

**Г. В. Максимова,  
Б. А. Аманжолова**

### **ЭТАПЫ АУДИТА СИСТЕМЫ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ**

В статье рассмотрены основные этапы аудита системы внутреннего контроля. В соответствии с ISO 9000 и Международными профессиональными стандартами внутреннего аудита одним из направлений внутреннего аудита является оценка и повышение эффективности внутреннего контроля. Комбинированный внутренний аудит системы внутреннего контроля условно включает пять этапов: планирование аудита с учетом рисков и определения объектов из «стандартной» области аудита; описание и анализ системы внутреннего контроля; оценка адекватности с построением формализованной контрольной матрицы; оценка эффективности системы внутреннего контроля; подготовка отчета, формирование мероприятий по текущему мониторингу исправленных выявленных недостатков.

*Ключевые слова:* планирование, контрольные процедуры, система внутреннего контроля, контрольная матрица, этапы.

**G. V. Maksimova,  
B. A. Amanzholova**

### **THE PHASES OF AUDIT OF INTERNAL CONTROL SYSTEM**

The article describes the main stages of the audit of the internal control system. In accordance with ISO 9000 and International standards for the professional practice of internal auditing one of the areas of internal audit is to evaluate and improve the effectiveness of internal control. Combined internal audit of the internal control system conventionally includes five stages: audit planning risk-based and object definitions of a «standard» audit; a description and analysis of the internal control system; evaluation of the adequacy with the construction of a formalized control matrix; evaluation of the effectiveness of the internal control system; preparation of a report, the formation of measures for ongoing monitoring corrected the identified deficiencies.

*Keywords:* planning, control procedures, internal control system, test matrix, stages.

Одним из интересных факторов экономически устойчивого благополучия деятельности компании является эффективная системы управления, работающая в соответствии с ISO 9000. При процессном подходе управления обращается внимание на четкое распределение зон ответственности среди менеджмента всех уровней, что позволяет определить конкретные наиболее болезненные точки контрольных процедур и риски в бизнес-процессах.

Основным направлением внутреннего аудита в компаниях считается оценка результативности и эффективности внутреннего контроля в области управления, хозяйственных операций и информационной системы.

В совокупности корпоративное управление, выполняемые хозяйственные операции и информационная система – это те элементы, которые составляют

«стандартную» область внутреннего аудита системы внутреннего контроля, оцениваемая на предмет адекватности и эффективности, включая надежность, достоверность, полноту и полезность информации о финансово-хозяйственной деятельности компании.

Для осуществления внутреннего аудита предлагается сформировать ряд этапов. Одним из них следует выделить планирование. Этот этап включает формирование «стандартной» области аудита, проведение риск-анализа объектов проверки, формирование плана и программы аудиторской проверки системы внутреннего контроля.

Процесс внутреннего аудита системы внутреннего контроля начинается с оценки рисков элементов «стандартной» области. С учетом результатов оценки рисков и других факторов, влияющих на выполнение целей организации выбираются наиболее важные объекты, которые необходимо включить в план проверок. Таким образом формируется основной блок проверок внутреннего аудита с расчетом общего объема рабочего времени. Затем составляется общий план и программа конкретного аудиторского задания, которые основываются на информации, полученной при предварительном ознакомлении с объектами аудита системы внутреннего контроля.

На этапе предварительного ознакомления с объектами аудита изучаются оценки рисков, произведенные менеджментом по вопросам достоверности, мониторинга, событий, в рамках которых были превышены заданные лимиты риска, наличие идентифицированных рисков, способных оказать существенное влияние и оценка менеджмента относительно средств внутреннего контроля.

Следовательно, предварительное ознакомление с системой внутреннего контроля позволяет оценить существенность рисков, которые выявлены менеджментом, проанализировать формализованную систему внутреннего контроля, а также процесса управления рисками.

Программа аудита системы внутреннего контроля включает следующие процедуры: тесты на соответствие, тесты «по существу» и аудиторские процедуры.

На втором этапе внутреннего аудита системы внутреннего контроля описываются и документируются ключевые средства внутреннего контроля, проводятся процедуры верификации описания системы внутреннего контроля.

В результате проведенных аудиторских процедур можно дать оценку контрольной среде и контрольным процедурам, как по компаниям в целом, так и по конкретным элементам системы внутреннего контроля. Информация, полученная в ходе выполнения аудиторских процедур, документируется в отчетах, анкетах, блок-схемах и графиках документооборота.

Подтверждение (верификация) описания наиболее существенных участков аудита системы внутреннего контроля проводится путем ограниченного тестирования.

Определение адекватности системы внутреннего контроля является третьим этапом, когда выявляется соответствие фактических средств контроля их целям.

В зарубежной практике выделяют семь основных целей контроля финансовой отчетности (реальность, полнота, разрешение, оценка, классификация, суммирование и обобщение, периодизация).

Учитывая особенности внутреннего аудита системы внутреннего контроля, с нашей точки зрения, следует дополнить указанный список целей экономичностью, эффективностью и результативностью.

Тогда последовательность выполняемых работ внутренним контролером будет включать:

- формирование локальных целей контроля в соответствии со значимыми рисками, их минимизация и определение конкретных контрольных процедур;
- сопоставление оценки аудитора с принятой и задокументированной системой внутреннего контроля компании;
- выявление отсутствующих или слабых, бездействующих средств внутреннего контроля.

Учитывая, что внутренний аудит охватывает все направления функционирования компаний, особое внимание при оценке адекватности и эффективности системы внутреннего контроля уделяется выполнению контрольных процедур на разных уровнях бизнес-процессов. Одной из основных предметных областей является исполнение поставленных задач перед бизнес-процессами через оценку контрольных процедур.

