

УДК 657.6.(075.8)

ТЕХНОЛОГИЯ ПРОВЕДЕНИЯ ВНУТРЕННЕГО АУДИТА В АКЦИОНЕРНЫХ ОБЩЕСТВАХ УКРАИНЫ

Сметанко А.В., к.э.н., доцент

Крымский экономический институт ГВУЗ

"Киевский национальный экономический университет им. Вадима Гетьмана"

У статті розкривається технологічний аспект процесу організації і методики внутрішнього аудиту. Описуються технологічні етапи проведення внутрішнього аудиту, їх зміст, визначаються джерела інформації та службові аудиторські документи.

Ключові слова: внутрішній аудит, контроль, служба внутрішнього аудиту, аудиторський ризик.

In this article the technological aspect of organizational process and internal audit methods are revealed. The stages of technology checking, their contents are describe, the sources of information and documents are determined.

Key words: internal audit, control, internal audit service, audit risk.

Постановка проблеми. Внутренний аудит индивидуален для каждого субъекта хозяйственной деятельности в связи с тем, что все экономические субъекты имеют отличие в целях, стратегии, приоритетах, организационной структуре, особенностях управления, системе делегирования полномочий и ротации персонала.

Внутренний аудит в акционерных обществах Украины является одним из эффективных средств внутрихозяйственного контроля, планирования, управления и прогнозирования деятельности субъекта хозяйствования. Внедрение внутреннего аудита в АО позволяет минимизировать предпринимательский риск.

В системе управления акционерного общества внутренний аудит занимает центральное место и направлен на обеспечение эффективности его управления на основе предоставления наблюдательному совету и акционерам своевременной, достоверной, пригодной для использования информации. Данное обеспечение достигается посредством независимого систематизированного и последовательного подхода к оценке и повышению эффективности процессов управления и комплексного охвата основных функциональных направлений (элементов) деятельности субъекта хозяйствования. В свою очередь экономическая эффективность определяется наличием разработанной технологии проверки.

Недостаточная разработанность вопросов связанных с технологией проведения внутреннего аудита обусловили актуальность выделенной проблемы.

Целью статьи является раскрытие технологии проведения внутреннего аудита в акционерных обществах.

Для решения поставленной цели выделены следующие *задачи*:

- выделить основные этапы проведения внутреннего аудита в АО.
- определить влияние внутрифирменных документов и стандартов внутреннего аудита на технологию его проведения;
- рассмотреть источники информации на разных этапах работы службы внутреннего аудита.

Анализ последних исследований. Анализ нормативно-правовой базы Украины в части технологии проведения внутреннего аудита, основных этапов проверки, его роли, места и функционирования в АО показал, что данные вопросы частично рассматриваются и регулируются Законом Украины "О акционерных обществах" [1]. Недостаточное нормативно-законодательное определение вопросов, связанных с технологией проведения внутреннего аудита, требует изучения зарубежного и отечественного опыта с целью дальнейшего регулирования данного вопроса в научной литературе и законодательных актах Украины.

Вопросы, связанные с методологией, организацией и методикой аудита рассматривались многими зарубежными и украинскими экономистами, среди которых следует выделить А. Билоусова [2], О. Петрик [3], В. Савченко [4]. Данные экономисты в своих работах поднимали вопросы, связанные с внешним аудированием субъектов хозяйствования. В результате чего, вопросы, связанные с технологией проведения внутреннего аудита практически не рассматривались.

Изложение материала. Эффективное развитие акционерного общества заключается в совершенствовании управления на основе стратегии развития и эффективного контроля над его деятельностью. Эффективность контроля может быть достигнута посредством создания службы внутреннего аудита.

Внутренний аудит как одна из высокоорганизованных форм контроля существует в международной практике и регламентируется положениями и стандартами, как в области внутреннего аудита [5], так и внешнего (независимого) аудита субъектов хозяйствования. При этом целесообразность функционирования внутреннего аудита (службы внутреннего аудита) оценивается наличием рекомендаций по решению имеющихся и будущих проблем акционерного общества (корпорации). Показателем качества внутреннего аудита является организация, значимость, компетентность, профессионализм, функциональность и эффективность аудирования.

Эффективность СВА определяется наличием разработанной технологии проверки. Использование в практической деятельности внутренних аудиторов четких и грамотно разработанных методических рекомендаций, положений, документов и стратегии позволят выделить основные этапы и порядок работы службы внутреннего аудита. А это, в свою очередь, позволит своевременно предупреждать различного рода нарушения, оптимизировать учетную политику, а также повысить эффективность работы структурных подразделений и управления акционерным обществом.

