

Author

Yusupova Galina Valeryevna — Senior Lecturer, Department of Accounting, Analysis, Statistics and Audit, Baikal State University, 11, Lenin St., Irkutsk, 664003, e-mail: e-mail: buh_ut@isea.ru.

УДК 657.6

Г.В. Максимова

Байкальский государственный университет,
г. Иркутск

ВНУТРЕННИЙ АУДИТ — ИНСТРУМЕНТ РЕАЛИЗАЦИИ ИНТЕГРИРОВАННОЙ ФУНКЦИИ УПРАВЛЕНИЯ

В статье рассмотрена дискуссия по теоретическим вопросам внутреннего аудита, т. е. его сущности, целей, задач, функций и предметной области. Предлагается, опираясь на официальное определение внутреннего аудита, данное Международным институтом внутреннего аудита, рассматривать внутренний аудит, как инструмент реализации интеграции функций управления, то есть аналитической, контрольной, регулирующей. Это позволило уточнить задачи, функции, предметную область внутреннего аудита во взаимосвязи со стратегическими, операционными, обеспечения достоверности отчетности и достижения соответствия законодательным и нормативным документам целями компании.

Ключевые слова: внутренний аудит, функции управления, интеграция гарантии, консультации, цели, задачи.

G.V. Maksimova

Baikal State University,
Irkutsk

THE INTERNAL AUDIT — A TOOL TO IMPLEMENT INTEGRATED CONTROL FUNCTIONS

The article deals with the discussion on the theoretical issues of internal audit, that is, of its essence, goals, objectives, functions and subject areas. It is proposed, based on the official definition of internal auditing given by the International Institute of internal auditors, to consider internal audit as a tool for implementing integration of control functions, i.e. analytical, controlling, regulating. This allowed to clarify the objectives, functions, subject areas of internal auditing in conjunction with strategic, operating, ensure reliable reporting and compliance with legislative and regulatory documents of the company's goals.

Keywords: internal audit, management functions, and the integration of guarantee, consultations, goals, and objectives.

Вопросы внутреннего аудита достаточно актуальны в России, что связано нерешенными проблемами в условиях российской экономики, а также с непродолжительным периодом его становления и развития.

В отечественной и зарубежной литературе до сих пор отсутствует единообразие во взглядах на теоретические и методические вопросы организации и проведения внутреннего аудита.

Анализируя результаты научных исследований и открытые дискуссии по вопросам внутреннего аудита на страницах российских изданий, можно констатировать, что в российской практике признано, что внутренний аудит присущ крупным компаниям со сложной организационной структурой, а также он осуществляется исключительно собственными силами компаний. Наиболее распространенным является подход, когда под внутренним аудитом понимается контрольная деятельность компании, проводимая силами штатных сотрудников.

При этом не выработано единого мнения относительно теоретической базы внутреннего аудита (понятия, сущности, целей, задач, области применения). Рассматривается внутренний аудит и как элемент системы внутреннего контроля, и как форма, вид, способ контроля, и как система контроля в целом. Предметная область, цели, задачи, объекты и функции внутреннего аудита либо слишком расширены, либо неоправданно сужены.

Изучение зарубежных источников позволяет отметить, что на протяжении ряда десятилетий внутренний аудит рассматривали как совокупность двух взаимосвязанных понятий.

Прежде всего внутренний аудит трактовался как независимая деятельность по оценке и проверке. Объекты и субъект, в интересах которого осуществлялся внутренний аудит, с течением времени менялись, начиная с бухгалтерских, финансовых операций до области операционной деятельности компании в целом. Ориентация на оказание широкого спектра консультационных услуг нашло свое отражение в изменении подхода к определению «потребителя» аудиторских услуг.

Внутренний аудит также трактовался как «...контроль, функционирующий посредством проверки и оценки достаточности и эффективности других средств контроля». Это понимание внутреннего аудита превалировало в зарубежной литературе до конца 90-х годов, а в России — в настоящее время.

Одновременно можно встретить и такие точки зрения, отличные от признанного подхода Международным институтом внутреннего аудита (МИВА), как «...средство управления фирмой, основная задача которого обеспечение должного ведения бухгалтерского учета». К. Ватерсон и Э. Бриттон — авторы данной точки зрения, основным объектом внутреннего аудита считают систему бухгалтерского учета.

На современном этапе развития в отношении внутреннего аудита используется достаточно широкий спектр терминов, которые являются прямыми синонимами понятия внутреннего аудита. Выделим наиболее используемые в современной западной литературе такие термины, как «internal audit function», «function of internal auditing», подтверждающие развитие функционального

подхода к раскрытию сущности внутреннего аудита. Подтверждение этому дает глоссарий Международных профессиональных стандартов внутреннего аудита (МПСВА), принятый Международным институтом внутреннего аудита, в котором используется близкий по смыслу термин «internal audit activity» (деятельность по внутреннему аудиту), интерпретируемый Российским институтом внутреннего аудита, как «функции внутреннего аудита». В рамках данного подхода внутренний аудит рассматривается как интегрированная функция управления, которая сочетает, с нашей точки зрения, элементы контрольной, аналитической и регулирующей. В этом случае внутренний аудит не отождествляется только со службой внутреннего аудита, состоящей из штатных работников, а отождествляется с услугой, которая также может предоставляться сторонними организациями.