На данном этапе для оценки риска контроля по хозяйственным операциям можно провести формализацию в виде контрольной матрицы, в которой по вертикали найдут отражение контрольные процедуры, а по горизонтали – задачи контроля. Это позволит аудитору в реальном режиме оценить все процедуры контроля и направленность их для достижения задач.

Таким образом аудит контрольных процедур решает две группы вопросов: оценка правильности построения контрольных процедур и тестирование практического их использования. Построение контрольных процедур включает фактическое содержание и место их расположения в структуре бизнес-процесса. Фактическое содержание контрольной процедуры включает в себя описание последовательности контрольных шагов со стороны исполнителя.

Оценка правильности построения контрольных процедур – это соответствие ее описания, задачам и рискам.

Для оценки правильности практического исполнения контрольных процедур осуществляется тестирование, включающее оценку нормативной документации контрольной процедуры и фактическое ее осуществление.

Результаты проверки позволяют составить отчет о состоянии системы внутреннего контроля.

Оценку эффективности аудита системы внутреннего контроля осуществляют на четвертом этапе аудиторской проверки. На этом этапе проводится тестирование выявленных процедур внутреннего контроля на соответствие. Это позволит получить подтверждение применения персоналом основных средств внутреннего контроля.

Эффективность используемых средств внутреннего контроля подтверждается тестированием «по существу», что позволяет определить степень влияния применяемых контрольных процедур на конечный результат финансово-хозяйственных операций, к которым эти контрольные процедуры применяются.

При этом проводится подтверждение и анализ доказательств о выявленных недостатках системы внутреннего контроля, изучение причины недостаточности или отсутствия конкретных видов контроля и влияние выявленных недостатков на существенность.

В данном случае под существенностью внутреннего аудита мы понимаем степень влияния события на эффективность достижения цели объекта.

Тестирование процедур внутреннего контроля направлено на определение вероятности достижения ими цели, которая обеспечивает эффективное управление рисками.

К пятому этапу аудита относится подготовка аудиторского отчета по итогам проверки. Он включает:

- подготовку предварительного отчета, формулирование мнения аудитора о состоянии системы внутреннего контроля;
- разработку мероприятий по устранению недостатков;
- обсуждение полученных результатов с руководством компании;
- подготовку окончательного варианта отчета и рассылку его всем заинтересованным руководителям подразделений компании;
- проведение пост-аудиторского мониторинга, устранение выявленных недостатков.

При формировании отчета аудита целесообразно использовать стандартные итоговые суждения о состоянии системы внутреннего контроля, которые изложены в CIPFA (Институт государственных финансов и бухгалтерского учета Великобритании):

- система внутреннего контроля действенна при двух условиях: процедуры внутреннего контроля выполняются или не исполняются;
- система внутреннего контроля недействительна, если процедуры внутреннего контроля выполняются в соответствии с регламентирующими документами или не исполняются.

Подводя итог, отметим, что внутренний аудит системы внутреннего контроля включает пять этапов:

- планирование аудита с учетом и оценкой рисков, проведенной менеджментом;
- описание и анализ системы внутреннего контроля;
- оценка адекватности с построением формализованной контрольной матрицы;
- оценка эффективности системы внутреннего контроля;
- формирование отчета и мониторинг по результатам выявленных и исправленных недостатков.

### **Список использованной литературы**

1. Максимова Г. В. Внутренний аудит: развитие стратегического планирования проверок / Г. В. Максимова // Известия Байкальского государственного университета. – 2014. – № 1 (93) – С. 35–39.

2. Максимова Г. В. Организация и методика корпоративного внутреннего аудита / Г. В. Максимова, И. В. Новоселов. – Иркутск : Изд-во БГУЭП, 2010. – 171 с.

3. Наговицина Л. П. Социальный аудит в системе учетно-аналитического обеспечения деятельности субъектов предпринимательства / Л. П. Наговицина, Б. А. Аманжолова, Г. В. Максимова. – Новосибирск : НГУЭУ, 2016. – 192 с.

4. Пасечник Е. В. Сравнительный анализ методик оценки системы внутреннего контроля в коммерческих банках России / Е. В. Пасечник // Современные наукоемкие технологии. Региональное приложение. – 2012. – № 2 (30). – С. 59–65.

### **Информация об авторах**

*Максимова Галина Васильевна* – доктор экономических наук, профессор, кафедра бухгалтерского учета, анализа, статистики и аудита, Байкальский государственный университет, г. Иркутск, e-mail: [AlganaevaMP@bgu.ru](mailto:AlganaevaMP@bgu.ru).

*Аманжолова Бибикуль Ашкеновна* – доктор экономических наук, профессор, заведующий кафедрой аудита, учета и финансов, Новосибирский государственный технический университет, г. Новосибирск, e-mail: [amanzholova@corp.nstu.ru](mailto:amanzholova@corp.nstu.ru).

### **Authors**

*Maksimova Galina Vasilevna* – Doctor habil. (Economics), Professor, Department of Accounting, Analysis, Statistics and Audit, Baikal State University, Irkutsk, e-mail: [AlganaevaMP@bgu.ru](mailto:AlganaevaMP@bgu.ru).

*Amanzholova Bibigul Ashkenovna* – Doctor habil. (Economics), Professor, Chair, Department of Audit, Accounting and Finance, Novosibirsk State Technical University, Novosibirsk, e-mail: [amanzholova@corp.nstu.ru](mailto:amanzholova@corp.nstu.ru).