# Методика проведения внутреннего аудита

**СОДЕРЖАНИЕ**

Введение

Глава 1. Сущность, особенности и задачи внутреннего аудита

1.1  Сущность и особенности внутреннего аудита

1.2  Задачи внутреннего аудита

1.3  Зарубежный опыт проведения внутреннего аудита

Глава 2 Методика проведения внутреннего аудита на предприятии

2.1 Правовая база проведения внутреннего аудита на предприятии

2.2 Объекты внутреннего аудита

2.3 Внутренний аудит основных показателей предприятия

2.4 Совершенствование методики проведения внутреннего аудита

Глава 3 Оценка эффективности внутреннего аудита

3.1 Критерии оценки эффективности внутреннего аудита

3.2 Анализ эффективности внутреннего аудита

Заключение

Список использованной литературы

**Введение**

В условиях рыночной экономики усиливаются задачи по повышению рентабельности и текущий контроль деятельности предприятий. Множество предприятий страдают от неэффективности использования ресурсов – людских, финансовых, материальных, от недостатка необходимой для принятия правильных решений информации, непреднамеренного и преднамеренного искажения отчетности, ее уменьшения искажения со стороны персонала и управляющих. Подобных проблем можно разрешить путем должной организации внутреннего аудита.

Внутренний аудит – независимая оценка деятельности, производимая внутри предприятия в качестве оказания ему аудиторских услуг и является неотъемлемая часть управленческого контроля предприятия.

Целью внутреннего аудита является экспертная оценка соблюдения экономической политики предприятия, включая и учетную, оценке функционирования внутреннего контроля, осуществляемого всеми структурными подразделениями. Специализированная служба не может быть одним из структурных подразделений учетно-финансовой службы, иначе она не выполнит роль эксперта в оценке учетной политики.

Необходимость существования внутреннего аудита продиктована тем, что собственники и руководители предприятия хотят знать о реальном состоянии дел на нем. Для этого на предприятиях создаются специализированные подразделения, работники которых занимаются анализом всех звеньев управления, участков производства, каждого технологического цикла. При этом анализируется рациональность функционирования как системы в целом, так и каждого элемента, уровень взаимосвязи между ними, выявляются слабые места в работе предприятия и даются рекомендации по устранению имеющихся недостатков.

Таким образом, с помощью отдела внутреннего аудита осуществляется контроль во всех сферах работы таких как, финансы, производство, маркетинг, реализация, закупки, логистика, управление персоналом и других.

Внутренние аудиторы осуществляют контроль за наличием и сохранностью активов, их работа направлено не только на обнаружение слабых мест и недостатков, но и на выявление внутренних резервов предприятия и определение путей их эффективного использования. Аудиторы анализируют соответствие должностных инструкций и внутренних процедур требованиям производственного процесса, контролируют их реальное выполнение. Во многих случаях первопричиной значительных экономических потерь является четкое или неправильное распределение обязанностей. На крупных предприятиях с различными видами деятельности, со сложной, разветвленной структурой и большим качеством территориально удаленных филиалов, дочерних и зависимых обществ возникает сильная потребность в создании отдела внутреннего аудита. Специалисты отдела внутреннего аудита могут привлекаться в качестве консультантов и экспертов в случае возникновения разногласий между головной организацией и предприятиями, входящими в ее структуру. Внутренние аудиторы могут оказывать консультационную поддержку по вопросам действующего законодательства, по долгу своей профессии знающие законодательство, помогают быстро и эффективно решить подобные вопросы.

В этой связи внутренний аудит и оценка его эффективности, совершенствование методики проведения внутреннего аудита является актуальной.

Актуальность и недостаточная разработанность отдельных проблем внутреннего аудита и оценка его эффективности, всевозрастающая практическая значимость и потребность в использовании внутреннего аудита предприятиями в условиях рыночной экономики обусловили выбор темы диссертации, ее структуру и основные направления исследования.

Целью данной диссертации является на основе изучения действующей практики внутреннего аудита, теоретических работ, инструктивных и нормативных материалов по данному вопросу разработать конкретные рекомендации по дальнейшему совершенствованию методики проведения внутреннего аудита на предприятии.

Исходя из основной цели исследования, были выдвинуты следующие задачи теоретического и практического характера:

·  раскрыть роль и значение внутреннего аудита на предприятии;

·  изучить методики проведения внутреннего аудита;

·  исследовать состояние действующие методики проведения внутреннего аудита;

·  предложить пути совершенствования методики проведения внутреннего аудита.

Предметом исследования является внутренний аудит и оценка его эффективности. В качестве объектов исследования выбраны ТОО «Караганда ПромСнаб» и АО «Казпочта». При проведении исследования в работе использованы данные ТОО «Караганда ПромСнаб» и АО «Казпочта», а также ИП Рахимова Гульмира Байдильдиновна (действующий магазин «Айна»).

Теоретической и методологической основой исследования послужили закон Республики Казахстан «Об аудиторской деятельности», международные стандарты аудита, казахстанские стандарты бухгалтерского учета, а также труды отечественных экономистов и экономистов ближнего и дальнего зарубежья по проблемам исследования. Широко использованы периодическая экономическая литература по изучаемым вопросам.

Научная новизна и основные результаты исследования в теоретическом обосновании и разработке комплекса рекомендаций по совершенствованию внутреннего аудита и анализа эффективности внутреннего аудита, а именно:

·  определены сущность, особенности и функции внутреннего аудита;

·  внесены предложения по нормативно-правовым вопросам по внутреннему аудиту;

·  внесены отдельные предложения по внутреннему аудиту ИП Рахимовой, владельцу магазина «Айна»;

·  внесены рекомендации по усовершенствованию методики проведения внутреннего АО «Казпочта» и ТОО «Караганда ПромСнаб»;

·  даны отдельные рекомендации службе внутреннего аудита ТОО «Караганда ПромСнаб» для более эффективной работы данной службы.

Практическая значимость работы заключается в том, что полученные результаты исследования направлены на совершенствование методики проведения внутреннего аудита. Предложения и рекомендации могут быть также использованы другими предприятиями.

Работа состоит из введения, трех глав, заключения и списка использованной литературы.

Во введении обосновывается актуальность избранной темы, определены цель и задачи исследования, предмет и объект исследования, методология и методик, а также практическая значимость выводов и рекомендаций.

В первой главе рассмотрены сущность, особенности и задачи внутреннего аудита, а также зарубежный опыт проведения внутреннего аудита.

Во второй главе рассмотрены правовая база проведения внутреннего аудита на предприятии, объекты внутреннего аудита, внутренний аудит основных показателей предприятия на основе данных ТОО «Караганда ПромСнаб», АО «Казпочта» и ИП Рахимова Г.Б., а также предложено совершенствование методики проведения внутреннего аудита.

В третьей главе рассмотрены критерии оценки эффективности внутреннего аудита и анализ эффективности внутреннего аудита АО «Казпочта» и ТОО «Караганда ПромСнаб».

В заключении сформулированы выводы и предложения, вытекающие из результатов проведенного исследования.

**Глава 1. Сущность, особенности и задачи внутреннего аудита**

**1.1  Сущность и особенности внутреннего аудита**

В условиях рыночной экономики усиливаются задачи по повышению рентабельности и текущий контроль деятельности предприятий. Множество предприятий страдают от неэффективности использования ресурсов – людских, финансовых, материальных, от недостатка необходимой для принятия правильных решений информации, непреднамеренного и преднамеренного искажения отчетности, ее уменьшения искажения со стороны персонала и управляющих. Подобных проблем можно разрешить путем должной организации внутреннего аудита.

Слово «аудит» имеет многовековую историю и происходит от латинского слова «audio», что означает буквально «он слышит». Первоначально оно означало «выслушивающий», то есть человек, который что-либо выслушивает. От него возникло слово «аудитор», означающее в переводе «слушатель». В средневековой Европе грамотные и умеющие писать люди встречались очень редко и поэтому аудитором, называли служащего, который должен был выслушивать отчеты должностных лиц. В те далекие времена люди искренне полагали, что устная форма отчета даже лучше письменной. Они считали, что любой документ можно подделать, а солгать невозможно или значительно сложнее, когда на человека смотрят строгие глаза главного аудитора.

В специальной литературе период его возникновения определяется по-разному. В частности в журнале «Контроллинг», приведены такие сведения: «Согласно историческим записям, Китай, возможно – первая страна в мире, создавшая аудиторскую систему. Древние китайские записки указывают, что уже в 700 году до н.э. там существовал пост Генерального Аудитора, основной обязанностью которого являлась гарантия честности правительственных чиновников, по роду своих служебных обязанностей имеющих право пользования государственными деньгами и имуществом. В последствии обязанности, права и формы правительственных аудиторских органов менялись от династии к другой.»

Некоторые авторы возникновение аудита относят к периоду формирования бухгалтерского учета как отрасли специальных научных знаний. Как известно, первую научную книгу по бухгалтерскому учету написал выдающийся итальянский математик Лука Пачоли (1445 - 1515). В 1494 году в свет его труд «Трактат о счетах и записях». В главе 7 «О том, как, почему и кем во многих местностях заверяются купеческие книги» говорится о том, что в различных местностях Италии купеческие книги официально регистрируются в специальном бюро для купцов. Работник бюро на первом листе этих книг удостоверяет их своей записью, и заверяет печатью.

Отдельные авторы пишут, что «история аудита восходит к XVIII веку, когда некий Джордж Уотсон порекомендовал шотландским коммерсантам провести проверку их бухгалтерской отчетности. Проведенная проверка показала столь высокую результативность, что по расхожему мнению прочих британцев, «черствые, скупые и педантичные» шотландцы признали пользу таких проверок и с тех пор стали их практиковать».

Существует ряд определений понятия «аудит» и их почти столько, сколько авторов. Одни авторы дают слишком краткое и упрощенное определение, другие, наоборот, - несколько усложненное.

В законе Республики Казахстан «Об аудиторской деятельности» дается следующее определение: «Аудит представляет собой независимую проверку аудиторами и аудиторскими организациями финансовой отчетности и иных документов юридических и физических лиц с целью оценки достоверности и соответствия совершенных финансовых и хозяйственных операций законодательству Республики Казахстан».

На макроэкономическом уровне аудит выступает как элемент рыночной инфраструктуры, необходимость функционирования которого определяется следующими обстоятельствами:

1.  Бухгалтерская отчетность используется для принятия решений заинтересованными пользователями ее, в том числе руководством, участниками и собственниками имущества экономического субъекта, реальными и потенциальными инвесторами, работниками заимодавцами, поставщиками и подрядчиками, покупателями и заказчиками, органами власти и общественностью в целом.

2.  Бухгалтерская отчетность может быть подвержена искажениям в силу ряда факторов, в частности применения оценочных значений и возможности неоднозначной интерпретации фактов хозяйственной жизни; помимо этого, достоверность бухгалтерской отчетности не обеспечивается автоматически ввиду возможностей пристрастности ее составителей.

3.  Степень достоверности бухгалтерской отчетности, как правило, не может быть самостоятельно оценена большинством заинтересованных пользователей из-за затрудненности доступа к учетной и прочей информации, а также многочисленности и сложности хозяйственных операций, отражаемых в бухгалтерской отчетности экономических субъектов.

Помимо аудиторских проверок аудиторы и аудиторские фирмы могут оказывать связанные с аудитом услуги по постановке, восстановлению и ведению бухгалтерского учета, составлению деклараций о доходах и бухгалтерской (финансовой) отчетности, анализу финансово-хозяйственной деятельности, оценке активов и пассивов экономического субъекта, консультированию в вопросах финансового, налогового, банковского и иного хозяйственного законодательства, а также проводить обучение и оказывать другие услуги по профилю своей деятельности.

Основной целью аудита является установление достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности экономических субъектов и соответствия совершенных ими финансовых и хозяйственных операций нормативным актам.

Цель аудита определяется законодательством, системой нормативного регулирования аудиторской деятельности, договорными обязательствами аудитора и клиента.

В международных стандартах аудита цель аудита финансовой отчетности представлена следующим образом: «… является предоставление возможности аудитору дать заключение (выразить мнение) в отношении того, подготовлена ли финансовая отчетность по всем существенным аспектам в соответствии с установленной концептуальной основой представления финансовой отчетности.»

С точки зрения классификационных признаков различают внешний и внутренний аудит.

Внешний аудит проводится независимой аудиторской фирмой (аудитором) на договорной основе с экономическим субъектом главным образом с целью объективной оценки достоверности бухгалтерского учета и финансовой отчетности, а также оказания консультационных услуг администрации.

Внутренний аудит — неотъемлемая часть управленческого контроля предприятия.

Характеристику особенностей внутреннего и внешнего аудита представлено в таблице 1.

Таблица 1

**Характеристика особенностей внутреннего и внешнего аудита**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Факторы | Внутренний аудит | Внешний аудит |
| Постановка задач | Определяется руководством исходя из потребностей управления как подразделениями предприятия, так и предприятием в целом | Определяется договором между независимыми сторонами: предприятием и аудиторской фирмой (аудитором) |
| Объект | Решение отдельных функциональных задач управления, разработка и проверка информационных систем предприятия | Главным образом система учета и отчетности предприятия |
| Цель | Определяется руководством предприятия | Определяется законодательством по аудиту: оценка достоверности финансовой отчетности и подтверждение соблюдения действующего законодательства |
| Средства | Выбираются самостоятельно (либо определяются стандартами внутреннего аудита) | Определяются общепринятыми аудиторскими стандартами |
| Вид деятельности | Исполнительская деятельность | Предпринимательская деятельность |
| Организация работы | Выполнение конкретных заданий руководства | Определяется аудитором самостоятельно исходя из общепринятых норм и правил аудиторской проверки |
| Взаимоотношения | Подчиненность руководству предприятия, зависимость от него | Равноправное партнерство, независимость |
| Субъекты | Сотрудники, подчиненные руководству предприятия и находящиеся в штате предприятия | Независимые эксперты, имеющие соответствующий аттестат и лицензию на право заниматься этим видом предпринимательства |
| Квалификация | Определяется по усмотрению руководства предприятия | Регламентируется государством |
| Оплата | Начисление заработной платы по штатному расписанию | Оплата предоставленных услуг по договору |
| Ответственность | Перед руководством за выполнение обязанностей | Перед клиентом и перед третьими лицами, установленная законодательными и нормативными актами |
| Методы | Методы могут быть одинаковыми при решении одинаковых задач (например оценка достоверности информации). Имеются различия в степени точности и детальности. | |

Считается, что в начале появилось понятие внутреннего контроля, затем дифференцируясь со временем появилось понятие внутреннего аудита уже более расширенными функциями, удовлетворяя потребности предприятий и разрешая возникшие современные проблемы.

Понятие внутреннего контроля отнюдь не новое и появилось в лексиконе еще в начале XVIII века, в последующем эволюционировало со временем. Как система контроля деятельности предприятия это понятие сформировалось к началу ХХ столетия в виде совокупности трех элементов: разделение полномочий, ротация персонала, использование и анализ учетных записей. Позже функции внутреннего контроля значительно расширились, преобразовавшись в организацию и координирование действий, направленных на обеспечение сохранности активов, проверку надежности учетной информации, повышение эффективности операций, следование предписанной политике и процедурам компании. Таким образом, новые функции вывели понятие внутреннего контроля за рамки круга вопросов, относящихся к обычному бухгалтерскому учету. Эволюционируя и расширяя сферу своего приложения, внутренний контроль к концу ХХ века превращается в инструмент контроля за рисками, где его функции тесно переплетаются с функцией управления рисками – риск-менеджментом.

Любая деятельность внутри организации происходит в рамках двух систем. Одна – это операционная (организационная) система, построенная для достижения заданных целей. Другая система – это система контроля, которая пронизывает операционную (организационную) систему. В общем виде она состоит из политики, процедур, правил, инструкций, бюджетов, системы учета и отчетности. Эта система направлена на создание необходимых предпосылок и повышение вероятности того, что компания в целом и менеджеры компании в частности достигнут поставленных целей.

Внутренний контроль есть процесс, который направлен на достижение целей предприятия и является результатом действий руководства по планированию, организации, мониторингу деятельности компании в целом и ее отдельных подразделений.

Менеджеры компании должны, во-первых, поставить цели и определить задачи компании и отдельных подразделений и построить соответствующую этому структуру организации. И, во вторых, обеспечить функционирование эффективной системы документирования и отчетности, разделения полномочий, авторизации, мониторинга для достижения поставленных целей и решения стоящих задач.

Определение внутреннего контроля с точки зрения его бухгалтерского понимания звучит следующим образом: внутренний контроль есть структура, политика, правила, процедуру по обеспечению сохранности активов компании и надежности бухгалтерских записей.

Важно отметить, что целью хозяйствующего субъекта должно являться не создание системы контроля, которая бы полностью гарантировала отсутствие отклонений, ошибок и неэффективности в работе, а системы, которая помогала бы их своевременно выявлять и устранять, способствуя повышению эффективности работы. Даже хорошо выстроенная и организованная система внутреннего контроля нуждается в оценке своей эффективности как с точки зрения достижения поставленных целей, так и с точки зрения экономичности. Этой цели служит внутренний аудит.

Внутренний аудит есть функция независимой оценки всех аспектов деятельности организации, осуществляемая изнутри организации и направленная на создание у менеджеров компании уверенности в том, что существующая система контроля надежна и эффективна.

Целью внутреннего аудита является экспертная оценка соблюдения экономической политики предприятия, включая и учетную, оценке функционирования внутреннего контроля, осуществляемого всеми структурными подразделениями и заключается в обеспечении эффективности функционирования всех видов деятельности на всех уровнях управления, а также в защите законных имущественных интересов организации и ее собственников.

Внутренний аудит представляет собой процесс уменьшения до приемлемого уровня информационного риска для пользователей финансовых отчетов. Он направлен на установление степени достоверности финансовых отчетов, эффективности и целесообразности системы управления на всех иерархических уровнях и других систем хозяйственного механизма экономического субъекта. Этим обуславливает необходимость определения предмета внутреннего аудита, т.е. того, что подлежит изучению в процессе контрольно-аудиторской деятельности.

Информационной базой внутреннего аудита является система бухгалтерского учета. Предметом же бухгалтерского учета являются факты хозяйственной деятельности, отраженные на счетах бухгалтерского учета после их регистрации и подтверждающие наличие и движение имущества организации, а также ее обязательств.

Следовательно, предметом внутреннего аудита является информация, подлежащая сбору, оценке и изучению с целью раскрытия содержания и познания фактов, касающихся функционирования систем хозяйственного механизма и положения экономических объектов хозяйствующего субъекта на стадиях расширенного воспроизводства (в производстве, распределении, обмене и потреблении).

На стадии производства предметом внутреннего аудита является информация о фактах, характеризующих все моменты труда, как целесообразной деятельности человека: собственно труд, предметы труда и средства труда.

На стадии распределения предметом внутреннего аудита является информация о фактах, дающих полную количественную и качественную характеристику процессов возмещения потребленных средств производства, распределения и перераспределения вновь созданного продукта.

На стадии обмена предметом внутреннего аудита является информация о фактах, подтверждающих и характеризующих операции по сбыту продукции (работ, услуг, прочего имущества), заготовкам (снабжению), расчетно-платежным отношениям с покупателями, заказчиками, поставщиками, подрядчиками, другими кредиторами и дебиторами.