Международный институт внутреннего аудита, рассматривая функцию внутреннего аудита в рамках существующей в западной литературе концепции принесения пользы и увеличения рыночной стоимости компании, подчеркивает проявление ее не просто через контрольную деятельность, а деятельность, связанную с достижением стратегических целей системы управления в целом.

Следовательно, уточняется направленность внутреннего аудита, связанная с оценкой процессов, бизнес-процессов, оценкой производственной, финансовой, административно-хозяйственной деятельности и оценкой отдельных функций системы управления (системы бухгалтерского учета, системы внутреннего контроля). Это, в нашем понимании, согласуется с официальным определением внутреннего аудита, данное МПСВА: «...деятельность по предоставлению независимых и объективных гарантий и консультаций, направленных на совершенствование хозяйственной деятельности организации. Внутренний аудит помогает организации достичь поставленные цели, используя систематизированный и последовательный подход к оценке и повышению эффективности управления рисками, контроля и системы корпоративного управления».

Тогда основной предметной областью внутреннего аудита, приносящей наибольшую пользу компании, следует считать предоставление гарантий того, что ключевые бизнес-риски управляются адекватно, что система внутреннего контроля функционирует эффективно, что предоставление консультаций позволяет повышать эффективность бизнес-процессов, способствует распространению новых знаний и передового опыта, которые в свою очередь позволяют разрешать наиболее серьезные и не отложенные проблемы, а также выявлять и предотвращать факты мошенничества и нарушений законодательства.

Кармайкл Др. и Бенис М. достаточно широко представляют предметную область внутреннего аудита, рассматривая ее как «...самостоятельный высший уровень управления, который необходим для определения эффективности структуры внутреннего управления».

С нашей же точки зрения, выделение связи внутреннего аудита с процессом управления рисками деятельности компании позволяет констатировать, что внутренний аудит принакает в новую предметную область — риск-менеджмент. Это позволяет внутреннему аудиту предоставлять гарантии и консалтинговые услуги как в контрольной деятельности, так и в процессе риск-

менеджмента. При этом необходимо учитывать, что все организации находятся на различном уровне развития и использования процессов риск-менеджмента. В Ирландии и Великобритании также выделяют пять таких уровней (risk naive, risk aware, risk defined, risk managed, risk enabled).

Если в организации недостаточно определен формальный подход к идентификации, анализу, оценке и управлению рисками, то внутреннему аудиту необходимо содействовать разработке и внедрению процессов риск-менеджмента в деятельность организации.

Разработка общей стратегии и внутренних регламентов (политик) в области управления рисками, своевременная и полная осведомленность сотрудников, расчет максимально допустимых уровней принятия риска советом директоров и всех уровней менеджмента позволяют внутреннему аудиту акцентировать внимание на совершенствовании процессов риск-менеджмента.

Интеграция внутреннего контроля и риск-менеджмента в процессе управления организацией позволяет внутреннему аудиту использовать в качестве своего объекта процесс управления рисками.

Связь функции внутреннего аудита с процессом управления рисками (риск-менеджмент) подчеркивает наличие интеграции контрольной, аналитической и регулирующих функций управления. Это положение, как мы считаем, трактуется и в Стандартах компетенций для внутреннего аудита, разработанных Международным институтом внутреннего аудита, где сказано следующее: «внутренний аудит — это процесс, посредством которого компания добивается того, что риски, сопутствующие ее деятельности, в достаточной мере «осознаны» (т. е. проанализированы) и «управляются» (т. е. регулируются) «адекватно динамично меняющимся условиям хозяйствования». Таким образом, подчеркивается интеграция функций системы управления, которая реализуется через внутренний аудит. Интересная с этой точки зрения модель повышения эффективности функции внутреннего аудита (Д. МакНэйми и Дж. М. Селимом), основными элементами которой являются бизнес-цели организации, оценка бизнес-рисков, методы и модели управления рисками, характерные отдельным отраслям, стратегическое планирование, вселенная аудита, бизнес-план, план и задание аудитора.

Совокупность миссии организации, ее долгосрочных целей и задач составляет бизнес-цели, которые предполагают идентификацию рисков, способных воспрепятствовать их успешному достижению, а также определяют выбор методов, оценки и управления рисками.

В процессе стратегического планирования происходит конвертация бизнес-целей и оценок рисков в долгосрочные планы развития финансово-хозяйственной деятельности организации. Формирование вселенной аудита тесно связано со стратегическим планированием.

