыдущих проверок, выполнением указаний и предложений по их результатам;

- сделать общий вывод о состоянии порядка учета и о состоянии системы внутреннего контроля.

Аудиторская проверка, являясь по существу документальной, обязывает сопровождать проверку обязательным документированием, т.е. отражать полученную информацию в рабочей документации аудита, к которой относятся:

- планы и программы проведения аудита;

- объяснения, пояснения и заявления работников подразделения по вопросам, вытекающим из существа проверки;

- копии первичных документов подразделения, свидетельствующие о хозяйственных операциях, фотографии объектов, акты, справки, протоколы, инвентаризационные описи и другие документы, составленные совместно с работниками подразделения и другими работниками, привлекаемыми для участия в проверке, служащие доказательством записей в акте проверки;

- регистры бухгалтерского учета;

- результаты инвентаризаций;

- бухгалтерская отчетность;

- записи об изучении и оценке систем оперативного и складского учета, вопросники, схемы документооборота и другие;

- производственно-финансовый анализ фактических показателей подразделения;

- материалы, свидетельствующие о работе выполненной не аудитором, но под его контролем;

- документы встречных проверок и объяснения лиц, не являющимися работниками данного подразделения;

- копии бухгалтерской, оперативной внутрихозяйственной отчетности.

Перечень рабочей документации аудита, прилагаемой к актам аудиторской проверки, определяет аудитор, проводящий проверку. Главное требование к этой документации - её убедительность и весомость при доказательстве выводов и предложений, вытекающих из материалов проверки. Поэтому ограничений по подбору доказательств не устанавливается.

При документировании внутреннего аудита, составлении отчета, его согласовании и представлении руководству могут быть использованы как существующие аудиторские стандарты (документирование аудита; письменная информация аудитора руководству экономического субъекта по результатам проведения аудита; порядок составления аудиторского заключения о бухгалтерской отчетности; дата подписания аудиторского заключения и отражения в нем событий происшедших после даты составления и предоставления бухгалтерской отчетности; применимость допущения непрерывной деятельности), Федеральный закон «Об аудиторской деятельности», так и зарубежный опыт

Список литературы

1. Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» от 30.12.2008г. № 307-ФЗ
2. Подольский В.И. Задачник по аудиту: Учебное пособие для студентов среднего профессионального образования/ В.И. Подольский – 5-е издание., стер.- М.: Академия, 2011.
3. Подольский В.И. Аудит: Учебное пособие. 2-е изд., перераб. и доп.- М.: Экономистъ, 2010
4. Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит: Учебное пособие для вузов.- М. 2009
5. Шеремет А.Д., Аудит: Учебное пособие для вузов. – М.: ИНФРА-М, 2010

Информационные ресурсы:

<http://ru.wikipedia>. http://www.audit-it.ru/

<http://books.bl.by/audit/buh/audit/>, <http://auditrf.ru/>