На стадии потребления предметом внутреннего аудита является информация о фактах. Характеризующих производственное потребление, связанное с возобновлением и расширением производственных фондов.

На всех стадиях кругооборота совокупного продукта или процесса воспроизводства экономического субъекта в предмет внутреннего аудита входит сбор и изучение той информации о хозяйственных фактах, которая с наибольшей степенью в контрольно-аудиторском процессе позволяет: выявить законность и целесообразность проведенных или планируемых к осуществлению хозяйственных операций; получить достаточное количество качественных (исчерпывающих) доказательств для установления достоверности и реальности (объективности) показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности предприятия.

Внутренний аудит может быть осуществлен специалистами организации, ревизионной комиссией или специально созданным подразделением аппарата управления, который подчиняется только руководителю предприятия. Специализированная служба внутреннего аудита не может быть одним из структурных подразделений учетно-финансовой службы, иначе она не выполнит роль эксперта в оценке учетной политики.

Эффективность внутреннего аудита во многом зависит от того, насколько продуманно, подробно и обоснованно составлено положение об этой службе, насколько в нем учтена политика предприятия. Закон об аудите – это своеобразный контракт, где отражены права и обязанности службы внутреннего аудита, с одной стороны, и руководства, - с другой. Независимость внутреннего аудита связана четким определением прав и полномочий, согласованных с правлением; подотчетностью ревизионной комиссии или директору (подотчетность финансовому директору сужает независимость аудита); объем работы и финансирование службы внутреннего аудита не должны устанавливать сотрудники подразделений, деятельность которых будет проверять аудитор.

Таким образом, служба внутреннего контроля пронизывает буквально всю деятельность предприятия – от производственной бригады, участка и цеха до его деятельности в целом и призвана досконально знать, как общее законодательство, регулирующее хозяйственную деятельность, так и внутренние документы предприятия, составляющие его экономическую нормативную базу, а также технологию производства.

**1.2 Задачи внутреннего аудита**

Необходимость существования внутреннего аудита продиктована тем, что собственники и руководители предприятия хотят знать о реальном состоянии дел на нем. Для этого на предприятиях создаются специализированные подразделения, работники которых занимаются анализом всех звеньев управления, участков производства, каждого технологического цикла. При этом анализируется рациональность функционирования как системы в целом, так и каждого элемента, уровень взаимосвязи между ними, выявляются слабые места в работе предприятия и даются рекомендации по устранению имеющихся недостатков.

Таким образом, с помощью отдела внутреннего аудита осуществляется контроль во всех сферах работы таких как, финансы, производство, маркетинг, реализация, закупки, логистика, управление персоналом и других.

Создание отдела внутреннего аудита целесообразно по целому ряду причин.

Во-первых, внутренние аудиторы осуществляют контроль за наличием и сохранностью активов.

Во-вторых, внутренний аудит направлен не только на обнаружение слабых мест и недостатков, но и на выявление внутренних резервов предприятия и определение путей их эффективного использования.

В-третьих, аудиторы анализируют соответствие должностных инструкций и внутренних процедур требованиям производственного процесса, контролируют их реальное выполнение. Во многих случаях первопричиной значительных экономических потерь является четкое или неправильное распределение обязанностей.

В-четвертых, особая потребность в создании отдела внутреннего аудита возникает на крупных предприятиях с различными видами деятельности, со сложной, разветвленной структурой и большим качеством территориально удаленных филиалов, дочерних и зависимых обществ. В подобных хозяйствующих субъектах работа специалистов отдела внутреннего аудита начинается с унификации и стандартизации учетных процессов для целей правильного формирования сводной и (или) консолидированной отчетности. Необходимость проведения работы именно в этом направлении продиктована тем, что работники бухгалтерских служб территориально обособленных структурных подразделений, а также дочерних и зависимых обществ не всегда соблюдают единую методику бухгалтерского учета. В результате отсутствия единого методологического подхода, одни и те же операции отражаются по-разному, что может привести к недостоверности сводной и консолидированной отчетности. Недостоверность отчетности, в свою очередь, не позволяет руководству оценить реальное финансовое положение в целом и правильно определить направления развития предприятия. Специалисты отдела внутреннего аудита могут привлекаться в качестве консультантов и экспертов в случае возникновения разногласий между головной организацией и предприятиями, входящими в ее структуру.

В-пятых, специалисты отдела внутреннего аудита могут оказывать консультационную поддержку по вопросам действующего законодательства.

В процессе работы у сотрудников и руководства предприятия возникают вопросы, для решения которых необходим анализ законодательных и инструктивных актов, специальной литературы. Поскольку, многие нормативные документы не содержат однозначных ответов на сложные вопросы в области налогообложения, учета и т.д., на выработку правильного решения может уходить много времени, от чего страдает ритм текущей работы, начинаются сбои в сроках представления информации, падает эффективность. Внутренние аудиторы, по долгу своей профессии знающие законодательство, помогают быстро и эффективно решить подобные вопросы.

По результатам изучения использованной литературы можно выделить следующие функции внутреннего аудита:

·  Проведение обучения сотрудников предприятия. В настоящее время широко распространена практика проведения бухгалтерских семинаров силами внутренних аудиторов с привлечением налоговых органов. Темой семинаров являются ознакомление с новыми законами и инструкциями и порядками составления отчетности.

·  Анализ финансово-хозяйственных показателей предприятия. На основе анализе денежных потоков можно выявить возникновения задолженности и дать рекомендации, которые позволят избежать неправильного распределения денежных средств.

·  Анализ дебиторской и кредиторской должностей. Фактические данные о состоянии расчетов с контрагентами и причинах возникновения задолженности позволяют своевременно принять оптимальное управленческое решение.

·  Анализ договорных отношений, проверка их на соответствие действующему законодательству. Контроль выполнения всех условий контракта позволяет избежать штрафных санкций, оговоренные в контрактах в случае невыполнения.

·  Разработка и внедрение методик учета и составления финансовой отчетности с учетом перехода на международные стандарты. Это позволит отразить реальные финансовые результаты, часто они искажаются не учитывая временных фактов.

·  Внутренний аудит позволяет выявлять имеющиеся отклонения или нарушения законодательств.

Некоторые виды внутреннего аудита называются управленческим аудитом.

Управленческий аудит – это изучение деловых операций с целью выработки рекомендаций по экономическому и эффективному использованию ресурсов, достижению конечного результата и выработка политики организации. Данный аудит должен помогать руководителям в выполнении их функций и приводить к повышению прибыльности предприятия.

Внутренний аудит на предприятиях может решать следующие основные задачи:

·  проверка соответствия системы организационных регламентов действующим нормативным актам и учредительным документам;

·  проверка достаточности и соответствия действующим правовым актам и уставу системы экономических регламентов и регуляторов;

·  проверка правильности составления и условий выполнения хозяйственных договоров;

·  проверка наличия, состояния, правильности оценки имущества, эффективности использования материальных, финансовых и трудовых ресурсов, соблюдения действующего порядка установления и применения цен, тарифов, а также расчетно-платежной дисциплины, своевременности внесения в бюджет налогов и платежей во внебюджетные фонды;

·  экспертиза бухгалтерских балансов и отчетов, правильности организации, методологии и техники ведения бухгалтерского учета;

·  экспертиза достоверности учета затрат на производство, полноты отражения выручки от реализации продукции (работ, услуг), точности формирования финансовых результатов, объективности использования прибыли и создания фондов (накопления капитала);

·  оценка экономичности и эффективности операций предприятия;

·  проверка уровня достижения программных целей;

·  разработка и представление обоснованных предложений по улучшению организации системы контроля, бухгалтерского учета и расчетной дисциплины, повышении. Эффективности программ развития, изменению структуры производства и видов деятельности;

·  консультирование учредителей, руководителей подразделений, специалистов и работников аппарата управления по вопросам организации и управления, права, анализу хозяйственной деятельности и другим проблемам;

·  организация подготовки к проверкам (экспертизам) внешнего аудита, налоговой инспекции и других органов внешнего контроля.

Внутренние аудиторы могут решать также решать другие организационно-управленческие, правовые, технологические, технико-экономические и иные задачи, связанные со спецификой видов деятельности предприятия.

Использование знаний и опыта работников внутреннего аудита способствуют выявлению внутренних резервов, определения приоритетных направлений развития предприятия, оценке рисков и управлению ими позволяет повысить финансовую устойчивость и конкурентоспособность хозяйствующего субъекта.

Внутренний аудит представляет собой важную функцию управления, которая охватывает учет, финансовый анализ и контроль, сравнение и оценку фактически достигнутого результата с поставленными целями и задачами предприятия. Внутренний аудит систематически контролирует деятельность всех объектов управления, выявляет причины отступления от стандартов, отклонение от целей поставленных перед конкретным объектом, что способствует оперативному устранений выявленных нарушений. Организация внутреннего аудита как функции управления предприятием подразумевает строгую регламентацию своей деятельности, определение прав, обязанностей и ответственности специалистов, квалификационные требования, взаимоотношений с подразделениями и персоналом предприятия.

**1.3 Зарубежный опыт проведения внутреннего аудита**

Изучение опыта организации внутреннего аудита способствует повышения его эффективности.

Внутренний аудит сегодня — это деятельность по предоставлению независимых и объективных гарантий и консультаций для совершенствования хозяйственной деятельности организации. Внутренний аудит помогает предприятию достичь поставленных целей, используя систематизированный и последовательный подход к оценке и повышению эффективности процессов управления рисками, контроля и корпоративного управления.

Изначально внутренний аудит возник как функция, обеспечивающая достоверность финансовой отчетности. В российских компаниях внутренние аудиторы также занимались проверкой правильности расчета налогов. Но сегодня это уже не является единственной и основной задачей службы внутреннего аудита (СВА), в том числе и в России. Современный аудит способен выполнять разнообразные и масштабные задачи. Внутренний аудит — именно та функция, которая призвана участвовать в оценке надежности и эффективности системы внутреннего контроля, в процессе управления рисками, с которыми сталкивается компания (например, при выведении на рынок новых продуктов, внедрении новых информационных систем, реструктуризации бизнеса), в процессе корпоративного управления. Если целью внешнего аудита является получение мнения аудитора о достоверности финансовой отчетности, то внутренний аудит — это постоянный нацеленный на будущее процесс, задача которого содействовать руководству компании в достижении поставленных целей наиболее эффективным образом.

При этом главными заказчиками и потребителями результатов деятельности службы внутреннего аудита являются собственники (совет директоров) и высшее исполнительное руководство предприятий.

Основными функциональными обязанностями служб внутреннего аудита в российских предприятиях сегодня являются следующие:

·  проведение внутреннего аудита;

·  контроль за сохранностью активов;

·  содействие менеджменту в создании системы внутреннего контроля;

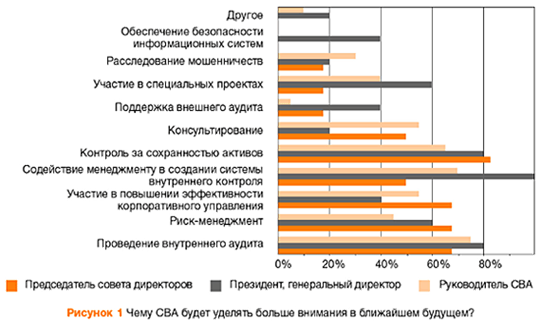
·  консультирование менеджмента;

·  расследование мошенничеств и т.д.

По мнению Сонина А. президента российского Института внутренних аудиторов, в большинстве случаев высшее исполнительное руководство склонно рассматривать внутренний аудит как ресурс, решающий управленческие задачи по построению системы контроля.

Как показали результаты исследования, роль внутреннего аудита на российских предприятиях постепенно меняется. В ходе опроса респондентов был задан такой вопрос: «Чему служба внутреннего аудита будет уделять внимание в ближайшем будущем?» Обобщение ответов дали следующие результаты (рис. 1).

В то время как высшее исполнительное руководство в качестве первоочередных задач внутреннего аудита в будущем видит содействие менеджменту в построении системы внутреннего контроля (100%) и участие в специальных проектах (60%), советы директоров ожидают от аудиторов участия в риск-менеджменте (67%) и повышения эффективности корпоративного управления (67%). Сами руководители СВА считают приоритетными проведение внутреннего аудита (75%) и содействие менеджменту в построении системы внутреннего контроля (70%). В числе наиболее приоритетных задач все три группы отметили контроль над сохранностью активов.



Таким образом, советы директоров желают видеть изменение от традиционной роли внутреннего аудитора как проверяющего к роли консультанта в областях риск-менеджмента и корпоративного управления.

Внутренний аудит обладает гораздо большим потенциалом, нежели проведение традиционных проверок. Правда, следует быть осторожным в вопросе соотношения времени, уделяемого службой внутреннего аудита собственно аудиту и консультационной деятельности. Поскольку основной задачей внутреннего аудита все же является предоставление независимых и объективных гарантий (которые возникают в результате тех самых проверок), значительное увеличение доли консультационной работы потенциально оказывает влияние на последующую объективность внутреннего аудита. Практика различных компаний в этом плане очень сильно отличается. Судя по тенденциям, которые прослеживаются в американских компаниях, от 60 до 80% рабочего времени службы внутреннего аудита уделяют сегодня заданиям по предоставлению гарантий (традиционному внутреннему аудиту), а консультационной работе соответственно от 20 до 40%.

По мнению Гурьева А. заместителя начальника КРУ «ЮКОС», CIA (сертифицированный внутренний аудитор), внутренние аудиторы должны выступать зачинателями улучшений и преобразований в компаниях с целью повышения эффективности управления и бизнеса. Но реально это возможно только в том случае, если уровень корпоративной культуры в компании настолько высок, что не только собственники и высшее руководство, но и все остальные работники компании готовы к сотрудничеству и конструктивному общению со службой внутреннего аудита.

По мере развития рыночных отношений и либерализации экономики, среды внутреннего контроля аудитор будет меньше заниматься проверками и выявлением случаев мошенничества и больше времени уделять оценке системы внутреннего контроля, а также внутреннему консультированию. Развитие внутреннего аудита является объективным и эволюционным процессом, опосредованным другими функциями управления и бизнеса.

В развитии внутреннего аудита важное место занимает его подчиненность. Результаты исследования международного Института внутренних аудиторов показало, что около 55% руководителей служб внутреннего аудита западных компаний непосредственно подотчетны аудиторскому комитету при совете директоров, около 22% — высшему исполнительному руководству (президенту или генеральному директору) и почти 25% — финансовому управляющему высшего ранга (финансовому директору или контролеру).

Около двух третей руководителей СВА российских предприятий подчинены высшему исполнительному руководству (президенту, генеральному директору или финансовому директору) и лишь 37% подотчетны совету директоров компании.

Оценка независимости внутренних аудиторов различается по трем группам респондентов (рис. 2).



Наиболее оптимистичны в вопросе собственной независимости руководители службы внутреннего аудита: 35% считают свои службы абсолютно независимыми, 60% — независимыми в значительной степени. А вот из председателей советов директоров ни один не назвал службу внутреннего аудита полностью независимой и лишь 43% считают, что она независима в значительной степени. Любопытно отметить, что в случаях, когда руководители службы внутреннего аудита подчиняются исполнительному руководству, более половины председателей советов директоров планируют переподчинить эту службу себе.

Таким образом, служба внутреннего аудита еще достаточно далеки от организационной независимости, являющейся одной из важнейших предпосылок объективности и беспристрастности внутреннего аудита. Однако, по всей видимости, советы директоров начинают осознавать значимость служб внутреннего аудита и планируют выведение служб внутреннего аудита из-под контроля исполнительного руководства предприятий.

Таким образом, сегодня службы внутреннего аудита российских предприятий в значительно большей степени ориентированы на нужды исполнительного (высшего и линейного) руководства, а не собственников. При этом половина высших исполнительных руководителей и большинство председателей советов директоров, выражающих интересы собственников, не удовлетворены работой служб внутреннего аудита своих предприятий. Этот факт может объясняться следующим:

·  неполное представление со стороны руководителей служб внутреннего аудита о нуждах своих заказчиков/клиентов — советов директоров и высшего исполнительного руководства;

·  завышенные или неоправданные ожидания советов директоров и руководства при недостаточных объемах выделяемых ресурсов и уровне «зрелости» предприятия;

·  проблемы в вопросе коммуникации между заказчиками/клиентами и службой внутреннего аудита, в том числе на уровне отчетов о проделанной работе.

В организации внутреннего аудита не маловажное значение имеет кадровая компетентность.

Отвечая на вопрос о слабых сторонах работы службы внутреннего аудита, наибольшее число респондентов (35%) отметили недостаточность профессионализма и знаний сотрудников. Таким образом, при создании и развитии службы внутреннего аудита на первый план выходит проблема подбора квалифицированных кадров.

При наборе персонала в службу внутреннего аудита большинство руководителей склонны отдавать предпочтения сотрудникам других отделов компании (рис. 3). Вызывает интерес тот факт, что внутренних аудиторов из других компаний готовы брать на работу лишь 25% респондентов. Очевидно, отмечая недостаточный профессионализм своих сотрудников из службы внутреннего аудита, руководители считают, что в других компаниях дело обстоит аналогичным образом.



Принципиальная разница между российскими и западными компаниями состоит в том, что в западных компаниях служба внутреннего аудита является своеобразным «трамплином» для тех, у кого есть потенциал, чтобы занять должность в высшем руководстве. Служба внутреннего аудита же в российских компаниях до недавнего времени ассоциировались с чем-то непрестижным. Люди, проработавшие продолжительное время на линейных должностях и почувствовавшие бизнес изнутри, занимаясь внутренним аудитом и участвуя в разнообразнейших проверках, узнают, как выглядит их бизнес со стороны. У них появляется представление о работе бизнеса в целом, а также о том, как он должен развиваться.

При рассмотрении вопросов аудита Васильева Н.Е., к.э.н. приводит зарубежные стандарты внутреннего аудита следующим видом.

Эти стандарты сгруппированы в 3, а иногда 4 группы. Рассмотрим эти стандарты, сгруппировав их в три группы.

**(General Standards)**

Эта группа охватывает следующие правила:

1.1. Под этим понимается разумное (т.е. без излишеств) достижение целей проверки. Иначе говоря, стоимость проверки не должна превышать полученного эффекта. При выполнении этого правила принимаются во внимание риски, свойственные операциям проверяемой организации, критерии для определения уровня риска, приемлемые размеры рисков для разных условий.

1.2 . Отношение проверяемой организации (Supportive Attitude). Внутренний аудит инициируется администрацией. Администрация и сотрудники организации должны демонстрировать положительное отношение к внутренней проверке, способствовать повышению ее эффективности, в том числе путем обеспечения необходимой информацией.

1.3. Компетенция персонала (Competent Personal). Этот стандарт требует, чтобы руководство службы внутреннего аудита и ее сотрудники имели высокие личные качества, необходимую профессиональную подготовку, знание системы внутреннего контроля, достаточное для эффективного выполнения своих обязанностей. Важным является беспристрастность аудитора. В свою очередь руководство компании должно осознавать, что внутренний аудит является жизненно важным для организации.