Технология проведения внутреннего аудита должна определяться рядом регламентирующих документов, направленных на создание внутреннего аудита и работу службы внутреннего аудита в АО. Основными регуляторами, оказывающими влияние на организацию и методику внутреннего аудита АО, являются документы, которые можно объединить в три группы:

1. Группа № 1 представлена законодательными актами Украины и международными стандартами аудита. Данные документы регламентируют организацию и методику внутреннего аудита на законодательном уровне;

2. Группа № 2 представлена внутрифирменными нормативными документами, в состав которых входят:

- 1) положение об отделе (службе) внутреннего аудита которое определяет цели, задачи, место внутреннего аудита в системе управления АО, а также ответственность и взаимоотношения с другими структурными подразделениями;
- 2) учредительные документы и устав акционерного общества;
- 3) учетная политика предприятия;
- 4) должностные инструкции специалистов службы внутреннего аудита регламентируют права, обязанности и ответственность специалистов отдела (службы), а также их квалификационные требования;
- 5) положения об организации работы службы внутреннего аудита и т.д.

Особое внимание при разработке и утверждении внутрифирменных нормативов взаимосвязанных организаций необходимо обратить на:

- 1) целесообразность создания отдела (службы) внутреннего аудита, его структуру, задачи, основные функции, права и ответственность внутренних аудиторов;
- 2) обоснованность выбранных методов и приемов, направленных на достижение поставленной цели перед отделом внутреннего аудита.

Документы данной группы регламентируют внутренние вопросы организации и функционирования отдела (службы) внутреннего аудита в акционерных обществах;

3. Группа № 3 представлена стандартами и документами внутреннего аудита. Данные документы разрабатываются работниками службы внутреннего аудита (СВА) и направлены на решение специфических задач, связанных с особенностью проверки в акционерных обществах (взаимосвязанных организациях). К данным документам относятся:

- 1) календарные и индивидуальные планы, содержащие виды работ службы внутреннего аудита в целом и его специалистов;
- 2) стратегия и план проведения внутренних аудиторских проверок;
- 3) стандарты внутреннего аудита. Стандарты внутреннего аудита должны быть ориентированы на работу СВА с учетом специфики деятельности и управления АО. В стандартах внутреннего аудита должны быть учтены следующие нормы: положение, обеспечивающее соблюдение требований законодательства в части организации и ведения учета, а также его вида деятельности; нормы, правила, руководства по процедурам внутреннего аудита; методические рекомендации по процессу внутреннего аудита и получения аудиторских доказательств; методические рекомендации по использованию нормативно-правовых актов и внутрихозяйственных регламентов; методические ре-

комендации по реализации результатов аудиторской проверки и внедрению мероприятий, предложенных руководству АО; положения об отчетах внутренних аудиторов о проведенных проверках, консультациях и выданных рекомендациях.

Документы данной группы регулируют вопросы, касающиеся как правовых сторон проведения проверок, так и профессиональной деятельности внутренних аудиторов.

Выделенные группы документов определяют порядок проведения внутреннего аудита и раскрывают технологию его проведения.

Технология проведения внутреннего аудита состоит из следующих этапов, в процессе которых аудитор руководствуется документами третьей группы и определяет содержание и источники информации:

1. Организация проведения внутренней аудиторской проверки. На данном этапе рассматривается состояние и деятельность АО, а также оценивается система внутреннего контроля. Получение данной информации осуществляется на основании первичных учетных документов и документов внутреннего пользования (управленческих). Внутренний аудитор регистрирует и обобщает свои выводы в служебных записках руководителю о состоянии учета, экономической работы и других направлений деятельности АО.

2. Информационное обеспечение. На данном этапе рассматривается состав документов правового, экономического, организационно-технологического обеспечения. Источниками информации для работников СВА выступают законодательные и нормативные акты, внутренние правила, регламенты и т.п. На данном этапе аудитор формулирует предложения по стратегии и плану проведения внутреннего аудита.

3. Составление стратегии работы СВА. На данном этапе определяются цели, задачи, содержание проводимых работ, а также проводится разработка необходимой рабочей документации. Источниками информации на данном этапе являются: Приказ об учетной политике, учетные регистры, формы отчетности и внутренняя документация АО. На данном этапе аудитор разрабатывает стратегию работы СВА и предоставляет ее на утверждение руководству АО.

4. Составление плана внутреннего аудита. На данном этапе в зависимости от специфики деятельности АО, сложности управления и разветвленности структурных подразделений разрабатывается план проведения мероприятий. Данный план направлен на поэтапное проведение работ, а также на выбор методики внутреннего аудита, определения уровня существенности и оценки аудиторского риска. Источником информации на данном этапе выступает вся учетная документация АО. План проведения аудита должна соответствовать целям и задачам, нашедшим отражение в стратегии работы СВА.

5. Сбор аудиторских доказательств и их оценка. На данном этапе с целью получения необходимой информации и ее дальнейшей систематизации определяются методы выполнения работы СВА по каждой поставленной задаче. Источником информации на данном этапе выступает вся первичная документация, учетные регистры и финансовая отчетность АО. На данном этапе внутренний аудитор использует перечень процедур, определенных в плане проверки, для получения аудиторских доказательств, достаточных для формирования его мнения.