В развитии бизнес-плана формируется план внутреннего аудита, использующий макро-риск оценки для выбора совокупности объектов из вселенной аудита.

План внутреннего аудита служит основанием для разработки заданий, которые включают объект внутреннего аудита, операционные цели, бизнес-риски,

которые сопутствуют деятельности выбранных объектов внутреннего аудита и способные помешать выполнению операционных целей.

Результатом реализации задания является оценка того, как менеджмент разного уровня управляет рисками, которые способны оказать отрицательное влияние на достижение поставленных операционных целей.

Таким образом, учитывая такие цели компании, как стратегические, связанные с выполнением ее миссии, операционные, направленные на достижение эффективности и рациональности использования ресурсов, цели в области обеспечения формирования достоверной отчетности и достижения соответствия законодательным документам, внутренний аудит предоставляет всем уровням системы управления «гарантии и консультации» по двум направлениям, решая задачи внутреннего контроля и процесса управления рисками.

Достижение целей, стоящих перед внутренним аудитом, в рамках реализации его основных функций (информационной, аналитической, контрольной, регулирующей, верификации, правовой защиты и консультационной), обеспечивается посредством выполнения широкого спектра задач. В области внутреннего контроля — это оценка контрольной среды; тестирование эффективности средств контроля и контрольных действий; оценка эффективности мониторинга и системы внутреннего контроля в целом; предоставление консультаций в данной предметной области. Для риск-менеджмента — это систематическая идентификация существенных рисков; мониторинг и оценка его эффективности; анализ и внесение изменений в процесс риск-менеджмента; выполнение роли фасилитатора. На практике состав и приоритетность задач могут существенно варьироваться в зависимости от разнообразия объектов, целей и так называемого «разрыва ожидания».

Подводя итоги отметим, что в отечественной и иностранной литературе единый подход к определению сущности внутреннего аудита, его целей, задач, функций не выработан. Эти вопросы являются дискуссионными и сегодня. Не уделяется должного внимания предметной области внутреннего аудита, практическому использованию информации, которая формируется в процессе предоставления гарантий и консультационных услуг для снижения рисков в управленческой деятельности.

Список использованной литературы

1. Ивашкевич В.Б. Аудит в системе внутреннего контроля / В.Б. Ивашкевич // Аудиторские ведомости. — 2010. — № 3. — С. 16–21.

2. Ивашкевич В.Б. Проблемы теории управленческого учета и контроллинга / В.Б. Ивашкевич // Международный бухгалтерский учет. — 2015. — № 7. — С. 2–14.

3. Серебрякова Т.Ю. Внутренний контроль и информационная система организаций : монография / Т.Ю. Серебрякова. — Чебоксары : ЧКИ РУК, 2009. — 228 с.

4. Серебрякова Т.Ю. Внутренний контроль и контроллинг: концептуальные особенности / Т.Ю. Серебрякова, О.Ю. Куртаева // Международный бухгалтерский учет. — 2015. — № 26. — С. 2–10.

5. Серебрякова Т.Ю. Система внутреннего контроля в интерпретации стандартов аудита / Т.Ю. Серебрякова // Аудиторские ведомости. — 2013. — № 1. — С. 13–17.

6. Серебрякова Т.Ю. Теория и методология сквозного внутреннего контроля : монография / Т.Ю. Серебрякова. — М. : ИНФРА-М, 2012. — 328 с.

7. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет — веселая наука / Я.В. Соколов. — М. : ООО «1С-Публишинг», 2011. — 638 с.

8. Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета / Я.В. Соколов. — М. : Финансы и статистика, 2000. — 496 с.

9. Чхутиашвили Л.В. Роль внутреннего контроля организации в эффективном ведении финансово-хозяйственной деятельности / Л.В Чхутиашвили // Международный бухгалтерский учет. — 2015. — № 26. — С. 23–33.

Информация об авторе

Максимова Галина Васильевна — доктор экономических наук, профессор, кафедры бухгалтерского учета, анализа, статистики и аудита, Байкальский государственный университет. 664003, г. Иркутск, ул. Ленина, 11, e-mail: buh_ut@bgu.ru.

Author

Maksimova Galina Vasilevna — Doctor habil. (Economics), Professor, Department of Accounting, Analysis, Statistics and Audit, Baikal State University, 11, Lenin St., Irkutsk, 664003, e-mail: buh_ut@bgu.ru.

УДК 657

О.А. Овчинникова

Курский государственный университет,
г. Курск

К ВОПРОСУ ОБ ОРГАНИЗАЦИИ ВНУТРЕННЕГО АУДИТА НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ

Нематериальные активы (НМА) — достаточно сложный объект как для бухгалтерского учета, так и для аудита. Этот вид неосязаемых активов, на которые у предприятия — правообладателя должны быть правоохранные документы, и которые должны приносить экономические выгоды владельцу. Основные аудиторские процедуры, традиционно используемые для аудита материальных ресурсов не всегда применимы к нематериальным активам. В статье рассмотре-