Для поддержания уровня компетенции, позволяющего выполнять предписанные обязанности, предусматривается проверка знаний и опыта персонала службы аудита, систематическое повышение его квалификации4. Кроме того, с целью поддержания эффективности внутреннего аудита необходимы обсуждения результатов.

1.4. Объекты и цели проверки (Control Objectives). Объекты внутреннего контроля должны быть определены для каждого вида деятельности организации. Они должны быть логичны, практически обоснованы и в разумных пределах полны.

Этот стандарт требует, чтобы объекты проверок привязывались к операциям данной компании. Все операции должны быть сгруппированы в блоки (циклы). Блоки охватывают все виды деятельности организации и должны быть совместимы со структурой компании и функциями ее подразделений. Блоки классифицируются различными способами. Например, можно выделить следующие блоки:

Руководство компании. Этот блок охватывает разработку политики компании, а также планирование, организацию ее деятельности, сбор и обработку информации, к ним также относятся и функции внутреннего аудита.

Финансовый блок охватывает традиционные области контроля, касающиеся денежных потоков (доходы и расходы), соответствующих активов и финансовую информацию.

Операционные (программные) блоки - это виды деятельности компании, обеспечивающие выполнение ею своего основного назначения.

Администрация (Управление внутренней деятельности). Этот блок включает второстепенные виды деятельности компании, которые обеспечивают поддержку основных функций организации: библиотечное обслуживание, почтовые услуги, публикации и т.п.

Для выполнения рассматриваемого стандарта необходимо определить в рамках каждого блока цели контроля, которые во многом определяются планами организации. В эти цели входит:

·  содействие в проведении точных, экономичных и эффективных операций, соответствующих основной миссии организации;

·  обеспечение безопасности ресурсов (недопущение воровства, растрат, мошенничества и других нарушений);

·  соблюдение законов, инструкций и директив руководства;

·  получение надежной информации о состоянии деятельности организации и отражение этих данных в периодической отчетности.

1.5. Методы внутреннего контроля должны быть эффективны и продуктивны для достижения поставленных целей.

Под методами контроля понимают различные процедуры, позволяющие достичь поставленные цели. Стандарт требует, чтобы эти методы обеспечивали высокую степень надежности проверки. Они включают планы организации аудита (включая разграничение обязанностей) и меры безопасности контроля.

**(Documentation Standards)**

К ним относятся:

2.1. Документация (Documentation). Существующие системы внутреннего контроля и все сделки, операции и прочие существенные события должны быть четко отражены в документах. Документация должна быть доступной и легко понятной при контроле.

Стандарт требует письменной фиксации:

а) целей внутреннего контроля компании, ее методов и применяемых систем учета,

б) всех важных аспектов сделок и других значимых событий компании.

Документация систем внутреннего контроля должна включать описание блоков и соответствующих объектов компании, директивы руководства, административную политику и внутрифирменные стандарты бухгалтерского учета. Документация по сделкам и значимым событиям должна быть точной и полной, способной помочь в отслеживании сделок и событий, а также отражать источники информации. Выполнение этого стандарта требует, чтобы документирование методов внутреннего контроля, операций, событий было полноценным и полезным руководству компании и аудиторам при контроле за операциями.

2.2. Сделки и другие значимые события должны быть зарегистрированы должным образом и соответственно классифицированы.

Этот стандарт применим:

а) к целому процессу, жизненному циклу операции или событию и включает инициацию сделки и ее разрешение;

б) ко всем аспектам операции, которая осуществляется;

в) к его классификации в обобщающих регистрах.

2.3. Сделки и другие значительные операции должны быть авторизированы (разрешены) и выполнены только тем персоналом, который действует в рамках своей компетенции.

Этот стандарт связан с решениями руководства компании по обмену, передаче и использованию ресурсов в оговоренных целях и условиях. В принципе это означает гарантию того, что исполнены только реальные сделки. Авторизация сделок должна быть четко передана менеджерам и другим сотрудникам и должны предусматривать специальные условия и сроки исполнения.

2.4. Разделение обязанностей (Separation of Duties) Ключевые обязанности и ответственность в процессе авторизации, проведении сделок, регистрации сделок и их текущий контроль должны быть разделены между сотрудниками.

Для уменьшения риска ошибок или потерь, или для снижения риска их необнаружения, нельзя допускать чтобы одно и то же лицо контролировало все ключевые аспекты сделок. Кроме того, следует закрепить ключевые функции и ответственность за группой сотрудников для гарантии эффективности контроля. Основные функции включают авторизацию, одобрение сделок и их регистрацию.

2.5. Надзор (Supervision). Должен обеспечиваться квалифицированный и постоянный надзор с тем, чтобы достигались цели внутреннего контроля.

Этот стандарт требует:

·  четкой взаимосвязи между функциями и обязанностями сотрудников, подотчетность каждого сотрудника;

·  систематической проверки, в необходимых пределах, работы каждого сотрудника;

·  санкционирования работы в критических ее моментах для гарантии того, что работа протекает так, как требуется.

2.6. Доступность к ресурсам и ответственность за них (Access to and Accountability for Resources). Доступ к ресурсам и к их учету следует ограничить только уполномоченными сотрудниками. Должна быть определена ответственность за использование ресурсов. Периодически следует проводить проверку наличия ресурсов (сравнения фактических ресурсов с их регистрацией). Частота проверок зависит от "уязвимости" активов.

Основа концепции ограничения доступа к ресурсам - это содействие в уменьшении риска неавторизованного их использования. Ограничение доступа к ресурсам зависит от уязвимости ресурсов и понимания риска потерь, оба эти фактора должны периодически оцениваться.

**(Audit Resolution Standard)**

Этот стандарт относится к этапу после завершения проверки. Он требует, чтобы руководство:

·  своевременно оценивало результаты аудиторской проверки,

·  определяло и принимало должные меры, направленные на исправления недостатков и улучшения, исходя из рекомендаций аудиторов.

Аудиторы ответственны за последствия, связанные с аудиторскими выводами и рекомендациями. Руководству должны периодически представляться доклады по каждому из принятых решений по аудиторскому отчету.

Как было показано выше, стандарты внутреннего аудита характеризуют общие требования и условия проведения аудита.

В приложении мы представляем Положение о Департаменте внутреннего аудита ЗАО «Сибирской Аграрной Группы», работающий в городе Томск, и его можно рассмотреть как российский опыт.

На наш взгляд у внутреннего аудита сегодня есть прекрасная возможность доказать свою полезность как для советов директоров, так и для высшего исполнительного руководства, став одним из ключевых звеньев в системе корпоративного управления. В Республике Казахстан также развивается служба внутреннего аудита. Это обусловлено наличием субъектов малого и среднего бизнеса, развитием внешнеэкономической деятельности, привлечением иностранного капитала.

**Глава 2. Методика проведения внутреннего аудита на предприятии**

**2.1 Правовая база проведения внутреннего аудита на предприятии**

В Республике Казахстан созданы правовые основы аудиторской деятельности, принят закон «Об аудиторской деятельности» 20 ноября 1998 года.

В законе определены основные принципы аудиторской деятельности, которыми являются независимость, объективность, профессиональная компетентность, конфиденциальность. Также в законе представлены права, обязанности и ответственность аудиторов и аудиторских организаций и аудируемого субъекта.

Немаловажную роль играет аттестация кандидатов в аудиторы. В Законе Республики Казахстан «Об аудиторской деятельности»: «Под аттестацией понимается определение Квалификационной комиссией квалификационного уровня кандидатов в аудиторы посредством проведения экзаменов на основе квалификационных требований, утверждаемых уполномоченным органом. К аттестации допускаются лица, имеющие высшее образование и опыт работы в экономической, финансовой, учетно-аналитической, контрольно- ревизионной или правовой сферах в течение пяти лет из последних семи, а также лица, занимающиеся научно-преподавательской деятельностью по бухгалтерскому учету и аудиту в высших учебных заведениях и имеющие стаж практической работы в указанных сферах не менее двух лет из последних пяти. Лица, прошедшие аттестацию, получают свидетельство о присвоении квалификации "аудитор" и личную печать аудитора с указанием номера квалификационного свидетельства.

Решение Квалификационной комиссии о присвоении квалификации "аудитор" публикуется в печати. Лица, не прошедшие аттестацию, допускаются к прохождению повторной аттестации не раньше чем через шесть месяцев.»

«Отношения между аудиторами, аудиторскими организациями и аудируемыми субъектами строятся на основе договора в соответствии с законодательством Республики Казахстан. В договоре на проведение аудита и (или) предоставление услуг по профилю аудиторской деятельности предусматриваются: предмет договора, сроки, объем соответствующих услуг, размер и условия оплаты, права, обязанности и ответственность сторон. По соглашению сторон в договоре могут быть предусмотрены также иные условия. Договор на проведение аудита субъекта естественной монополии должен соответствовать дополнительным требованиям, установленным законодательством Республики Казахстан о естественных монополиях».

Международные стандарты аудита определяют лишь общий подход к его проведению, масштаб проверки, виды отчетов аудиторов, вопросы методологии, а также основные принципы, которым должны следовать аудиторы. Однако стандарты не регламентируют конкретные действия, приемы, процедуры, применяемые, в процессе проверки.

Они могут быть различными и их рациональность определяется самим аудитором. Этой цели служат внутрифирменные стандарты аудита. Для обеспечения высокого качества оказываемых услуг аудиторы и аудиторские фирмы должны разрабатывать на основе международных стандартов аудита свои внутренние стандарты, учитывающие специфику работы аудиторской фирмы и раскрывающие содержание конкретных процедур проверки, сбора аудиторских доказательств, их документирования, политики взаимоотношений с клиентами, внутреннего контроля, внутренней отчетности фирмы и т.д. При проведении проверок это облегчает сбор необходимых доказательств, сокращает время проверки, уменьшает риск ошибок при составлении заключения.

Внутренние стандарты аудита обеспечивают единый (фирменный) подход к аудиторской проверке в данной аудиторской фирме. Появляется возможность увеличить объем и повысить качество выполняемых работ, больше привлекать для проведения проверок аудиторов – ассистентов, усовершенствовать технологию аудита. Но стандарты не должны быть излишне детализированными, сдерживать инициативу аудитора, так как это может превратить аудит в механический сбор сведений, не подкрепленный профессиональным суждением. Учитывая высокую значимость внутренних стандартов для экономического и общественного статуса фирмы, их содержание является коммерческой тайной.

Обычно подписываются разработчиками и обязательно утверждаются руководителем аудиторской фирмы.

Внутрифирменные аудиторские стандарты могут быть объединены в следующие блоки:

·  Структура аудиторской фирмы и технология организации ее деятельности;

·  Документы по реализации требований законодательства и стандартов;

·  Методики проведения проверок.

Документы первого блока раскрывают специфику работы аудиторской фирмы, ее организационное устройство, принципы взаимоотношений с клиентами, структуру внутреннего контроля и внутренней отчетности полномочия и должностные обязанности сотрудников, требования к уровню их образования, вопросы профессиональной этики и др.

Основу документации второго блока составляют:

·  перечень нормативных документов, регулирующих вопросы бухгалтерского учета и финансовой отчетности;

·  состав первичных документов, регистров аналитического и синтетического учета;

·  классификатор возможных нарушений по определенным участкам учета;

·  последовательность выполнения аудиторских процедур;

·  вопросник или тесты для проведения опросов на этапе планирования аудита.

Методики, относящиеся к третьему блоку, разрабатываются по следующим направлениям:

·  бухгалтерские – методики по отдельным разделам бухгалтерского учета клиента;

·  юридические – методики проверки правового обеспечения деятельности клиента (аудит учредительных документов и уставного капитала, экспертиза хозяйственных договоров, анализ соблюдения налогового законодательства и др.);

·  специальные – методики проверки групп предприятий, обладающих общими специальными признаками (аудит субъектов малого предпринимательства, представительств, объектов с иностранными инвестициями и др.)

Каждый из этих стандартов может содержать:

·  анализ и задачи проверки;

·  программу аудита с указанием разделов проверки;

·  бухгалтерские и другие документы клиента (финансовая отчетность, регистры, первичные документы);

·  классификатор возможных нарушений по данному участку учета (вопросник или тесты для проведения опросов на этапе планирования аудита; перечень аудиторских процедур при проверке данного участка);

·  нормативно-правовую документацию;

·  последовательность выполнения аудиторских процедур;

·  разработанные формы рабочих документов аудитора.

Наличие внутренних аудиторских стандартов позволяет также осуществлять эффективный внутренний контроль деятельности аудиторской фирмы и ее сотрудников.

Для эффективной деятельности предприятия, сохранения и преумножения его активов необходим отлаженный механизм управления, важнейшим элементом которого является внутренний аудит предприятия.

 В практической работе служба внутреннего аудита руководствуется законодательными и нормативными актами Республики Казахстан, министерств и ведомств, органов самоуправления, правилами (стандартами) аудита, а также учредительными документами, приказами и распоряжениями руководителя предприятия, инструкциями, положениями и т.п. внутренние аудиторы должны выполнять функции, возложенные на них должностными инструкциями. Они обязаны также соблюдать этические принципы аудиторской деятельности (профессионализм, компетентность, честность, объективность, ответственность, конфиденциальность информации), проводить проверки в соответствии с требованиями стандартов аудита.

Таким образом, работа службы внутреннего аудита должна опираться на систему внутренних регламентов предприятия, а также разветвленную систему планов. Содержание перечисленных документов в значительной степени зависит от направления деятельности предприятия, его структуры, стратегических целей и не может быть напрямую скопировано у других предприятий.

Работа службы внутреннего аудита начинается с организации планирования. Планирование состоит в разработке общего плана аудита с указанием ожидаемого объемы работы, графиков и сроков проведения аудита, а также в разработке аудиторской программы, определяющей объем, виды и последовательность аудиторских процедур, необходимых для формирования объективного и обоснованного мнения о проверяемом объекте.

Очевидно, что для выполнения своих функций служба внутреннего аудита должна быть укомплектована квалифицированными и заслуживающими доверия специалистами, которые хорошо знают специфику деятельности предприятия, ее структуру, объекты контроля, круг вопросов, подлежащих проверке, законодательные и нормативные акты, владеют техникой и методикой проведения проверок.

В этой связи на должность руководителя и ведущих специалистов службы внутреннего аудита целесообразно назначать высококвалифицированных специалистов с опытом бухгалтерской и экономической работы, имеющих аттестат аудитора или профессионального бухгалтера-эксперта.

Служба внутреннего аудита действует на основании положения о службе внутреннего аудита, которое является важнейшим правовым актом, определяющим порядок образования, правовое положение, права, обязанности, организацию работы структурного подразделения. Этот документ позволяет обеспечить особый организационный статус, независимость и обособленность службы, что в свою очередь, гарантирует справедливость и беспристрастность суждений его сотрудников. В зависимости от того, кто является инициатором создания службы внутреннего аудита, положение утверждается приказом исполнительного органа общества (генеральным директором) или решением исполнительного органа (правлением, дирекцией), либо общего собрания акционеров.

Эффективность внутреннего аудита предприятия в значительной мере зависит от его организации. Принимая решение о создании службы внутреннего аудита, необходимо четко определить цели, задачи, а также регламентировать деятельность внутренних аудиторов.

В Положении о службе внутреннего аудита должно быть четко сказано, что данная служба является неотделимой частью предприятия и внутренние аудиторы, осуществляя независимый контроль всех процессов с целью их анализа и оценки, должны действовать в соответствии с правилами и распорядком предприятия.

Положение о службе внутреннего аудита.

В общих положениях фиксируется полное наименование службы и предприятия, чьим структурным подразделением данная служба является; определяется общая цель службы, кем возглавляется и кому подчиняется, порядок назначения и освобождения от должности руководителя службы; определяется нормативная база, которой руководствуются работники службы. В этом разделе описывается структура подразделения. В крупных предприятиях в составе службы внутреннего аудита могут быть образованы бюро, группы, звенья и другие. В этом случае называются все структурные единицы подразделения, взаимосвязи между ними.

Во втором разделе перечисляются основные направления деятельности службы. В перечне задач на первое место ставится главная – контроль финансово-хозяйственной деятельности предприятия, ее структурных подразделений, филиалов, дочерних предприятий и другие. Затем выделяются задачи, сопутствующие и конкретизирующие основную, например:

·  контроль за соблюдением нормативных актов и внутрифирменных положений о финансовом и товарном обороте, правил отчетности, договорных обязательств;

·  контроль движения денежных средств, товарно-материальных ценностей; операций, связанных с их движением;

·  контроль исполнения смет расходов, реализации продукции, выполнения работ (услуг); проверка проведения кассовых операций структурными подразделениями, проверка наличия договоров с материально-ответственными лицами;

·  контроль соблюдения порядка оформления первичных и товарно-транспортных документов, проведением инвентаризации товарно-материальных ценностей и основных фондов;

·  контроль за списанием товарно-материальных ценностей с установлением причин и выявлением виновных лиц в их порче;

·  проведение (в случае необходимости) работ по восстановлению бухгалтерского учета и отчетности филиалов и дочерних предприятий.

В третьем разделе указываются виды работ, которые должны выполнять служба для осуществления поставленных перед ним задач. К основным функциям службы внутреннего аудита относятся:

·  анализ финансовой, торгово-закупочной деятельности, продаж, маркетинговой политики компании; оценка эффективности принятия решений, включая стратегическое, руководителями различных уровней управления компании;

·  проведение сопроводительного и годового аудита филиалов и дочерних структур предприятия с проверкой их финансовой отчетности, выявлением ошибок, выдачей рекомендаций по их исправлению в области бухгалтерского учета, отчетности и налогообложения;

·  анализ и контроль уровня, структуры и динамики издержек обращения, накладных расходов подразделений, филиалов, дочерних предприятий в целях оптимизации соотношения затрат и результатов в их деятельности.

Четвертый раздел содержит комплекс прав, которыми наделяется служба. Основными являются права:

·  запрашивать от органов управления предприятия, его подразделений и служб, должностных лиц необходимые материалы, изучение которых соответствует службы;

·  проверять первичные документы, учетные регистры, планы, сметы и другие документы по финансово-хозяйственной деятельности;

·  знакомиться с учредительными документами, приказами, распоряжениями должностных лиц, решениями и протоколами общих собраний учредителей, проектами и уже заключенными хозяйственными договорами;

·  обследовать территорию предприятия, складские, производственные, хозяйственные и служебные помещения, объекты строительства;

·  требовать максимального содействия от ответственных лиц структурных подразделений предприятия во время аудиторских проверок;

·  проверять наличие, состояние и сохранность имущества у материально ответственных лиц;

·  требовать проведения и проводить лично полную или частичную инвентаризацию имущества и обязательств предприятия, при необходимости опечатывать сейфы, кассы, склады, архивы и другие места хранения ценностей и документов;

·  наблюдать за правильностью отражения хозяйственных операций в бухгалтерском учете;

·  проверять достоверность показателей бухгалтерской и статистической отчетности, правильность расчетов и своевременность уплаты налогов;

·  требовать от руководителей структурных подразделений, сотрудников администрации необходимые для проверки документы, справки, расчеты, а также устные и письменные объяснения по возникающим вопросам;

·  проводить экспертизу эффективности системы управления и анализ производственно-хозяйственной деятельности и финансового состояния предприятия;

·  подготавливать предприятие к внешнему аудиту и налоговому контролю, представлять при необходимости имущественные интересы предприятия в суде и арбитражном суде.