6. Анализ и оценка аудиторских доказательств. На данном этапе внутренний аудитор проводит сбор и систематизацию дополнительной информации при выявлении существенных искажений в учете и отчетности. Источником информации на данном этапе выступает вся первичная документация, учетные регистры и финансовая отчетность АО. На данном этапе внутренний аудитор определяет перечень дополнительных процедур, необходимых для снижения аудиторского риска и достаточных для формирования аудиторского мнения.

7. Обсуждение предварительных отчетов СВА. На данном этапе осуществляется согласование и обсуждение полученных результатов работы СВА. Работникам СВА предоставляются предварительные отчеты, заключения, расчеты и предложения касательно работы, как АО, так и его структурных подразделений. Источниками информации на данном этапе выступают аудиторские доказательства, полученные в ходе внутренней аудиторской проверки. На данном этапе внутренний аудитор формирует аудиторские свидетельства, требующие дополнительной информации, а также проводит корректировку работы СВА и т.п.

8. Подготовка внутреннего аудиторского заключения. На данном этапе осуществляется систематизация аудиторских выводов по задачам, формулировка обобщающих заключений и предложений. Основными источниками информации выступают свидетельства по процедурам проверки, протокол обсуждения предварительных заключений, предложения и замечания аудитора. Внутренний аудитор регистрирует и обобщает свои выводы в аудиторском заключении и прочей рабочей документации.

Внутреннее аудиторское заключение заполняется в трех экземплярах, один из которых передается руководству проверяемой организации, другой экземпляр - в адрес вышестоящей организации, третий – в архив службы внутреннего аудита. Заключение подписывается руководителем службы внутреннего аудита.

9. Внедрение предложений. На этапе реализации решений и внедрения предложений по результатам проверки целесообразно анализировать степень устранения выявленных искажений. Внутренняя аудиторская проверка считается незаконченной, пока искажения не устранены, а решения, принятые по ее результатам не внедрены в деятельность АО.

На данном этапе осуществляется подготовка приказов и распоряжений, направленных на устранение и дальнейшее недопущение выявленных нарушений. Источником информации на данном этапе выступает заключение СВА о результатах проверки. Внутренний аудитор на данном этапе составляет служебные документы, направленные на: устранение выявленных нарушений в системе внутреннего контроля; разработку мер по предотвращению нарушений и искажений; усиление внутриаудиторского контроля.

10. Анализ и оценка действенности мер по выявлению и предотвращению нарушений и искажений в системе внутреннего контроля и учета. На данном этапе составляется отчет о действенности мер внутреннего контроля и учета, разработанных по результатам проверки. Источником информации на данном этапе являются приказы и распоряжения по результатам внутреннего аудита.

Выводы. В статье разработаны следующие положения: раскрыта технология проведения внутреннего аудита; выделены основные этапы проведения внутреннего аудита в АО; определено влияние внутрифирменных документов и стандартов внутреннего аудита на технологию его проведения; рассмотрены источники информации на разных этапах работы службы внутреннего аудита.

Технология проведения внутреннего аудита определяется документами, регламентирующими положение службы внутреннего аудита, и зависит от четко выделенных этапов проведения внутренней аудиторской проверки.

В статье выделено десять этапов технологии проведения внутреннего аудита в акционерных обществах. На каждом из этапов внутреннего аудита выделена информационная база, служебные документы СВА, а также определен круг решаемых задач, которые в конечном итоге направлены на анализ и оценку действенности мер по выявлению и предотвращению нарушений и искажений в системе внутреннего контроля и учета в АО.

Предложенная в статье технология проведения внутреннего аудита АО направлена на осуществление следующих мероприятий последующего аудиторского контроля: консультационно-методическая поддержка обособленных подразделений; осуществление контроля и анализа эффективности функционирования акционерного общества и отдельно взятых структурных подразделений; осуществление мероприятий по предупреждению злоупотреблений и специальных расследований.

ЛИТЕРАТУРА

1. Закон України "Про акціонерні товариства" від 17.09.2008 р. № 514-VI (Із змінами і доповненнями) / Відомості Верховної Ради України – Офіц. вид. – К., 2008. – № 50. – ст. 384.
2. Білоусов А. Внутрішній аудит: перспективи розвитку і методика організації на підприємствах України / А. Білоусов // Бухгалтерський облік і аудит. –2001. – № 2. – С. 54–57.
3. Петрик О.А. Аудит: методологія і організація: Монографія / О.А. Петрик. – К.: КНЕУ, 2003. – 260 с.
4. Савченко В.Я. Аудит: навч. посібник / В.Я. Савченко. – К.: КНЕУ, 2002. – 322 с.
5. Международные стандарты аудита и Кодекс этики профессиональных бухгалтеров / Пер. с англ. В.В. Ворушкин, И.Ю. Помераницева. – М.: [издательство], 2000. – [699 страниц].