В пятом разделе устанавливается ответственность службы. Так, ответственность может наступать за:

·  несвоевременное выявлений нарушений в работе структурных подразделений предприятия;

·  несоблюдение действующего законодательства;

·  несоблюдение служебной этики в ходе аудиторских проверок;

·  разглашение конфиденциальной информации, с которой сотрудники службы ознакомились благодаря своему служебному положению;

·  невыполнение плановых заданий и текущей работы службы;

·  недостоверность отчетных данных, сведений и других материалов, предоставляемых руководству предприятия.

Одновременно служба внутреннего аудита должна нести ответственность за:

·  обоснованность и своевременность представления заключений о состоянии бухгалтерского учета и отчетности, о достигнутом уровне и факторах эффективности производственно-хозяйственной и финансовой деятельности, о соответствии учредительных и внутрихозяйственных документов действующему законодательству;

·  обоснованность представленных предложений по улучшению организации системы контроля, бухгалтерского учета, материальной ответственности должностных лиц, программ развития видов деятельности. Проектов оптимизации производственных затрат, налогообложения, привлечения внешних ресурсов, распределение прибыли, создания и использования средств различных фондов и др.;

·  правильность консультаций, оказываемых учредителям, руководителям, специалистам и работникам аппарата управления предприятия по вопросам организации производства, системы управления, ведение бухгалтерского учета, налогового и хозяйственного законодательства, методам анализа финансово-хозяйственной деятельности и др.

При этом всю полноту ответственности за качество и своевременность выполнения возложенных настоящим Положением на службу внутреннего аудита обязанностей несет руководитель, а степень ответственности других работников службы устанавливается должностными инструкциями.

В шестом разделе предусмотрено регулирование механизма взаимодействия с другими структурными подразделениями предприятия. В данном разделе регламентируются информационные и документационные потоки службы, указывается, с какими подразделениями и организациями осуществляется взаимодействие, какую информацию получает и представляет служба. В частности. Предусматривается:

·  взаимодействие со всеми структурными подразделениями компании по вопросам получения и анализа информации, необходимой для выполнения основных и дополнительных функций службы;

·  взаимодействие с проверяемыми подразделениями и филиалами через систему запросов и отчетов, с остальными подразделениями – через служебные записки, запросы, аналитические материалы;

·  координация работы с внешними аудиторами.

С целью оптимизации процедуры взаимодействия для каждого сотрудника службы внутреннего аудита необходимо разработать должностные инструкции, которые включают в себя:

1.  Общие положения: полное наименование должности с обозначением структурного подразделения; кому непосредственно подчиняется работник; порядок назначения на должность и освобождения от должности; перечень нормативных, методических и других документов, которыми руководствуется работник на данной должности; квалификационные требования (уровень образования, стаж работы); требования, предъявляемые к работнику в отношении специальных знаний.

2.  Должностные обязанности. Устанавливаются конкретное содержание деятельности работника, перечисляются виды работ, выполняемые работником на данной должности, характер выполняемых действий.

3.  Права. Устанавливаются полномочия работника, обеспечивающие выполнение возложенных на него обязанностей.

4.  Ответственность. Определяются критерии оценки работы и мера персональной ответственности работника.

Практика аудита показывает, что на тех предприятиях, где созданы и эффективно функционируют службы внутреннего аудита, значительно выше уровень сохранности имущества, использования ресурсов, организации бухгалтерского учета и достоверности отчетности.

Внутренний аудит заслуживает такого же внимания, как и внешний аудит, его правовое обеспечение необходимо усовершенствовать на всех уровнях: в Закон об аудиторской деятельности необходимо внести изменения, закрепив в нем понятие и особенности внутреннего аудита; следует также принять на основе международных стандартов профессиональной практики внутреннего аудита казахстанский стандарт внутреннего аудита; критериями в оценке работы внутренних аудиторов должно являться соответствие их работы как предлагаемому стандарту, так и прочим стандартам аудиторской деятельности.

**2.2 Объекты внутреннего аудита**

Объектом внутреннего аудита могут быть финансовая и производственная деятельность, компьютерные системы. /35, с.125/

Предприятия осуществляют свою деятельность на основании устава, утвержденного собранием учредителей и зарегистрированном в законодательном порядке. На данном этапе объектом внешнего аудита является непосредственно устав, где закреплены функции предприятия, капитал, структура, порядок образования и полномочия органов управления, порядок реорганизации и ликвидации, а также сформулированы принципы бухгалтерского учета и контроля. В уставном капитале имеют возможность участие дочерние предприятия. Объектом внутреннего аудита на данном этапе будет являться непосредственно расчеты с дочерними предприятиями. Внутреннему аудитору предстоит удостовериться в соблюдении методологии учета с расчетов с дочерними предприятиями и зависимыми предприятиями. При этом важно проверить обоснованность операций по таким расчетам.

Объектами внутреннего аудита на каждом этапе аудирования предприятия являются:

·  учет основных средств;

·  учет нематериальных активов;

·  учет производственных запасов;

·  учет затрат на производство;

·  учет готовой продукции и ее реализации;

·  учет кассовых операций;

·  операции по расчетному счету;

·  операции по валютному счету;

·  операции по прочим счетам в банках;

·  учет денежных документов;

·  учет средств в пути;

·  краткосрочные финансовые вложения;

·  расчеты с поставщиками и подрядчиками;

·  расчеты по претензиям и авансам получения;

·  расчеты с бюджетом;

·  внебюджетные платежи;

·  расчеты по страхованиям и социальному обеспечению;

·  соблюдение трудового законодательства и расчеты по оплате труда;

·  расчеты с подотчетными лицами;

·  расчеты по прочим операциям с персоналом;

·  расчеты по прочим дебиторам и кредиторам;

·  учет расчетов по совместной деятельности;

·  учет финансовых результатов;

·  контроль распределения прибыли в течении отчетного периода;

·  учет капитала и резервов;

·  учет кредитов и займов;

·  отчетность предприятия.

Рассмотрим какие объекты внутреннего аудита входят у различных форм собственности предприятий.

Так, индивидуальный предприниматель Рахимова Гульмира Байдильдиновна, который занимается розничной торговлей продовольственных и промышленных товаров (магазин «Айна») может иметь объекты внутреннего аудита следующие:

·  учет основных средств;

·  учет нематериальных активов;

·  учет готовой продукции и ее реализации;

·  учет кассовых операций;

·  операции по расчетному счету;

·  учет денежных документов;

·  расчеты с поставщиками и подрядчиками;

·  расчеты по претензиям и авансам получения;

·  расчеты с бюджетом;

·  внебюджетные платежи;

·  расчеты по страхованиям и социальному обеспечению;

·  соблюдение трудового законодательства и расчеты по оплате труда;

·  расчеты с подотчетными лицами;

·  расчеты по прочим операциям с персоналом;

·  учет финансовых результатов;

·  контроль распределения прибыли в течении отчетного периода;

·  учет капитала и резервов;

·  отчетность предприятия.

При проведении внутреннего аудита основных средств проверяют сохранность и техническое состояние основных средств; законность и правильность документального операций по поступлению, перемещению и выбытию; правильность начисления амортизации, своевременность и полноту включения ее в затраты производства, правильность отражения на счетах бухгалтерского учета операций по поступлению, перемещению и выбытию основных средств; выполнение плана ремонтов, их своевременность и качество.

В процессе внутреннего аудита достоверности отчетных показателей по материальным ресурсам особое место отводится проверка закрепления материальной ответственности за работниками, связанными с приемкой, хранением и отпуском ресурсов. Данные учета не дают в полном объеме информации о состоянии складского хозяйства и сохранности материальных ресурсов.

Внутренние аудиторы изучают правильность составления актов на расхождение по количеству и качеству поступивших материальных ценностей и своевременность предъявления претензий к поставщикам или транспортной организации. Проверяя правильность оприходования ценностей внутренние аудиторы обращают внимание на взаимоувязку производственной программы с обеспеченностью ее материальными ресурсами.

При проведении внутреннего аудита затрат на производство внутренние аудиторы стремятся документально подтвердить правильность исчисления себестоимости готовой продукции (работ, услуг) и установить, нет ли фактов отнесения на затраты расходов, которые должны оплачиваться за счет специальных фондов или чистой прибыли организации. Известно, что необоснованное завышение затрат приводит к уменьшению налогооблагаемой прибыли. Если же за счет финансовых результатов предприятия списаны расходы, которые согласно действующему законодательству должны быть отнесены на издержки производства, то неоправданно снижается себестоимость продукции.

Финансовая устойчивость предприятия зависит от конкурентоспособности выпускаемой продукции, спроса на нее на внутреннем и внешнем рынке, объема реализации.

ТОО «Караганда ПромСнаб», который ориентирован на оптовую и розничную торговлю, может иметь следующие объекты внутреннего аудита:

·  учет основных средств;

·  учет нематериальных активов;

·  учет готовой продукции и ее реализации;

·  учет кассовых операций;

·  операции по расчетному счету;

·  учет денежных документов;

·  учет средств в пути;

·  расчеты с поставщиками и подрядчиками;

·  расчеты по претензиям и авансам получения;

·  расчеты с бюджетом;

·  расчеты по страхованиям и социальному обеспечению;

·  соблюдение трудового законодательства и расчеты по оплате труда;

·  расчеты по прочим дебиторам и кредиторам;

·  учет финансовых результатов;

·  контроль распределения прибыли в течении отчетного периода;

·  отчетность предприятия.

При проведении внутреннего аудита учета готовой продукции и ее реализации внутренние аудиторы обращают внимание на взаимосогласованность договоров-поставок с программой выпуска готовой продукции. В процессе контроля важное значение придается изучению ритмичности выпуска и поставок продукции. В процессе проверки устанавливают, согласуются ли они со сроками отгрузки продукции. Проверяя операции по бухгалтерскому учету готовой продукции, обращают внимание на правильность оформления приемки выпущенной из производства готовой продукции.

Должное внимание внутренним аудиторам следует уделить проверке оценки готовой продукции. Она непосредственно влияет на себестоимость реализованных изделий, а значит и на финансовый результат от продажи. Кроме того, стоимость готовой продукции как составной части имущества воздействует и на сумму соответствующего налога.

Внутренний аудит объема реализации и его составляющих – один из ключевых вопросов, в значительной мере определяющий качество всей проверки. Прежде всего, необходимо определить метод учета выручки от реализации, который используется предприятием и соответствие его зафиксированному в учетной политике.

В процессе внутреннего аудита наличных средств необходимо тщательным образом проверить соблюдение на предприятии порядка ведения кассовых операций. На данном этапе внутреннего аудита не маловажную роль играет инвентаризации наличных тенговых и валютных остатков, ценных бумаг и бланков строгой отчетности. Внутренние аудиторы устанавливают соблюдение сроков обычных инвентаризаций, которые предусматривает руководитель предприятия. Проверяется соблюдение порядка ведения записей в кассовой книге и требований к ней.

Акционерное общество «Казпочта», который является многофункциональным финансовым супермаркетом в Казахстане, ориентированный на комплексное (почтовое, агентское и финансовое) обслуживание юридических и физических лиц, имеет широкий спектр объектов внутреннего аудита:

·  учет основных средств;

·  учет нематериальных активов;

·  учет производственных запасов;

·  учет затрат на производство;

·  учет готовой продукции и ее реализации;

·  учет кассовых операций;

·  операции по расчетному счету;

·  операции по валютному счету;

·  операции по прочим счетам в банках;

·  учет денежных документов;

·  учет средств в пути;

·  краткосрочные финансовые вложения;

·  расчеты с поставщиками и подрядчиками;

·  расчеты по претензиям и авансам получения;

·  расчеты с бюджетом;

·  внебюджетные платежи;

·  расчеты по страхованиям и социальному обеспечению;

·  соблюдение трудового законодательства и расчеты по оплате труда;

·  расчеты с подотчетными лицами;

·  расчеты по прочим операциям с персоналом;

·  расчеты по прочим дебиторам и кредиторам;

·  учет расчетов по совместной деятельности;

·  учет финансовых результатов;

·  контроль распределения прибыли в течении отчетного периода;

·  учет капитала и резервов;

·  учет кредитов и займов;

·  отчетность предприятия.

Так как Акционерное общество «Казпочта» осуществляет свою деятельность на всей территории Республики Казахстан и имеет самую большую среди финансовых и социальных институтов сеть региональных подразделений, то внутренние аудиторы Акционерного Общества «Казпочта» выезжают на места проверить все объекты внутреннего аудита.

При проверке операций по расчетным счетам составляют сальдо по статьям баланса «расчетный счет» и «Прочие денежные средства» с данными выписок банка на отчетную дату, они должны быть тождественными. Валюта на предприятие поступает в качестве выручки от экспорта продукции, а также за счет покупки ее на валютном рынке. Внутренний аудитор проверяет правомерность открытия предприятию валютного счета в банке, который должен иметь лицензию на ведение международных операций.

Основными задачами при проведении внутреннего аудита расчетов являются: установление целесообразности и законности использования подотчетных сумм, а также соблюдение предусмотренного законодательству порядка возмещения затрат на служебные командировки. При контроле расчетов с подотчетными лицами необходимо проверять правильность бухгалтерских записей по отражению движения сумм по таким расчетам.

При контроле расчетов с поставщиками обычно проверяют наличие и правильность оформления договоров (контрактов) на поставку материалов; полноту и своевременность оприходования; верность оплаты, соблюдение сроков исковой давности.

При проверке расчетов с покупателями устанавливают наличие заключенных договоров поставки продукции, правильность исчисление сумм.

Контроль расчетов за товары, проданные в кредит, проводится с использованием методических приемов документального контроля и реализующие эти приемы внутренних аудиторских процедур. В процессе проверки руководствуются основными положениями о порядке расчетов за проданные рабочим и служащим в кредит товары и кредитования организаций по операциям, связанными с этими расчетами.

В процессе контроля оплаты труда возникают вопросы измерения и оценки трудовых затрат и результатов. Внутренний аудитор проверяет соблюдение штатной дисциплины и установленных должностных окладов, обоснованность оплаты труда по трудовым соглашениям, по совместительству; правильность оплаты по сдельным нарядам рабочих, выявляя при этом случае приписок невыполненных работ, порядок и обоснованность выплаты премий. При этом должны применяться премиальные системы, утвержденные в Положении о премировании. Аудиторский опыт позволяет выявить факты злоупотреблений при оплате труда, допускаемых бухгалтером в преступном сговоре с кассиром. Известны случаи завышения общих итогов расчетно-платежной ведомости, поэтому внутренний аудитор также подвергает документы арифметическому контролю.

Внутренний аудитор в ходе проверки резервов и специальных фондов анализирует правильность создания и использования резервов. Способы проверки создания и использования резервов обуславливаются видами резервов. Контроль образования и использования фондов специального назначения проводится в соответствии с учредительными документами и принятой учетной политикой предприятия.

При проверке достоверности конечного финансового результата деятельности для аудиторов не должно быть «мелочей». Все недостатки, а тем более ошибки имеют существенный характер. В случае выявления сокрытия или занижения прибыли налоговыми органами неотвратимо последуют ощутимые штрафы и другие санкции, предусмотренные административным и уголовным законодательством.

В процессе аудирования контролируют все составные части конечного финансового результата:

·  от реализации;

·  от продажи основных средств и иного имущества;

·  от внереализационной деятельности.

Особенности проверки финансовых результатов в сфере обращения обусловлены спецификой учета издержек и формирования валовых доходов от реализации товаров.

В связи с этим в процессе внутреннего аудита необходимо установить, в какой мере постановка учета согласуется с методическими рекомендациями по бухгалтерскому учету затрат, включаемых в издержки обращения и производства, и финансовых результатов на предприятии.

Направления использования прибыли проверяют на соответствие налоговому законодательству Республики Казахстан, нормативным документам Правительства РК, а также учредительным документам предприятия.

Необходимо проверить правомерность:

·  отчислений на образование резервного капитала, фондов накопления и потребления;

·  отчислений на благотворительные акции;

·  других отчислений, в частности, подлежащих внесению в бюджет штрафных санкций и расходов по возмещению ущерба в результате несоблюдения требований по охране окружающей среды от загрязнений и иных вредных воздействий санитарных норм и правил, получения необоснованной прибыли вследствие завышения цен на продукцию, сокрытия (занижения) прибыли или иных объектов налогообложения, других видов штрафных санкций, подлежащих внесению в бюджет.

Внутренний аудитор проверяет наличие решения собственников о порядке использования прибыли, источниках возмещения убытков и соответствие учетных записей этому решению.

Осуществляя внутренний аудит постановки и методики бухгалтерского учета, проверяют соблюдение предприятием рабочее плана счетов бухгалтерского учета, наличие утвержденной руководителем предприятия учетной политики, анализируют фактическое состояние учета, который должен соответствовать предусмотренному правилу порядка. Несоблюдение этих правил искажает картину имущественного и финансового положения предприятия, результаты ее деятельности, и оно должно трактоваться как неправильное ведение бухгалтерского учета.

После проверки различных объектов учета приступают к оценке качества отчетности. Внутренними аудиторами следует проверять достоверность приведенных в бухгалтерской отчетности данных. Необходимо убедиться в соответствии предоставленных форм бухгалтерского баланса, других отчетных форм утвержденным формам и соблюдении сроков их представления.

Далее проводится счетная проверка и соблюдение схем увязки показателей в различных формах бухгалтерской отчетности. В ходе проверки следует оценить и качество пояснительной записки к годовому бухгалтерскому отчету с точки зрения ее соответствия.

Количество объектов внутреннего аудита на всех предприятиях разное, но есть объекты внутреннего аудита, которые присутствуют во всех предприятиях, начиная от предпринимателя и до крупных акционерных обществ.

**2.3 Внутренний аудит основных показателей предприятия**

Внутренняя аудиторская проверка строится в определенной последовательности. Применение апробированных методик внутренней аудиторской проверки позволяет минимизировать аудиторский риск и проводить проверку в более сжатые сроки.

После представления руководству предприятия программы проверки для ознакомления с нею и согласования содержания объектов и этапов проверки, внутренний аудитор переходит к аудиту показателей финансовой отчетности.

Проверку начинают с общего обзора отчетных форм, то есть проведение их формальную проверку, при которой определяется полнота и правильность заполнения реквизитов и устанавливается наличие самостоятельных изменений в установленных формах отчетности, неоговоренных исправлений, подчисток и помарок, дописок текста и цифр. В отчетных формах должно быть указано полное наименование предприятия в соответствии с учредительными документами.

Затем проверяется правильность заполнения отчетности по форме и проводится счетная проверка, то есть проверка правильности арифметических подсчетов итоговых показателей, их сопоставимость и взаимоувязку, отраженных в различных формах финансовой отчетности.

Особое внимание обращается на правильность составления баланса. При этом необходимо иметь в виду, что правильность составления баланса основывается на следующих основных моментах:

1)  данные статей баланса на начало периода должны соответствовать данным баланса за предшествующий период; при изменении вступительного баланса на начало года по сравнению с отчетным за предыдущий год должны быть даны соответствующие разъяснения;

2)  данные статей баланса на конец отчетного периода должны быть обоснованы результатами инвентаризации;

3)  суммы статей баланса по расчетам с финансовыми, налоговыми органами, учреждениями банков должны быть согласованы с ними и тождественны;

4)  данные заключительного баланса должны соответствовать оборотам и остаткам по счетам Главной книги или другого аналогичного регистра бухгалтерского учета на конец отчетного периода;

5)  данные балансов на начало и конец года должны быть сопоставимы.

Любые расхождения в методологии формирования одной и той же статьи вступительного и заключительного балансов должны быть объяснены.

В целях наиболее эффективного способа проведения внутреннего аудита показателей финансовой отчетности предлагается составить тематику аудита в следующей последовательности:

1.  Аудит внеоборотных активов.

2.  Аудит товарно-материальных запасов.

3.  Аудит дебиторской задолженности.

4.  Аудит расходов будущих периодов.

5.  Аудит финансовых инвестиций.

6.  Аудит денежных средств.

7.  Аудит собственного капитала.

8.  Аудит долгосрочных обязательств.

9.  Аудит краткосрочных кредитов.

10.  Аудит кредиторской задолженности.

11.  Аудит расходов.

12.  Аудит доходов.

По каждой теме следует составлять соответствующие вопросы и программу внутренней аудиторской проверки, указав в ней последовательное осуществление необходимых аудиторских процедур и их исполнителей. Например, тему «Аудит товарно-материальных запасов» можно подразделить на следующие вопросы:

1.  Аудит производственных запасов.

2.  Аудит незавершенного производства.

3.  Аудит готовой продукции и товаров. /17, с.99/

Внутренний аудитор по результатам внутренней аудиторской проверки составляет аудиторское заключение или отчет, оно может соответствовать казахстанскому стандарту «Аудиторское заключение (отчет) по проверке финансовой отчетности».

Основные элементы внутреннего аудиторского заключения нами предлагается в следующей последовательности:

а) заглавие;

б) адресат;

в) начальный или вводный раздел;

г) основной раздел (содержит описание характера аудита);

д) заключительный раздел (содержит заключение по финансовым отчетам);

е) дата аудиторского заключения;

ж) указание фамилии исполнителей внутреннего аудита;

з) личная подпись начальника службы внутреннего аудита.

Первой группы статей долгосрочных активов, отраженных в бухгалтерском балансе, являются нематериальные активы.

Внутреннему аудитору прежде всего необходимо разработать программу внутренней аудиторской проверки, содержание которой должно включать следующие вопросы:

·  проверка правильности отражения в балансе нематериальных активов и соответствия их остатков данным Главной книги и других учетных регистров;

·  проверка первичных документов, подтверждающих фактическое наличие нематериальных активов и права собственности предприятия на данный объект, а также факта его получения предприятием;

·  проверка правильности оценки поступивших нематериальных активов;

·  проверка правильности отражения в учете оприходования нематериальных активов;

·  проверка правильности начисления амортизации нематериальных активов;

·  проверка правильности отражения в учете выбытия или списания объектов нематериальных активов.

Для осуществления своей деятельности предприятия должны иметь необходимые средства труда, которые в бухгалтерском учете выделены в отдельный объект учета, именуемый основными средствами.

Основные средства, составляя материально-техническую базу предприятия, являются важнейшим элементом его производственного потенциала. Поэтому важным условием повышения эффективности хозяйственной деятельности предприятия является обеспечение сохранности основных средств и рационального их использования.

Круг вопросов, включаемых в программу внутренней аудиторской проверки основных средств, достаточно широк, но все они могут сведены к следующему: проверка правильности отражения в балансе основных средств; проверка наличия и сохранности основных средств; проверка правильности классификации основных средств; проверка правильности оценки и произведенных переоценок основных средств; оформления и отражения в учете операций по приходованию (поступлению) основных средств; начисления и отражения в учете износа основных средств; отражения в учете операций по ремонту основных средств, арендованным и сданным в аренду основным средствам; оформления и отражения в учете операций по выбытию основных средств; соблюдения предприятием налогового законодательства по операциям, связанным с приобретением и выбытием основных средств; анализ технического состояния и эффективности использования основных средств.

При проверке финансовых инвестиций внутреннему аудитору следует установить, не отнесены ли к числу финансовых инвестиций другие приобретенные предприятием ценные бумаги, которые не относятся к таковым.

Примерное содержание программы внутреннего аудита долгосрочных финансовых инвестиций выглядит следующим образом:

1.  Проверка правильности отражения в балансе долгосрочных финансовых инвестиций.

2.  Проверка правильности оценки и переоценки долгосрочных финансовых инвестиций.

3.  Проверка правильности осуществления бухгалтерских записей по приобретению ценных бумаг.

4.  Проверка правильности списания разницы между покупной и номинальной стоимостью ценных бумаг.

5.  Проверка правильности отражения в учете выбытия долгосрочных финансовых инвестиций.

6.  Проверка соответствия данных синтетического учета долгосрочных финансовых инвестиций данным аналитического учета.

Рассмотрим следующие статьи баланса.

Текущие активы включают в себя следующие статьи:

1)  товарно-материальные запасы независимо от срока их переработки и реализации;

2)  расходы будущих периодов, которые могут быть списаны в течении одного года от отчетной даты;

3)  дебиторская задолженность, которая будет получена в течении одного года от отчетной даты;

4)  краткосрочные финансовые инвестиции с указанием текущей стоимости, если она отличается от их балансовой стоимости;

5)  денежные средства.

Основной целью внутреннего аудита товарно-материальных запасов является установление правильности ведения учета их; получение точных сведений о наличии и движении запасов в местах их хранения, обеспечении сохранности товарно-материальных запасов и соблюдение установленных нормативов их производственного потребления; выявление и реализация ненужных предприятию материальных запасов с целью мобилизации материальных ресурсов.

Программа внутренней аудиторской проверки товарно-материальных запасов должна включать следующие вопросы:

1.  Проверка правильности отражения в балансе товарно-материальных запасов.

2.  Проверка наличия и сохранности товарно-материальных запасов.

3.  Проверка складского учета и обеспеченности предприятия товарно-материальными запасами на последнюю отчетную дату.

4.  Проверка правильности оформления первичных документов по движению товарно-материальных запасов.

5.  Проверка полноты и своевременность оприходования поступивших запасов и правильность произведенных при этом бухгалтерских записей.

6.  Проверка обоснованности операций по отпуску произведенных запасов на изготовление готовой продукции и правильности их отражения на счетах бухгалтерского учета.

7.  Определение метода оценки товарно-материальных запасов.

8.  Проверка правильности документального оформления и осуществления бухгалтерских записей по операциям, связанных с передачей на переработку и реализацией материальных ценностей другим предприятиям.

9.  Проверка своевременности и правильности проведения инвентаризации сырья, материалов и других ценностей.

10.  Изучение актов, решений администрации и других документов на списание недостач материальных ценностей сверх установленных норм естественной убыли, вследствие их порчи и уценки из-за снижения цен.

При проверке незавершенного производства внутреннему аудитору следует проверить соответствие фактических остатков данным, показываемом в балансе. Для этого следует убедиться, что данные учета подтверждаются результатами инвентаризации незавершенного производства и остатки незавершенного производства оценены.

Большое значение имеет проверка реальности оценки остатков незавершенного производства на конец каждого месяца, поскольку от обоснованности распределения затрат между готовой продукцией и незавершенным производством зависит достоверность учетных и отчетных данных о себестоимости продукции и финансовых результатах.

При проведении внутреннего аудита сотруднику службы внутреннего аудита прежде всего нужны данные, приведенные в балансе, сопоставить с данными Главной книги по счету «Готовая продукция», затем проверить правильность ведения учетных регистров, своевременность и правильность оформления документов на сдачу продукции из производства на склад.

Внутреннему аудитору необходимо убедиться, что продукция, учтенного на счете «Готовая продукция»; полностью укомплектована, прошла испытания и приемку и сдана на склад по накладной.

Важное значение для качественного проведения внутреннего аудита готовой продукции имеет ознакомление с порядком осуществляемого оперативного контроля за ее выпуском, что обеспечивает своевременность исполнения обязательств предприятия по договорам. В этих целях на предприятии должны проводиться систематические проверки исполнения технологических процессов, контроль выполнения плана по объему, ассортименту, качеству выпускаемой продукции, а также ритмичности производства. /17, с. 179/

Особое внимание внутренний аудитор должен уделить проверке правильности оценки готовой продукции.

Далее внутренний аудитор должен проверить правильность исчисления отклонения фактической производственной себестоимости от стоимости ее по учетным ценам и распределения его на отгруженную продукцию и остатки ее на складах, правильность определения производственной стоимости отгруженной продукции по видам изделий или заказам.

При завершении проверки организации учета товарно-материальных запасов внутренний аудитор должен проверить правильность отражения хозяйственных операций, связанных с учетом товаров, приобретенные для продажи.

Возникновение дебиторской задолженности при системе безналичных расчетов представляет собой объективный процесс в хозяйственной деятельности предприятия.

Основными задачами, стоящими перед внутренними аудиторами при проверке дебиторской задолженности, являются:

·  проверка реальности и юридической обоснованности числящихся на балансе предприятия сумм дебиторской задолженности;

·  проверка соблюдения правил расчетной и финансовой дисциплины;

·  проверка правильности получения сумм за отгруженные материальные ценности и полноты их списания, наличия оправдательных документов при совершении расчетных операций и правильности их оформления;

·  проверка своевременности и правильности оформления и предъявления претензий дебиторам, а также организации контроля за движением этих дел и проверка порядка организации взыскания сумм причиненного ущерба и других долгов, вытекающих из расчетных взаимоотношений;

·  разработка рекомендаций по упорядочению расчетов, снижению дебиторской задолженности.

При проведении внутреннего аудита краткосрочных финансовых инвестиций внутреннему аудитору необходимо проверить:

·  правильность ведения аналитического учета по краткосрочным финансовым инвестициям;

·  правильность составления бухгалтерских проводок;

·  соответствие записей в первичных документах и в Главной книге;

·  правильность списания разницы между покупной и номинальной стоимостью ценных бумаг.

При проведении внутреннего аудита денежных средств необходимо проверить правильность отражения денежных средств в балансе и сопоставить балансовые данные с Главной книгой.

Внутренний аудит кассы и кассовых операций проходит в основном по трем направлениям:

·  инвентаризация наличных денежных средств;

·  проверка полноты и своевременности оприходования денежных средств, поступающих в кассу;

·  исследование правильности списание денег на расход.

Внутренним аудиторам целесообразно проводить систематические внезапные проверки наличия денежных средств на предприятии и составлять акты внезапных поверок кассы.

Как свидетельствует внутренняя аудиторская практика, наибольшее число злоупотреблений по кассе бывает с заработной платой и подотчетными суммами. Здесь и повторное использование ведомости, и включение в нее «подставных» лиц, и завышение итогов сумм.

При внутреннем аудите денежных средств большого внимания требует проверка банковских операций. Этот этап внутренней аудиторской проверки должен включать проверку законности, достоверности и хозяйственной целесообразности операций на счетах денежных средств в банке.

Известно, что к собственному капиталу относятся уставный, резервный, дополнительный оплаченный и неоплаченный капитал, нераспределенный доход (непокрытый убыток). Каждый из этих элементов собственного капитала имеет важное значение.

Прежде чем приступить к внутреннему аудиту уставного капитала, внутреннему аудитору следует разработать программу его проверки, которая может включать следующие процедуры внутреннего аудита:

·  проверка соответствия показателей баланса данным Главной книги;

·  проверка правильности ведения синтетического и аналитического учета;

·  проверка правильности формирования уставного капитала;

·  проверка полноты и своевременности оприходования взносов (вкладов) учредителей;

·  проверка обоснованности изменения уставного капитала и своевременности внесения его в учредительные документы;

·  инвентаризация имущества и иных имущественных прав, внесенных в качестве взносов в уставный капитал предприятия;

·  разработка и обоснование предложений по устранению выявленных отклонений в учете уставного капитала по сравнению с действующим законодательством.

Внутреннему аудитору при проверке резервного капитала необходимо установить правильность его создания и использования, соответствие остатков на начало и конец года по статье «Резервный капитал».

Внутренним аудиторам необходимо проверить правильность определения размера дополнительного оплаченного капитала, сверить остатки в балансе по этой статье с данными счета «Дополнительный оплаченный капитал».

Другим элементом собственного капитала, требующего внимание внутреннего аудитора, является дополнительный неоплаченный капитал. При внутреннем аудите данного элемента следует проверить правильность отражения операций по переоценке долгосрочных активов на счетах «Дополнительный неоплаченный капитал от переоценки основных средств», «Дополнительный неоплаченный капитал от переоценки инвестиций», «Прочие» подраздела «Дополнительный неоплаченный капитал».

Одним из основных слагаемых собственного капитала является нераспределенный доход (непокрытый убыток). Внутреннему аудитору необходимо уделить пристальное внимание проверки этой статьи бухгалтерского баланса, нужно сопоставить остатки на начало и конец года по ней с данными Главной книги, оценить величину нераспределенного дохода. Это проводится путем сопоставления ее с предыдущими отчетными периодами, чтобы увидеть динамику данного показателя и установить тенденцию его изменения. Для анализа привлекаются данные отчетности не только отчетного периода, но и за предыдущие периоды.

Обязательства являются результатом прошлых сделок или прошлых событий и подразделяются на долгосрочные и текущие.

К долгосрочным обязательствам относятся долгосрочные кредиты банков и долгосрочные займы, а также статья «Отсроченные налоги».

Проверяя долгосрочные обязательства, внутренний аудитор должен установить соответствие остатков на начало и конец отчетного периода, отраженных в балансе данным Главной книги. Особое внимание внутренний аудитор должен обратить на полноту и своевременность их погашения. Для этого проверяются выписки банка. При нарушении срока возврата кредитов необходимо выяснить причины этого.

Проверяя долгосрочные займы, полученные от других предприятий и организаций, внутренний аудитор должен установить достоверность остатков невозвращенных заемных средств, законность и обоснованность получения от других предприятий займов, а также полноту и своевременность их погашения.

К текущим обязательствам относятся краткосрочные кредиты банков, краткосрочные займы и кредиторская задолженность предприятия.

Проверяя правильность отражения в балансе полученных краткосрочных кредитов и займов, внутренний аудитор должен установить:

·  на какие цели использован кредит, соответствие этих целей условиям договора на получение кредита;

·  что руководство предприятия включило в состав обеспечения или гарантий кредита;

·  полноту и своевременность погашения кредитов (по выпискам из банка);

·  правильность уплаты процентов за кредит в соответствии с заключенным договором;

·  правильность отнесения процентов за кредит на расходы периода;

·  законность и обоснованность получения от других предприятий ссуд (займов), а также полноту и своевременность их погашения;

·  правильность ведения синтетического и аналитического учета.

Пристальное внимание внутренний аудитор должен уделить проверке кредиторской задолженности, составляющей основную часть текущих обязательств.

Основными задачами, стоящими перед внутренним аудитором при проверке кредиторской задолженности, являются:

·  проверка соблюдения правил платежной дисциплины, обоснованности применяемых при расчетах цен (тарифов) и сохранности средств в расчетах;

·  проверка реальности и юридической обоснованности числящихся на балансе предприятия сумм кредиторской задолженности;

·  разработка рекомендаций по упорядочению расчетов, снижению кредиторской задолженности.

Главной целью внутреннего аудитора при проверке кредиторской задолженности предприятия является установление точности и достоверности ее величины, отраженной в балансе. Для этого необходимо сверить балансовые данные с записями в Главной книге, журналах-ордерах, ведомостях и других учетных регистров.

Проверку состояния кредиторской задолженности внутреннему аудитору следует начать с инвентаризации расчетов с кредиторами, которая заключается в выявлении по соответствующим документам остатков по счетам и тщательной проверке обоснованности сумм, числящихся на счетах.

Установив достоверность данных бухгалтерского баланса, внутренний аудитор должен приступить к проверке оставшихся двух элементов финансовой отчетности – расходов и доходов, отражаемых в отчете о результатах финансово-хозяйственной деятельности предприятии.

Расходы и доходы являются важными элементами финансовой отчетности, непосредственно связанными с изменениями финансовых показателей.

Определение расходов включает в себя расходы, связанные с управлением собственностью, производством и реализацией товарно-материальных запасов, выполнением работ и оказанием услуг, и убытки. Они обычно принимают форму оттока или использования активов, таких как денежные средства, материальные запасы, недвижимость, сооружения и оборудование.

При внутренней аудиторской проверке учета затрат на производство, внутреннему аудитору необходимо быть хорошо ознакомленным с учетной политикой, организационными и технологическими особенностями предприятия, типом производства, видами выпускаемой продукции, используемыми ресурсами.

С точки зрения соблюдения учетной политики внутренний аудитор должен установить:

·  неизменность выбранного в начале проверяемого периода метода учета затрат, его соответствия нормативным документам;

·  правильность разграничения и отнесения затрат по отчетным периодам;

·  правильность отнесения материальных затрат;

·  правильность начисления износа по основным средствам;

·  правильность начисления амортизации по нематериальным активам и включения сумм износа издержки производства;

·  обоснованность сумм косвенных расходов и способов их распределения по объектам.

В условиях рыночной экономики целевой функцией предприятия является получение дохода.

В отчете о результатах финансово-хозяйственной деятельности должна быть раскрыта следующая информация по доходам:

1) доход от реализации продукции (работ, услуг);

2) валовой доход;

3) доход от основной деятельности;

4) доход от неосновной деятельности;

5) доход от обычной деятельности до налогообложения;

6) доход от обычной деятельности после налогообложения;

7) доход от чрезвычайных ситуаций;

8) чистый доход.

Реализация продукции является завершающей стадией кругооборота средств. От ее величины зависят результаты финансово-хозяйственной деятельности, показатели оборачиваемости и рентабельности.

Поэтому процесс реализации, представляющий собой совокупность хозяйственных операций, связанных со сбытом и продажей продукции, находится в центре внимания руководства предприятия.

Внутренним аудиторам при проверке правильности отгрузки и реализации продукции необходимо установить:

·  заключены ли договоры на поставку готовой продукции и правильность их оформления;

·  правильность оформления документов на отгрузку продукции;

·  правильность оформления цен на отгруженную продукцию;

·  правильность установления отпускной цены с учетом оплаты расходов по доставке продукции от поставщика до покупателя в соответствии с заключенным договором поставки;

·  своевременность предъявления в банк платежного требования-поручения за отгруженную продукцию;

·  правильность оформления документов по отпуску продукции, если продукция отпускается непосредственно со склада поставщика;

·  правильность организации складского учета готовой продукции;

·  правильность ведения аналитического и синтетического учета отгрузки и реализации продукции (работ, услуг);

·  правильность составления бухгалтерских проводок по отгрузке и реализации продукции;

·  соответствие записей в Главной книге и в форме «отчет о результатах финансово-хозяйственной деятельности».

Проверяя величину чистого дохода, внутренний аудитор должен иметь в виду, что методика ее определения в бухгалтерском учете отличается от налогового учета, поскольку доход от обычной деятельности до налогообложения в бухгалтерском учете не совпадает с налогооблагаемым доходом, определяемым налоговым учетом.

Акционерное общество «Казпочта» осуществляет свою деятельность на всей территории Республики Казахстан и имеет самую большую среди финансовых и социальных институтов сеть региональных подразделений, а именно 20 филиалов из них 14 областных, 19 городских почтовой связи, 600 городских отделений почтовой связи, 155 районных узлов почтовой связи, 2 591 сельских отделений почтовой связи, 15 передвижных отделений почтовой связи.

Почтовая отрасль Казахстана, как самостоятельный сегмент отечественной экономики, была выделена в апреле 1993 года из отрасли "Связь" после ее разделения на электросвязь и почту. Позже, в ноябре 1995 года государственная почта приобрела статус самостоятельного хозяйствующего субъекта, преобразовавшись в Республиканское государственное предприятие почтовой связи. Дальнейшее развитие почтовой отрасли связано с решением Правительства Казахстана, принятым в декабре 1999 года, о преобразовании Республиканского государственного предприятия почтовой связи в открытое акционерное общество "Казпочта" со 100-процентным государственным участием.

Сегодня АО "Казпочта" представляет собой динамично развивающийся комплекс, имеющий в своем арсенале многочисленную и разветвленную сеть, включающую более 3500 отделений почтовой связи, расположенных во всех населенных пунктах страны. Такое присутствие позволяет обеспечивать общедоступность почтовых, финансовых, агентских услуг населению и корпоративным клиентам.

АО "Казпочта" стратегически нацелена на расширение ассортимента и внедрение высокоэффективных нетрадиционных для почтовой отрасли услуг, улучшение качества их предоставления, форм и методов обслуживания потребителей на основе внедрения передовых зарубежных и отечественных технологий.

Эти факторы делают компанию привлекательной для потребителей и инвесторов, обеспечивая ее рентабельную работу.

Ощутимые успехи достигнуты в сфере финансово-производственной деятельности. Впервые за последнее десятилетие компания уверенно переходит в стадию устойчивого роста. К важнейшим характеристикам названного этапа относятся опережающий рост доходов над расходами, проведение взвешенной финансовой политики, включая внедрение научно разработанных нормативов и стандартов качества услуг, гибкую тарифную политику и новый подход к взаимоотношениям с клиентами.

АО "Казпочта" уделяет большое внимание укреплению менеджмента, обучению персонала, модернизации почтовой связи, формированию конкурентоспособной почтово-сберегательной системы и внедрению современных информационно-технологических схем, способствующих повышению качества обслуживания и оказываемых потребителям услуг.

Службой внутреннего аудита АО «Казпочта» был проведен внутренний аудит предприятия. Была составлена программа внутренней аудиторской проверки, в которую входили следующие основные темы:

·  Внутренний аудит долгосрочных активов.

·  Внутренний аудит текущих активов.

·  Внутренний аудит собственного капитала.

·  Внутренний аудит обязательств.

·  Внутренний аудит расходов и доходов.

Внутренними аудиторами вначале была проведена проверка правильности заполнения отчетных форм, правильности арифметических подсчетов итоговых показателей, их сопоставимость и взаимоувязку, а также правильности составления баланса. При данной проверке не было выявлено никаких нарушений и искажений данных при арифметических подсчетов.

 Бухгалтерский баланс АО «Казпочта» и другие финансовые отчетности представлены в приложении.

Внутренний аудит долгосрочных активов включал следующие вопросы:

·  Аудит нематериальных активов;

·  Аудит основных средств;

·  Аудит инвестиций.

В ходе проведении внутреннего аудита нематериальных активов нарушений и искажений данных не было обнаружено.

При внутреннем аудите основных средств предприятия нарушений и искажений данных не было обнаружено, при исчислении амортизационной стоимости основных средств не были допущены ошибки.

При внутреннем аудите инвестиций нарушений и искажений данных не было обнаружено, были правильно списаны разницы между покупной и номинальной стоимостью ценных бумаг, что в ранние года имело место нарушения.

Внутренний аудит текущих активов включал следующие вопросы:

·  Аудит товарно-материальных запасов.

·  Аудит дебиторской задолженности.

·  Аудит краткосрочных финансовых инвестиций и денежных средств.

При проведении внутреннего аудита товарно-материальных запасов хищений, присвоения, нарушений, искажений данных и неправильных оценок готовой продукции не было установлено.

Внутренними аудиторами в ходе проверки дебиторской задолженности было выявлено, что выдаются подотчетным лицам авансы сверх установленных размеров, а также были выданы деньги в подотчет работнику, которому не было предоставлено право получать деньги в подотчет. После установления причин данных нарушений было рекомендовано приказом руководителя АО «Казпочта» предоставить право данному работнику получать деньги в подотчет, а также бухгалтеру придерживаться учетной политике предприятия по работе с подотчетными лицами.

При внутреннем аудите краткосрочных финансовых инвестиций и денежных средств нарушений, искажений данных, присвоения или хищения не было обнаружено, все денежные документы были правильно оформлены.

Внутренний аудит собственного капитала включал следующие вопросы:

·  Аудит уставного капитала.

·  Аудит резервного, дополнительного оплаченного и неоплаченного капитала.

·  Аудит нераспределенного дохода (непокрытого убытка).

При проведении внутреннего аудита уставного капитала искажений данных, нарушений законодательств не было обнаружено.

В ходе проверки резервного, дополнительного оплаченного и неоплаченного капитала фактов искажений данных и нарушений законодательства и учетной политики не установлено.

При проведении проверки нераспределенного дохода (непокрытого убытка) искажений данных, нарушений законодательства и учредительных документов не установлено.

Внутренний аудит обязательств включал в себя следующие вопросы:

·  Аудит долгосрочных обязательств.

·  Аудит текущих обязательств.

В ходе проведения внутреннего аудита долгосрочных обязательств никаких нарушений и искажений данных не обнаружено.

В ходе проверки текущих обязательств нарушений, искажений данных, фактов не оплаты обязательств перед бюджетом, поставщиками и подрядчиками, а также кредиторами не установлено.

Внутренний аудит доходов и расходов состоял из двух вопросов:

·  Аудит расходов.

·  Аудит доходов.

В ходе проведения внутреннего аудита расходов не было установлено искажение приведения учета затрат на производство, метод учета затрат не изменялся с начала года, нарушений по оплате труда, отчислений на страхование, накладных расходов и других расходов не обнаружено.

При проведении внутреннего аудита доходов все документы оформлены правильно, нарушений законодательства и учетной политики не установлено.

По мнению службы внутреннего аудита финансовые отчеты **АО «Казпочта» за 2005г. составлены верно и точно отражают финансовое состояние на 01.01.2006г.**

В связи с тем, что предприятие **АО «Казпочта»** работает на международном уровне и установили программу стратегии на несколько лет, служба внутреннего аудита проводит внутренние аудиторские проверки на предприятии 2 раза в год, а на некоторых участках аудита и более.

Служба внутреннего аудита АО «Казпочта» работает на высоком уровне, все рекомендации службы приводятся в исполнение, что подтверждает эффективность работы самого предприятия АО «Казпочта».

Рассмотрим работу службы внутреннего аудита на предприятии ТОО «Караганда ПромСнаб», который ориентирован на оптовую и розничную торговлю.

Основные показатели финансово-хозяйственной деятельности ТОО «Караганда ПромСнаб» представлены в таблице № 2.

Таблица № 2

Основные показатели финансово-хозяйственной деятельности ТОО «Караганда ПромСнаб»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2005 год | 2006 год | Отклонения | |
| В сумме | В процентах |
| 1. Доход от реализации, тыс. тенге | 300 012 | 300 453 | 441 | 0,15 |
| 2. Среднесписочная численность работающих, человек | 10 | 10 | 0 | 0 |
| 3. Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. тенге | 21 933 | 29 060 | 7 127 | 32,5 |
| 4. Среднегодовая стоимость текущих активов, тыс. тенге | 31 038 | 33 882 | 2 844 | 9,2 |
| 5. Производи-тельность труда (стр1/стр2), тенге | 30 001,2 | 30 045,3 | 44,1 | 0,15 |
| 6.Фондоотдача (стр1/стр3), тенге | 13,68 | 10,34 | - 3,46 | - 24,4 |
| 7. Фондоемкость (стр3/стр1), тенге | 0,073 | 0,097 | 0,024 | 32,9 |
| 8. Себестоимость продукции, тыс. тенге | 579 | 297 | - 282 | - 48,7 |
| 9. Валовый доход | 299 433 | 300 156 | 723 | 24 |
| 10. Расходы периода, тыс. тенге | 290 | 150 | - 140 | - 48,3 |
| 11. Доход до налогооблажения | 299 143 | 300 006 | 863 | 0,29 |
| 12. Корпоративный подоходный налог | 89 743 | 90 002 | 259 | 0,29 |
| 13. Чистый доход | 209 400 | 210 004 | 604 | 0,29 |
| 14. Оборачиваемость текущих активов (раз) | 9,67 | 8,87 | - 0,8 | - 8,3 |
| 15. Продолжитель-ность одного оборота текущих активов (днях) | 37,76 | 41,16 | 3,4 | 9 |

Была разработана программа внутреннего аудита и утверждена руководителем ТОО «Караганда ПромСнаб», которая включала в себя следующие вопросы:

1.  Внутренний аудит долгосрочных активов:

·  Аудит нематериальных активов;

·  Аудит основных средств.

2.  Внутренний аудит текущих активов:

·  Аудит товарно-материальных запасов.

·  Аудит дебиторской задолженности.

·  Аудит денежных средств.

4.  Внутренний аудит собственного капитала:

·  Аудит уставного капитала.

·  Аудит резервного, дополнительного оплаченного и неоплаченного капитала.

·  Аудит нераспределенного дохода (непокрытого убытка).

5.  Внутренний аудит обязательств:

·  Аудит долгосрочных обязательств.

·  Аудит текущих обязательств.

6.  Внутренний аудит расходов и доходов:

·  Аудит расходов.

·  Аудит доходов.

При проведении внутреннего аудита основных средств было выявлено, что при покупке оборудования у физического лица не было оформлено договор купли-продажи. Внутренними аудиторами было рекомендовано, в целях предотвращения присвоения данного оборудования, заключить с физическим лицом, который выступил в данном случае продавцом.

В ходе проведения внутреннего аудита денежных средств службой внутреннего аудита было выявлено, что наличие остатка денег в кассе и остаток по кассовой книге не соответствует и являлось недостачей. В ходе выяснения причины внутренние аудиторы обнаружили несвоевременное оформление расходного документа по неопытности. Внутренними аудиторами было рекомендовано провести обучение кассиру более подробно и инвентаризационной комиссией проводить более регулярные проверки кассы.

При проведении внутреннего аудита ТОО «Караганда ПромСнаб» остальных участков внутреннего аудита согласно установленной программы нарушений законодательства, учетной политики, учредительных документов, искажений данных и иных нарушений не установлено.

По мнению службы внутреннего аудита финансовая отчетность во всех существенных аспектах верно отражает достоверную и обективную картину финансового положения ТОО «Караганда ПромСнаб» на 01.01.2007г., результатах его финансово-хозяйственной деятельности на указанную дату в соответствии со стандартами бухгалтерского учета, утвержденными в Республике Казахстан.

Служба внутреннего аудита ТОО «Караганда ПромСнаб» работает эффективно и все рекомендации службы приводятся в исполнение.

Индивидуальный предприниматель Рахимова Гульмира Байдильдиновна занимается розничной торговлей продовольственных продуктов и промышленных товаров в магазине «Айна», работает по упрощенной форме и имеет бухгалтера, ведущий бухгалтерский учет в магазине «Айна» и не имеет службы внутреннего аудита, либо сотрудника на должности внутреннего аудитора. В магазине «Айна» проводится внутренний контроль самим владельцем, но не проводятся аудиторские проверки. На наш взгляд для эффективности работы данного магазина целесообразно иметь сотрудника на должности внутреннего аудитора и рекомендуем ввести в организационную структуру магазин «Айна» должность внутреннего аудитора.

**2.4 Совершенствование методики проведения внутреннего аудита**

В зависимости от поставленной цели внутреннего аудита полноты охвата им проверяемых объектов и необходимости получения разнообразной, доказательной информации о хозяйственно-финансовой деятельности предприятия внутренние аудиторы при проведении проверок могут использовать различные методические приемы и технические способы аудирования.

Метод внутреннего аудита – это совокупность способов и приемов познания его объекта. Общей методологической основой изучения объекта внутреннего аудита является диалектический метод познания. Для сбора необходимой информации и ее изучения в контрольно-аудиторской деятельности с целью формирования обоснованных доказательств (свидетельств) о достоверности показателей бухгалтерских отчетов предприятия используются общенаучные и собственные методические приемы внутреннего аудита.

К общенаучным методическим приемам относятся: анализ, синтез, индукция, дедукция, моделирование, абстрагирование и др.

К собственным методическим приемам относятся: фактического контроля, документальной проверки, прослеживание, сканирование и др.

При выполнении процедур контроля внутренние аудиторы часто пользуются приемами фактического контроля, к которым относятся инвентаризация, лабораторный анализ, экспертная оценка, контрольные проверки и устный опрос.

В ходе внутреннего аудита широко используют обследование, контрольный обмер, контрольные дойки, контрольная уборка урожая, контрольный запуск сырья и основных материалов в производство, наблюдение за выполнением отдельных хозяйственных операций.

Полнота внутреннего аудита предприятия для объективной оценки достоверности данных бухгалтерского учета и отчетность достигается путем проведения документальных проверок. Поэтому внутренние аудиторы с целью установления сущности, законности, целесообразности и оценки достоверности совершаемых хозяйственных операций могут использовать различные методические приемы проверки документов и регистров бухгалтерского учета. К ним относятся: проверка документов, арифметическая (счетная) проверка, сопоставление документов, экономический анализ.

Полезной процедурой проверки может стать абстрактно-логический метод исследования отдельных операций предприятия. Логический анализ может быть использован, если нормативная база не дает ответа на вопрос о законности проведения какой-либо операции, тогда внутренний аудитор должен обдумать целесообразность данной операции, с точки зрения здравого смысла. Однако логическому анализу должен предшествовать нормативный и научный анализ. Подобные вопросы могут возникнуть и на других участках проверяемых объектах внутреннего аудита, но внутренние аудиторы должны следовать своим логическому и здравому умозаключению.

Также существуют и другие методы и приемы внутреннего аудита для получения аудиторских доказательств. К ним относятся: пересчет, проверка соблюдения правил учета отдельных хозяйственных операций, прослеживание, сканирование, подготовка альтернативного баланса.

В процессе аудиторской проверки для получения аудиторских свидетельств и доказательств внутреннего аудиторского заключения или отчета целесообразно осуществлять процедуры с использованием независимых тестов и тестов на соответствие. Эти тесты могут быть разработаны заранее или установлены в стандартной форме.

Абсолютно все аудиторские тесты классифицируются в соответствии с процедурой их осуществления: ротационные тесты, глубинные тесты, тесты слабых мест, направленные тесты, сквозные тесты.

Большое значение для получения аудиторских свидетельств имеет выборочный метод исследования (обследования). Оно может быть статистическим, при котором характеристика всей совокупности фактов дается по некоторой их части, отобранной случайно.

При этом для определения размеров возможного риска используются теория вероятности и методы математической статистики, а также экономико-математические методы исследования.

Также может быть использовано оценочное обследование, то есть нестатистический метод выборочной проверки. Выборка может быть случайной и неслучайной (систематический отбор, комбинированный отбор), но при этом дальнейшая обработка выборки с применением теории вероятности не производится.

Для получения аудиторских свидетельств большое значение имеет методика проведения аудита с использованием компьютеров. Существует два понятия «аудиторская проверка без использования компьютерной техники» и «аудиторская проверка с использованием компьютера». Аудиторский подход понятия «аудиторская проверка без использования компьютерной техники» базируется на визуально воспринимаемом фактическом материале, таком как исходные данные, распечатки отчетов об ошибках, сведения по этапам контроля и подробные распечатки выходных данных. Понятие «аудиторская проверка с использованием компьютера» связано с аудиторской проверкой простых компьютерных систем, при которой используют аппаратные и программные средства проверяемого объекта внутреннего аудита. При этом необходимо иметь компьютерные программы, используемые для проверки содержания файлов предприятия; контрольные данные, применяемые внутренним аудитором с целью проверки функционирования компьютерных программ предприятия. Процедуры сбора информационного материала включает: наблюдение за проводимым внутренним контролем предприятия, проверку его документальных свидетельств, повторный контроль; проверку отдельных частей программ, проверку общего контроля.

Эффективным приемом для получения аудиторских свидетельств является использование персональных компьютеров с пакетами прикладных программ, которые создают возможность составления программ проверок.

В настоящее время многие внутренние аудиторы используют при проведении контроля экспертные системы. Экспертные системы представляют собой компьютерные программы, в которых использованы уникальные методы программирования с целью представления информации пользователю и совершенствовании методики проведения внутреннего аудита. Они применяются при планировании внутреннего аудита, проведении проверок и подготовке заключения или отчетов.

За последние годы внутренние аудиторы могут использовать микрокомпьютеры для подготовки пробных балансов, составления сравнительных таблиц финансовых отчетов за ряд лет и расчета относительных показателей для анализа, составления проектов финансовых отчетов, а также для оценки риска неэффективности внутреннего контроля, выполнения сложных аналитических функций, получения доступа к базе данных в случае нестандартных проблем внутреннего аудита и бухгалтерского учета, программной поддержки процесса принятия решений в ходе комплексной оценки.

В ближайшее время можно ожидать появления мощных интегрированных систем для внутреннего аудита на базе микрокомпьютеров.

Внедрение и использование любых аудиторских систем в практику проведения внутреннего аудита зависят от состояния информационной базы бухгалтерского учета и условий систем компьютерной обработки данных, функционирующих на предприятии. Поэтому требуется дальнейшее совершенствование бухгалтерского учета как информационной базы внутреннего аудита.

Вообще внутренняя аудиторская проверка – это сложный и длительный процесс. Внутренние аудиторы постоянно работают над тем, чтобы максимально сократить время проверки, не снижая при этом ее качества.

Одним из наиболее эффективных путей решения проблемы является выработка четкой методики проверки каждого раздела или участка бухгалтерского учета. Задача состоит в том, чтобы на стадии планирования проверки определить состав контрольных процедур, но сами процедуры должны быть уже разработаны.

Методики по различным разделам учета должны разрабатываться по единой схеме. Для проверки каждого раздела бухгалтерского учета составляется методика, которая должна включать в себя:

1.  Перечень основных нормативных документов;

2.  Описание альтернативных учетных решений, выбор которых предоставлен предприятию Законом «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности», учетной политикой;

3.  Первичные документы по разделу учета;

4.  Регистры синтетического и аналитического учета и отчетность;

5.  Классификатор возможных нарушений;

6.  Вопросник внутреннего аудитора для составления программы проверки;

7.  Методы сбора аудиторских доказательств, применяемые при проверке;

8.  Описание контрольных процедур.

Перечень основных нормативных документов включает законы, положения по бухгалтерскому учету, методические указания, инструкции, стандарты и другие документы, которыми должен руководствоваться внутренний аудитор при проверке соответствующего раздела учета.

Перечень первичных документов приводится по каждому разделу учета, что позволяет внутреннему аудитору сделать вывод о состоянии этапа регистрации в первичном учете.

Регистры аналитического и синтетического учета и отчетности представляют их описание для соответствующих форм счетоводства (журнально-ордерный, мемориально-ордерный, журнальной формы и другие).

Наличие перечня регистра позволяет внутреннему аудитору определить их соответствие предприятия общепринятым и при необходимости сделать соответствующие рекомендации.

Классификатор возможных нарушений содержит наиболее часто встречающиеся нарушения по соответствующим разделам учета. Например, при внутреннем аудите основных средств можно предположить, что не своевременно и не правильно проводили инвентаризацию основных средств, и соответственно произошло не правильное отражение ее результатов в учете.

Вопросник внутреннего аудитора для составления программы проверки содержит необходимые вопросы. Которые необходимо включить в план проверки. Эти вопросы направлены на выявление возможных нарушений в организации учета, оформлении документов, дополнении отчетности. Вопросник составляется в виде таблиц с вариантами ответов и выводов.

Методы сбора аудиторских доказательств, применяемые при проверке, как отмечалось выше, существует несколько и различные. Типовыми методами сбора аудиторских доказательств являются следующие:

·  наблюдение за инвентаризацией или участие в ней,

·  наблюдение за выполнением хозяйственных или бухгалтерских операций,

·  устный опрос,

·  проверка документов, полученных предприятием от третьих лиц,

·  проверка документов предприятия,

·  проверка арифметических расчетов,

·  проведение анализа.

Описание контрольных процедур для выявления возможных нарушений или злоупотреблений по соответствующему разделу учета.

         Все процедуры строятся по единой схеме и включает в себя:

·  наименование контрольной процедуры;

·  цель проведения контрольной процедуры;

·  перечень средств (первичные документы, нормы, нормативы и различная справочная информация), необходимых для выполнения процедуры;

·  описание техники исполнения процедуры;

·  описание формы представления результатов проведенной процедуры начальнику отдела внутреннего аудита.

Все процедуры снабжены классификационными номерами, позволяющими делать ссылки на них в программе внутренней аудиторской проверки на предприятии. Классификационный номер содержит название раздела бухгалтерского учета и три цифровых знаков. Классификационный номер строится по серийно-порядковой системе:

·  первый знак – номер нарушения по классификации нарушения;

·  второй знак – номер разновидности нарушения;

·  третий знак – порядковый номер контрольной процедуры для выявления данного нарушения.

Разработка практических методик для проверки каждого раздела и объекта учета является трудоемким делом.

Таким образом, использование в практике проведения внутреннего аудита различных методических приемов и технических способов или процедур зависит в основном от действующих организационных, методологических и технических аспектов бухгалтерского учета предприятия.

Служба внутреннего аудита АО «Казпочта» при проведения проверок использовала документальную проверку, пересчет, проверку соблюдения правил учета отдельных хозяйственных операций, прослеживание, независимые тесты, тесты на соответствия, оценочное обследование методом выборочной проверки, наблюдение за инвентаризацией или участие в ней, устный опрос, проведение анализа, а также использование компьютерных технологий, включающие определенные программы.

Служба внутреннего аудита ТОО «Караганда ПромСнаб» при проведении внутреннего аудита использовала также документальную проверку, пересчет, проверку соблюдения правил учета отдельных хозяйственных операций, прослеживание, независимые тесты, тесты на соответствия, оценочное обследование методом выборочной проверки, наблюдение за инвентаризацией или участие в ней, устный опрос, проведение анализа, использование компьютерных технологий, включающие определенные программы, а также экономико-математические методы.

В связи с тем, что АО «Казпочта» имеет ряд подразделений в разных городах и селах и компьютерные программы устарели в некоторых подразделений и не могут централизовать персональные компьютеры этих подразделений и отделений и в ТОО «Караганда ПромСнаб» компьютерные программы устарели мы рекомендуем усовершенствовать компьютерные программы, которые обеспечат доступ к базе данных при удаленном рабочем месте и эффективность работы внутренних аудиторов.

Мы рекомендуем новейшую программу, которая называются «Система автоматизации внутреннего аудите» от создателей российской компании «AuditNET». Использование «Системы автоматизации внутреннего аудите» от создателей российской компании «AuditNET» приведет:

-   к снижению трудоемкости и сроков проведения аудита;

-   объединению работы различных подразделений службы внутреннего аудита;

-   организации работы сотрудников в соответствии с едиными стандартами;

-   повышению профессионального уровня и качества работы сотрудников;

-   сокращению издержек и повышение производительности труда специалистов;

-   рациональному планированию ресурсов и оптимизация процессов принятия решений;

-   доступности актуальной оперативной информации для руководителей высшего и среднего звена.

Уникальными характеристиками системы AuditNET являются:

-   комплексная автоматизация процессов внутреннего аудита;

-   наиболее полные функциональные возможности для управления работой службы внутреннего аудита;

-   мощные инструментальные средства для аудиторов;

-   максимальные возможности настройки системы под внутренние стандарты аудита;

-   возможность работы в удаленном режиме с последующей синхронизацией данных;

-   использование алгоритмов криптографической защиты информации;

-   разграничение прав доступа к данным;

-   современные технологические решения и средства разработки системы.

Функциями системы AuditNET являются:

-   описание структуры предприятия и аудируемых подразделений;

-   описание организационного устройства службы внутреннего аудита;

-   ведение информации по методике проведения аудита;

-   ведения архива материалов по проведенным аудитам;

-   анализ и управление рисками;

-   планирование проведения аудита;

-   проведение аудита;

-   формирование специализированной отчетности;

-   аналитические инструменты аудитора;

-   поддерживается возможность расширять функциональность системы с помощью простого высокоуровневого языка, такого, как Basic, Jscript или C#.

Управление рисками, используюя систему AuditNET:

-   определение структуры, видов и значений рисков;

-   идентификация рисков по каждому подразделению;

-   создание опросников для оценки рисков и алгоритмов их обработки;

-   подсчет совокупного риска по подразделению;

-   хранение рабочих документов по анализу рисков для каждого подразделения;

-   осуществление расчета планируемого аудиторского риска;

-   формирование отчетности по риск менеджменту;

-   удобный интерфейс для описания процесса анализа рисков.

Проведение внутреннего аудита, используя систему AuditNET:

-   описание конкретных целей и задач аудита;

-   автоматизированная разработка программ аудита;

-   хранение результатов предпроектного и полевого обследований;

-   заполнение, автоматическая обработка и хранение опросников;

-   хранение данных форм финансовой отчетности;

-   возможность корректировки рабочей программы, календарного плана, заданий экспертам;

-   заполнение экспертом пунктов рабочей программы в электронном виде с указанием основных параметров осуществляемых аудиторских процедур;

-   контроль качества работы исполнителей;

-   учет рабочего времени аудиторов.

Преимущества системы AuditNET:

-   современные технологические и архитектурные решения;

-   возможность гибкого конфигурирования под требования конкретного пользователя;

-   широкий набор инструментальных средств и функциональных возможностей;

-   возможность разработки дополнительного функционала;

-   снижение TCO;

-    русскоязычный интерфейс.

**Глава 3 Оценка эффективности внутреннего аудита**

**3.1 Критерии оценки эффективности внутреннего аудита**

Задача определения эффективности внутреннего аудита нетривиальна, поскольку:

а) результат не всегда измерим количественно;

б) эффективность зависит не только от самих аудиторов, но, в большой степени, от последующих действий заказчиков аудита;

в) играет роль субъективизм оценок.

Для более эффективного функционирования подразделения внутреннего аудита на предприятии необходимо его регламентировать положением об отделе (службе, либо одной штатной единицы). Оно и будет определять место внутреннего аудита в системе управления предприятием, его цели и задачи, независимость, ответственность и отношения с другими функциональными звеньями предприятия, обязанности и полномочия, ограничения и регулирование деятельности.

Для координации своей работы отделу внутреннего аудита необходимо разрабатывать планы и графики работ, как в целом, так и отдельно для каждого специалиста.

В процессе своей деятельности внутренним аудиторам необходимо иметь определенное методическое обеспечение по вопросам аудиторских проверок, которое включает в себя определенную систему приемов и процедур проверки законности и обоснованности, полноты и своевременности, достоверности и реальности операций.

Руководство организации очень тесно контактирует с отделами (службами) внутреннего аудита, следовательно, должностные лица непосредственно участвуют в процессе проверок, используют его результаты в своей деятельности. Поэтому их активное участие имеет большое значение для эффективного функционирования внутреннего аудита на предприятии.

Важным моментом в оценке результатов внутренней аудиторской проверки является разработка рекомендаций по устранению выявленных нарушений и проблем, которые могут возникнуть в будущем, качественную же сторону проверки характеризуют ее полнота, стоимость и эффективность.

Экономическая эффективность достигается посредством предупреждения нарушений своевременного внесения поправок в бухгалтерскую и налоговую отчетность, что приведет к уменьшению, либо исключению, налоговых санкций.

Основным же условием эффективной деятельности внутреннего аудита является его регламентация аудиторскими стандартами, нормами и руководствами. Стандарты определяют общий подход к проведению аудита, виды отчетов аудиторов, вопросы методологии, базовые принципы представителей аудиторской профессии, независимо от условий проведения аудита. Многие стандарты внешнего аудита можно использовать и внутренним аудиторам, например, планирование аудита, аудиторские доказательства, применимость допущения непрерывности деятельности и др. Но все таки отличительной чертой стандарта является то, что он способствует эффективности управления предприятием. С помощью Положение о службе внутреннего аудита осуществляется регулирование его деятельности (права, обязанности и ответственность) и взаимоотношений с другими подразделениями и специалистами во время проведения аудиторской проверки конкретного участка учета. Положение о службе внутреннего аудита являются основой при проведении аудита и составлении программы проверок, а в случае возникновения спорных ситуаций в процессе аудита или после него они служат аудитору подтверждением правильности выполнения процедур.

Оценка эффективности внутреннего аудита - задача не из легких, но все же данный аспект имеет большое значение, как для заказчиков, так и для исполнителей.

Измерить эффективность функционирования службы внутреннего аудита в количественном выражении не всегда представляется возможным, поэтому для данной оценки необходимо определять как количественные, так и качественные критерии.

Тем не менее, руководитель службы внутреннего аудита имеет полное право давать оценку работы возглавляемого им подразделения используя широкий спектр как количественных, так и качественных показателей, а руководитель предприятия более узкий (порядка шести-семи показателей), либо наоборот, поэтому система показателей оценки эффективности работы службы внутреннего аудита должна учитывать интересы обеих сторон.

Для оценки внутреннего аудита можно использовать следующие показатели:

·  процент выполнения плана проверок (отношение фактически выполненных за период аудиторских проверок к запланированному количеству);

·  количество проведенных за период проверок в расчете на одного сотрудника службы внутреннего аудита (внутреннего аудитора);

·  количество консультаций за период в расчете на одного работника;

·  соблюдение установленных сроков аудита, по разделам и в целом;

·  наличие достаточной рабочей документации, обосновывающей выводы аудиторов по разделам аудита;

·  экономическая эффективность выполненных рекомендаций;

·  профессиональный уровень аудиторов;

·  выполнение утвержденного плана аудитов,

·  количество аудитов, проведенных в соответствии с бюджетом,

·  количество критически важных аудиторских рекомендаций,

·  процент выполненных аудиторских рекомендаций,

·  количество/частота запросов в службу внутреннего аудита со стороны заказчиков,

·  степень удовлетворенность заказчиков аудита.

Помимо оценки эффективности функционирования службы внутреннего аудита, необходимо также уделять внимание повышению качества ее работы. Вопросы повышения качества внутреннего аудита решаются посредством разработки и реализации определенных программ. К мероприятиям, осуществляемым в их рамках можно отнести:

·  оценку соблюдения сотрудниками службы внутреннего аудита требований независимости, умения и компетенции, честности и объективности, конфиденциальности и профессиональной этики;

·  поручение заданий профессиональным сотрудникам, квалификация которых соответствует характеру этих заданий;

·  выполнение всех видов работ в соответствии с определенными указаниями и требованиями качества;

·  выявление резервов совершенствования деятельности внутренних аудиторов и в целом всей службы внутреннего аудита;

·  получение сотрудниками дополнительных консультаций при недостатке опыта или знаний в конкретных обстоятельствах;

·  организацию посещения внутренними аудиторами научно-практических конференций и семинаров, с целью получения всесторонних знаний в областях бухгалтерского учета, налогообложения, аудита, финансов и др.;

·  оценку работы службы внутреннего аудита сторонними структурами, которыми могут являться авторитетные внешние аудиторы и консультанты.

Внутреннему контролю качества работы внутреннего аудита руководству службы необходимо уделять особое внимание, так как именно этот аспект оказывает доминирующее влияние на эффективность функционирования службы внутреннего аудита в целом. В данном структурном подразделении экономического субъекта необходимо формирование внутренней системы контроля качества аудита, которая будет осуществлять предварительный, текущий и последующий контроль.

Предварительный контроль осуществляется на этапе планирования внутреннего аудита. Текущий внутренний контроль работы исполнителей включает элементы основных указаний и проверки выполненной работы. Последующий контроль состоит в проверке результатов работы, выполненной каждым внутренним аудитором.

Следует отметить, что при условии наличия внутренней системы контроля качества аудита подход к повышению уровня эффективности функционирования службы внутреннего аудита будет результативен и в наибольшей степени поспособствует совершенствованию ее работы.

Комплексный подход к условиям функционирования службы внутреннего аудита помогает обеспечить высокую эффективность всей системы внутреннего контроля на предприятии. В свою очередь, это снижает риск при проведении внешнего аудита, а значит, и затраты на него.

Надежность и эффективность служба внутреннего аудита может оцениваться как «высокая», «средняя» и «низкая», и она оценивается внешним аудитором. Процесс оценки состоит из нескольких этапов: общее знакомство со службой внутреннего аудит, первичная оценка ее надежности и подтверждение достоверности сделанной оценки.

На этапе общего знакомства со службой внутреннего аудита внешний аудитор получает общее представление о службе внутреннего аудита и масштабах деятельности описанного в Положении о службе внутреннего аудит.

Первичная оценка надежности службы внутреннего контроля осуществляется внешним аудитором на основе собственных методик и приемов. При этом внешний аудитор учитывает, что для проверки надежности службы внутреннего аудита нужно изучить учетную и хозяйственную документацию не выборочно, а за весь отчетный период.

Подтверждение достоверности службы внутреннего аудита осуществляется в процессе проверки. Доверяя в определенной степени службе внутреннего аудита предприятия, внешний аудитор в ходе проверки должен проводить процедуры подтверждения ее надежности, используя различные методы и приемы.

На этапе оценки внешним аудитором надежности службы внутреннего аудита, процедуры контроля должны быть направлены на выяснение того, как эта служба предотвращает, выявляет и исправляет ошибки и искажения, возникающие в ходе учета хозяйственных операций.

Все этапы оценки службы внутреннего аудита фиксируются в рабочих документах внешнего аудитора. При этом дается оценка надежности службы внутреннего аудита и обосновывается степень доверия к ней при планировании объема аудиторских процедур.

**3.2 Анализ эффективности внутреннего аудита**

В развитых странах собственники и управленческий персонал организации уделяют пристальное внимание внутреннему аудиту. В Казахстане внутренний аудит, в настоящий момент, в профессиональном и законодательном аспектах находится на низком уровне. Значение внутреннего аудита еще в полной мере не оценено казахстанскими бизнесменами.

По мере роста объемов деятельности организации чаще всего возникают вопросы, связанные с согласованием и координацией управленческих решений, затрудняется контроль различных звеньев управления со стороны руководящего персонала, вследствие чего повышается вероятность ошибок и злоупотреблений работников.

В связи с этим основная цель внутреннего аудита заключается в обеспечении эффективности функционирования всех видов деятельности на всех уровнях управления, удовлетворении потребностей органов управления в контрольной информации по различным вопросам, а также в защите законных имущественных интересов организации и ее собственников (акционеров).

Основными функциями службы внутреннего аудита на предприятии, как уже ранее определялось, являются:

·  проверка отдельных элементов системы управления предприятия, а также его связей;

·  разработка предложений по устранению выявленных недостатков;

·  разработка рекомендаций по более эффективному управлению организацией;

·  консультирование персонала организации, а также собственников (учредителей) по вопросам организации и управления, права, анализу хозяйственной деятельности и другим проблемам;

·  осуществление экспертных оценок различных сфер деятельности объекта и разработка направления их совершенствования.

Для анализа эффективности следует использовать совокупность качественных и количественных показателей, которые позволяют определять качество проведения внутренних аудитов, продуктивность и результативность деятельности внутренних аудиторов. Каждое предприятие само определяет для себя критерии эффективности деятельности службы внутреннего аудита. Состав и целевые значения показателей устанавливает начальник службы внутреннего аудита по согласованию с руководством. При этом основные заказчики (совет директоров и высшее исполнительное руководство) могли бы оценивать деятельность службу внутреннего аудита по трем-пяти показателям. Руководитель службы внутреннего аудита мог бы оценивать деятельность возглавляемой службы по большему числу показателей.

Наряду с процедурой периодической оценки эффективности деятельности службы внутреннего аудита, должна существовать программа повышения качества ее работы, частью которой будет являться процедура контроля и оценки качества работы каждого сотрудника службы внутреннего аудита.

Внутреннему контролю качества работы внутреннего аудита руководству службы необходимо уделять особое внимание, так как именно этот аспект оказывает доминирующее влияние на эффективность функционирования службы внутреннего аудита в целом. В данном структурном подразделении экономического субъекта необходимо формирование внутренней системы контроля качества аудита, которая будет осуществлять предварительный, текущий и последующий контроль.

Предварительный контроль осуществляется на этапе планирования внутреннего аудита. Текущий внутренний контроль работы исполнителей включает элементы основных указаний и проверки выполненной работы. Последующий контроль состоит в проверке результатов работы, выполненной каждым внутренним аудитором.

Рассмотрим эффективность функционирования службы внутреннего аудита АО «Казпочта» по следующим показателям:

·  процент выполнения плана проверок = 100%;

·  количество проведенных за период проверок в расчете на одного сотрудника службы внутреннего аудита = 4 полных проверок;

·  количество консультаций за период в расчете на одного работника = 25;

·  соблюдение установленных сроков аудита, по разделам и в целом = 98%;

·  наличие достаточной рабочей документации, обосновывающей выводы аудиторов по разделам аудита = 95%;

·  экономическая эффективность выполненных рекомендаций = 100%;

·  профессиональный уровень аудиторов = 1;

·  выполнение утвержденного плана аудитов = 100%,

·  количество аудитов, проведенных в соответствии с бюджетом = 4,

·  количество критически важных аудиторских рекомендаций = 8,

·  процент выполненных аудиторских рекомендаций = 100%,

·  количество/частота запросов в службу внутреннего аудита со стороны заказчиков = 2 раза,

·  степень удовлетворенность заказчиков аудита = высокая.

Мы определили количественную характеристику службы внутреннего аудита, теперь рассмотрим качественные показатели:

·  высокая оценка соблюдения сотрудниками службы внутреннего аудита требований независимости, умения и компетенции, честности и объективности, конфиденциальности и профессиональной этики;

·  сотрудники внутреннего аудита дают поручения заданий профессиональным сотрудникам, квалификация которых соответствует характеру этих заданий;

·  выполняют всех видов работ в соответствии с определенными указаниями и требованиями качества;

·  выявляют резервов совершенствования деятельности внутренних аудиторов и в целом всей службы внутреннего аудита;

·  дают сотрудникам АО «Казпочта» дополнительных консультаций при недостатке опыта или знаний в конкретных обстоятельствах;

·  внутренние аудиторы посещают научно-практических конференций и семинаров, с целью получения всесторонних знаний в областях бухгалтерского учета, налогообложения, аудита, финансов и др.;

·  оценка работы службы внутреннего аудита внешними аудиторами является высокой, вызывает у них доверие и надежность.

Служба внутреннего аудита работает эффективно и результативно, также нужно учитывать профессионализм и патриотизм каждого сотрудника АО «Казпочта», которые имеют большой стаж работы на этом предприятии. Проанализировав показатели эффективности внутреннего аудита можно сделать вывод, что в службе внутреннего аудита АО «Казпочта» работают профессиональные, компетентные и ответственные сотрудники, они хорошо знают специфику данного предприятия. Подтверждение эффективности работы службы внутреннего аудита является доказательство того, что АО «Казпочта» является финансово-устойчивым, платежеспособным, ликвидным и конкурентоспособным предприятием.

Также рассмотрим эффективность работы службы внутреннего аудита ТОО «Караганда ПромСнаб» по следующим показателям:

·  процент выполнения плана проверок = 98%;

·  количество проведенных за период проверок в расчете на одного сотрудника службы внутреннего аудита = 2 проверок;

·  количество консультаций за период в расчете на одного работника = 10;

·  соблюдение установленных сроков аудита, по разделам и в целом = 91%;

·  наличие достаточной рабочей документации, обосновывающей выводы аудиторов по разделам аудита = 95%;

·  экономическая эффективность выполненных рекомендаций = 100%;

·  профессиональный уровень аудиторов = 1;

·  выполнение утвержденного плана аудитов = 98%,

·  количество аудитов, проведенных в соответствии с бюджетом = 2,

·  количество критически важных аудиторских рекомендаций = 3,

·  процент выполненных аудиторских рекомендаций = 100%,

·  количество/частота запросов в службу внутреннего аудита со стороны заказчиков = 2 раза,

·  степень удовлетворенность заказчиков аудита = высокая.

Мы определили количественную характеристику службы внутреннего аудита ТОО «Караганда ПромСнаб», теперь рассмотрим качественные показатели:

·  высокая оценка соблюдения сотрудниками службы внутреннего аудита требований независимости, умения и компетенции, честности и объективности, конфиденциальности и профессиональной этики;

·  выполняют всех видов работ в соответствии с определенными указаниями и требованиями качества;

·  выявляют резервов совершенствования деятельности внутренних аудиторов и в целом всей службы внутреннего аудита;

·  дают сотрудникам ТОО «Караганда ПромСнаб» дополнительных консультаций при недостатке опыта или знаний в конкретных обстоятельствах;

·  оценка работы службы внутреннего аудита внешними аудиторами является высокой.

Служба внутреннего аудита работает эффективно и результативно. Проанализировав показатели эффективности внутреннего аудита можно сделать вывод, что в службе внутреннего аудита ТОО «Караганда ПромСнаб» работают профессиональные и ответственные сотрудники, они хорошо знают специфику данного предприятия, но можно данной службе для более эффективной работы дать следующие рекомендации:

·  посещать научно-практических конференций и семинаров, с целью получения всесторонних знаний в областях бухгалтерского учета, налогообложения, аудита, финансов и др.;

·  давать поручения заданий профессиональным сотрудникам, квалификация которых соответствует характеру этих заданий.

В целом, в связи с тем, что ТОО «Караганда ПромСнаб» имеет службу внутреннего аудита является финансово-устойчивым, платежеспособным и ликвидным предприятием.

**Заключение**

В работе рассмотрены сущность и особенности внутреннего аудита. Приведены определения внутреннего аудита нескольких авторов. Наше мнение по определению внутреннего аудита совпало с Осадчая В.И. и оно выглядит следующим образом: «Внутренний аудит – независимая оценка деятельности, производимая внутри предприятия в качестве оказания ему аудиторских услуг».

Внутренний аудит является неотъемлемой часть управленческого контроля предприятия.

Характеристика особенностей внутреннего и внешнего аудита представлено в таблице 1. В ней представлено, что внутренний аудит определяется руководством исходя из потребностей управления как подразделениями предприятия, так и предприятием в целом. Объектом данного аудита является решение отдельных функциональных задач управления, разработка и проверка информационных систем предприятия. Цель внутреннего аудита предприятия определяется руководством предприятия, средства выбираются самостоятельно внутрифирменным положением, либо определяются стандартами внутреннего аудита, вид деятельности – исполнительская, организация работы – выполнение конкретных заданий руководства, взаимоотношение между руководством предприятия и внутренним аудитором является подчиненность аудиторов руководству предприятия. Субъектами внутреннего аудита являются сотрудники, подчиненные руководству предприятия, находящиеся в штате предприятия. Квалификация внутреннего аудитора определяется по усмотрению руководства предприятия, оплата их является начисление заработной платы по штатному расписанию. Внутренние аудиторы ответственность несут перед руководством за выполнением обязанностей. Методами внутреннего аудита могут быть одинаковыми с внешним аудитом, имеются различия в степени точности и деятельности.

 По результатам изучения использованной литературы можно выделить следующие функции внутреннего аудита:

·  Проведение обучения сотрудников предприятия. В настоящее время широко распространена практика проведения бухгалтерских семинаров силами внутренних аудиторов с привлечением налоговых органов. Темой семинаров являются ознакомление с новыми законами и инструкциями и порядками составления отчетности.

·  Анализ финансово-хозяйственных показателей предприятия. На основе анализе денежных потоков можно выявить возникновения задолженности и дать рекомендации, которые позволят избежать неправильного распределения денежных средств.

·  Анализ дебиторской и кредиторской должностей. Фактические данные о состоянии расчетов с контрагентами и причинах возникновения задолженности позволяют своевременно принять оптимальное управленческое решение.

·  Анализ договорных отношений, проверка их на соответствие действующему законодательству. Контроль выполнения всех условий контракта позволяет избежать штрафных санкций, оговоренные в контрактах в случае невыполнения.

·  Разработка и внедрение методик учета и составления финансовой отчетности с учетом перехода на международные стандарты. Это позволит отразить реальные финансовые результаты, часто они искажаются не учитывая временных фактов.

·  Внутренний аудит позволяет выявлять имеющиеся отклонения или нарушения законодательств.

Рассмотрен зарубежный опыт, роль внутреннего аудита на российских предприятиях постепенно меняется.

Правовая база проведения внутреннего аудита основывается на законе Республики Казахстан «Об аудиторской деятельности», международных стандартах аудита, внутренние стандарты и договорах. В законе определены основные принципы аудиторской деятельности, которыми являются независимость, объективность, профессиональная компетентность, конфиденциальность. Также в законе представлены права, обязанности и ответственность аудиторов и аудиторских организаций и аудируемого субъекта.

Международные стандарты аудита определяют лишь общий подход к его проведению, масштаб проверки, виды отчетов аудиторов, вопросы методологии, а также основные принципы, которым должны следовать аудиторы. Однако стандарты не регламентируют конкретные действия, приемы, процедуры, применяемые, в процессе проверки.

Объектами внутреннего аудита является финансовая и производственная деятельность, компьютерные системы.

После представления руководству предприятия программы проверки для ознакомления с нею и согласования содержания объектов и этапов проверки, внутренний аудитор переходит к аудиту показателей финансовой отчетности.

В целях наиболее эффективного способа проведения внутреннего аудита показателей финансовой отчетности предлагается составить тематику аудита в следующей последовательности:

13.  Аудит внеоборотных активов.

14.  Аудит товарно-материальных запасов.

15.  Аудит дебиторской задолженности.

16.  Аудит расходов будущих периодов.

17.  Аудит финансовых инвестиций.

18.  Аудит денежных средств.

19.  Аудит собственного капитала.

20.  Аудит долгосрочных обязательств.

21.  Аудит краткосрочных кредитов.

22.  Аудит кредиторской задолженности.

23.  Аудит расходов.

24.  Аудит доходов.

Бухгалтерский баланс АО «Казпочта» и финансовая отчетность представлены в приложении.

При внутреннем аудите инвестиций нарушений и искажений данных не было обнаружено, были правильно списаны разницы между покупной и номинальной стоимостью ценных бумаг, что в ранние года имело место нарушения.

Внутренними аудиторами в ходе проверки дебиторской задолженности было выявлено, что выдаются подотчетным лицам авансы сверх установленных размеров, а также были выданы деньги в подотчет работнику, которому не было предоставлено право получать деньги в подотчет. После установления причин данных нарушений было рекомендовано приказом руководителя АО «Казпочта» предоставить право данному работнику получать деньги в подотчет, а также бухгалтеру придерживаться учетной политике предприятия по работе с подотчетными лицами.

При проведении внутреннего аудита на предприятии АО «Казпочта» на других участках нарушений и искажений данных не было установлено.

При проведении внутреннего аудита основных средств ТОО «Караганда ПромСнаб» было выявлено, что при покупке оборудования у физического лица не было оформлено договор купли-продажи. Внутренними аудиторами было рекомендовано, в целях предотвращения присвоения данного оборудования, заключить с физическим лицом, который выступил в данном случае продавцом.

В ходе проведения внутреннего аудита денежных средств службой внутреннего аудита ТОО «Караганда ПромСнаб» было выявлено, что наличие остатка денег в кассе и остаток по кассовой книге не соответствует и являлось недостачей. В ходе выяснения причины внутренние аудиторы обнаружили несвоевременное оформление расходного документа по неопытности. Внутренними аудиторами было рекомендовано провести обучение кассиру более подробно и инвентаризационной комиссией проводить более регулярные проверки кассы.

При проведении внутреннего аудита ТОО «Караганда Промснаб» остальных участков внутреннего аудита согласно установленной программы нарушений законодательства, учетной политики, учредительных документов, искажений данных и иных нарушений не установлено.

Индивидуальный предприниматель Рахимова Гульмира Байдильдиновна занимается розничной торговлей продовольственных продуктов и промышленных товаров в магазине «Айна», работает по упрощенной форме и имеет бухгалтера, ведущий бухгалтерский учет в магазине «Айна» и не имеет службы внутреннего аудита, либо сотрудника на должности внутреннего аудитора. В магазине «Айна» проводится внутренний контроль самим владельцем, но не проводятся аудиторские проверки. На наш взгляд для эффективности работы данного магазина целесообразно иметь сотрудника на должности внутреннего аудитора и рекомендуем ввести в организационную структуру магазин «Айна» должность внутреннего аудитора.

В связи с тем, что АО «Казпочта» имеет ряд подразделений в разных городах и селах и компьютерные программы устарели в некоторых подразделений и не могут централизовать персональные компьютеры этих подразделений и отделений и в ТОО «Караганда ПромСнаб» компьютерные программы устарели мы рекомендуем усовершенствовать компьютерные программы, которые обеспечат доступ к базе данных при удаленном рабочем месте и эффективность работы внутренних аудиторов.

Мы рекомендуем новейшую программу, которая называются «Система автоматизации внутреннего аудите» от создателей российской компании «AuditNET».

Для оценки внутреннего аудита можно использовать следующие показатели:

·  процент выполнения плана проверок (отношение фактически выполненных за период аудиторских проверок к запланированному количеству);

·  количество проведенных за период проверок в расчете на одного сотрудника службы внутреннего аудита (внутреннего аудитора);

·  количество консультаций за период в расчете на одного работника;

·  соблюдение установленных сроков аудита, по разделам и в целом;

·  наличие достаточной рабочей документации, обосновывающей выводы аудиторов по разделам аудита;

·  экономическая эффективность выполненных рекомендаций;

·  профессиональный уровень аудиторов;

·  выполнение утвержденного плана аудитов,

·  количество аудитов, проведенных в соответствии с бюджетом,

·  количество критически важных аудиторских рекомендаций,

·  процент выполненных аудиторских рекомендаций,

·  количество/частота запросов в службу внутреннего аудита со стороны заказчиков,

·  степень удовлетворенность заказчиков аудита.

Служба внутреннего аудита работает эффективно и результативно, также нужно учитывать профессионализм и патриотизм каждого сотрудника АО «Казпочта», которые имеют большой стаж работы на этом предприятии. Проанализировав показатели эффективности внутреннего аудита можно сделать вывод, что в службе внутреннего аудита АО «Казпочта» работают профессиональные, компетентные и ответственные сотрудники, они хорошо знают специфику данного предприятия. Подтверждение эффективности работы службы внутреннего аудита является доказательство того, что АО «Казпочта» является финансово-устойчивым, платежеспособным, ликвидным и конкурентоспособным предприятием.

Служба внутреннего аудита работает эффективно и результативно. Проанализировав показатели эффективности внутреннего аудита можно сделать вывод, что в службе внутреннего аудита ТОО «Караганда ПромСнаб» работают профессиональные и ответственные сотрудники, они хорошо знают специфику данного предприятия, но можно данной службе для более эффективной работы дать следующие рекомендации:

·  посещать научно-практических конференций и семинаров, с целью получения всесторонних знаний в областях бухгалтерского учета, налогообложения, аудита, финансов и др.;

·  давать поручения заданий профессиональным сотрудникам, квалификация которых соответствует характеру этих заданий.

В целом, в связи с тем, что ТОО «Караганда ПромСнаб» имеет службу внутреннего аудита является финансово-устойчивым, платежеспособным и ликвидным предприятием.

Список использованной литературы.

1.     Об аудиторской деятельности: Закон Республики Казахстан от 20 ноября 1998 года (с изменениями и дополнениями).

2.     О бухгалтерском учете и финансовой отчетности: Закон Республики Казахстан от 26 декабря 1995 г. № 2732 (с изменениями и дополнениями).

3.     Международные стандарты аудита в Казахстане: Алматы, 2001.

4.     Международные стандарты финансовой отчетности.

5.     Рабочий план счетов бухгалтерского учета.

6.     Алборов Р. А. Аудит в организациях промышленности, торговли и АПК. – Москва: Дело и Сервис, 1998, с. 464

7      Алборов Р.А., Коцевая С.М. Основы аудита. – Москва: Дело и Сервис, 2001

8.     Адамс Р. Основы аудита. Пер. с англ. / Под ред. Я. В. Соколова. - Москва: Аудит. ЮНИТИ, 1995.

9.     Аренс А., Лоббек Дж. Аудит: Пер. с англ. - Москва: Финансы и статистика, 1995 – 560 с.

10.   Барышников Н. П. Организация и методика проведения общего аудита. - Москва: Инф.-издат. дом «ФИЛИНЪ», 1995. - 448 с.

11    Богомолов А.М., Голощапов Н.А. Внутренний аудит. Организация и методика проведения. - Москва: Экзамен, 1999.

12    Бурцев В.В. Организация системы внутреннего контроля коммерческой организации. - Москва: Экзамен, 2000.

13    Воропаев Ю.Н. Система внутреннего контроля организации // Бухгалтерский учет, № 9. – 2003

14    Дайрабаева А. Организация внутреннего аудита на зерноперерабатываю-щих предприятиях// Финансы Казахстана, №3, 2004г.

15    Данилевский Ю.А. Аудит: организация и методика проведения. –Москва: Финансы и статистика, 1998, с.318

16    Дефлиз Ф.Л., Дженик Г.Р., О’Рейлли В.М. Аудит Монтгомери (перевод с англ.)/ Под ред. Соколова Я.В. – Москва: Аудит, ЮНИТИ, 1997

17.   Дюсембаев К. Ш., Егембердиева С. К., Дюсембаева Е. К. Аудит и анализ финансовой отчетности. - Алматы. 1998.

18    Жакипбеков С.Ж. Развитие теории системы первичного учета во внутреннем аудите//Вестник университета «Туран», №3-4, 2003.

20    Жакипбеков С.Ж Стандарты – аудиторские доказательства внутреннего аудита предприятия//Бухгалтеский учет и аудит, №5, 2003.

21    Заварихин Н.М., Потехина Ю.В. Методы аудита//Аудитор, № 7, 2005 (http://www.gaap.ru/biblio/audit/auditor/0705\_01.asp)

22    Исина А.К. Сущность, особенности и функции внутреннего аудита, Современные проблемы социально-политической и экономической модернизации Казахстана. г. Караганды, 2005, с.392

23    Исина А.К. Внутренний контроль и внутренний аудит, Проблемы менеджмента в сфере развития бизнеса. г.Самарканд, 2006.

24.   Камышанов П. И. Знакомьтесь: аудит (организация и методика проверок). - Москва: Информационно–внедренческий центр «Маркетинг», 1994.

25    Камышанов П.И. Бухгалтерский учет и аудит. – Москва, ПРИОР, 1998. – 320 с.

26    Качановский Д.Е. Порядок создания службы внутреннего аудита и организация ее работы//Государство и право, №2, 2004.

27    Качановский Д.Е. Проблемы финансово-правового регулирования внутреннего аудита// Государство и право, №5, 2004г.

28    Ковалева О.В., Константинов Ю.П. Аудит. Учебное пособие – Москва: ПРИОР, 1999.

29    Макальская А.К. Внутренний аудит. – Москва: ИНФРАМ, 2001.

30    Миржакыпова С.Т., Нургалиева А.М. Особенности аудита в банках//Бухгалтерский учет и аудит, №3, 2000г.

31    Овсийчук М.Ф. Аудит. Организация. Методика проведения. – Москва: Интех, 1996.

32.   Осадчая В. И. Теория аудита: Учебное пособие – Караганда, 2000.

33.   Осадчая В. И. Основы аудита: Учебное пособие – Караганда, 2002.

34.   Осадчая В. И. Аудиторство: Учебное пособие – Караганда, 2002.

35    Осадчая В.И. Аудит: Учебно-практическое пособие, Караганды, 2003

36    Подольский В.И. Аудит. – Москва: Юнити, 1999, с. 432.

37    Сонтикова Л.В. Внутренний контроль и аудит. - Москва, «ЮНИТИ»,2001.

38    Терехов А.А. Аудит. – Москва: Финансы и статистика, 1998.

39.   Торшаева Ш. М. Основы аудита: Учебное пособие - Караганда: 1999, с. 60

40.   Шеремет А. Д., Суйц В. П. Аудит: Учебное пособие. - Москва: Инфра - М, 1995, с. 240

41    Алексей Сонин, CIA Институт внутренних аудиторов. Внутренний контроль и внутренний аудит – необходимость для компании. -http://www.iia-ru.divo.ru

42    Васильева Н. Е. Аудиторская деятельность осуществляется в виде внешнего аудита, который выполняется аудиторскими фирмами или независимыми аудиторами, а также в виде внутреннего аудита, который проводит специализированное подразделение той организации, чья деятельность подвергается аудиторской проверке. - http://bankir.ru/analytics/svk/216/34963

43     Положение о Департаменте внутреннего аудита «ЗАО Сибирской Аграрной Группы», -http://sagro.ru/ru/investment/info/documents/pologenie1.php