

ВНУТРЕННИЙ АУДИТ

ВЛИЯНИЕ ВНУТРЕННЕГО АУДИТА НА ЭКОНОМИКУ ПРЕДПРИЯТИЯ

Лавренчук Е. Н., к.э.н,
зав. кафедрой бухгалтерского учета и аудита

Пермский филиал высшей школы экономики

Правило (стандарт) аудиторской деятельности «Изучение и использование работы внутреннего аудита» дает следующее его определение – «Внутренний аудит – это один из способов контроля над эффективностью деятельности звеньев структуры экономического субъекта».

Внутренний аудит не может быть предпринимательской деятельностью. Согласно статье 2 части I ГК РФ: «Предпринимательской является самостоятельная, осуществляемая на свой риск деятельность, направленная на систематическое получение прибыли.»

Организационные аспекты внутреннего аудита определяются следующими факторами:

- специфика деятельности компании;
- объем обрабатываемой информации;
- корпоративные интересы собственников;
- система управления компанией;
- состояние внутреннего контроля.

Перед службой внутреннего аудита будут поставлены задачи финансового управления, при котором будут обеспечены единообразие системы учета, учетной и финансовой политики, в том числе и в корпоративных структурах. Следует отметить, что методика внутреннего аудита будет направлена на обеспечение взаимосвязи подготовительных работ с принятием управленческих решений.

Внутренний аудит обеспечит высший менеджмент организации информацией о её финансово-хозяйственной деятельности. Он призван повысить эффективность системы внутреннего контроля, так как будет препятствовать возникновению финансовых нарушений.

Эффективность системы внутреннего контроля, которая создается руководством компании, будет зависеть от способности решать поставленные задачи и обеспечивать защиту организации от финансовых рисков.

Что же обусловило становление внутреннего аудита как функции управления?

В большей мере этому способствовали необходимость получения собственниками своевременной и достоверной информации о деятельности предприятия, а также организация защиты интересов такой корпоративной группы, как собственники.

Влияние внутреннего аудита на регулирование экономики компании осуществляется через:

- обеспечение соответствия документального оформления совершаемых хозяйственных операций с одной стороны нормативно-правовым актам, и с другой стороны – внутрифирменным корпоративным стандартам;
- оказание услуг по взаимоувязке финансового, налогового и управленческого учетов, по разработке и внедрению корпоративных стандартов, организации эффективных

систем внутреннего контроля, по контролю расчетов с собственниками компании по акциям.

Таким образом, внутренний аудит позволяет собственникам компании убедиться в том, что деятельность предприятия соответствует требованиям законодательства, директивным документам компании и принятой учетной политике.

Уровни воздействия внутреннего аудита на эффективность учета представлены на рис. 1.

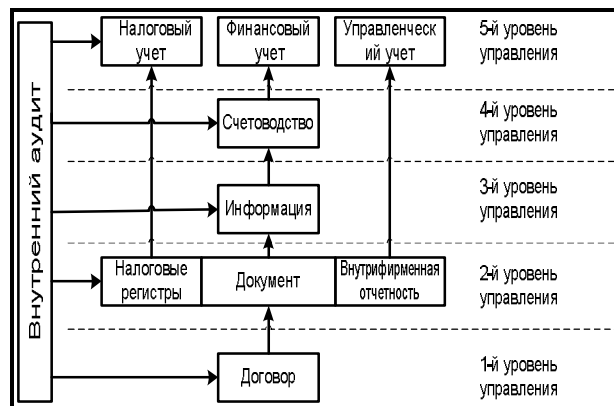


Рис.1. Воздействия внутреннего аудита

Рассмотрим, как влияет внутренний аудит на эффективность деятельности компании и финансовые риски.

1-ый уровень. МСФО 32 «Финансовые инструменты: раскрытие и представление информации» под финансовым инструментом подразумевает договорные отношения двух юридических лиц, из которых возникает у одной организации финансовый актив, а у другой – финансовые обязательства. При этом следует иметь в виду, что финансовые активы – это денежные средства или договорные права требовать выплаты денежных средств или передачи выгодных финансовых инструментов от другой компании; а финансовые обязательства, возникающие при реализации договорных отношений, предполагают уплату денежных средств или передачу финансовых активов другим организациям.

Операции с финансовыми инструментами почти всегда сопровождаются финансовыми рисками.

Анализ договорной деятельности позволит выявить невыгодные (убыточные) сделки, а также определить налоговые последствия сделки.

2-ой уровень. Деятельность департамента внутреннего аудита по снижению возможных рисков здесь должна осуществляться по следующим направлениям:

- анализ разработанной учетной политики;
- соответствие первичных документов унифицированным формам и правилам документооборота, утвержденного в компании;
- соответствие применяемых налоговых регистров, утвержденных законодательно;
- соответствие внутрифирменной отчетности целям предприятия и бюджетным формам.

А поскольку существуют следующие виды финансовых рисков:

- ценовой;
- кредитный;
- риск ликвидности;
- риск денежного потока,

то и управление финансами невозможно без контроля над хранением, обработкой, передачей информации.

3-ий уровень. В отличие от предыдущих будет самым главным, так как наличие достоверной и своевременной информации является необходимым условием для принятия управленческих решений.

Прежде всего, следует определить, какая информация нужна? Думается, что здесь можно выделить два основных направления для сбора информации:

- информация для проведения планового и фактического анализа в системе бюджетирования;
- информация в рамках системы сбалансированных показателей.

И если по первому направлению информация будет в основном учетной (финансовой), то во втором направлении кроме финансовой, может быть и нефинансовая (например, данные анкетирования работников).

Исходя из вышесказанного, следует определить, может ли департамент внутреннего аудита обеспечить формирование нефинансовой информации, или это не должно относиться к его функциям.

4-ый уровень. Уровень классификации и обработки первичных документов, а также отражение их в учетных регистрах (журналах-ордерах). Этот уровень будет увязан с разработкой корпоративных стандартов, которые представляют собой комплект внутренних документов, формирующих принципы регулирования учета на предприятии. Данные стандарты призваны регламентировать организационные аспекты ведения различных видов учета на предприятии. Реализовываться эти аспекты будут через увязку разработанных и утвержденных Положений по бухгалтерскому учету (далее ПБУ) со специфической деятельностью компании и автоматизацией её учетных процессов. Исходя из того, что на сегодняшний день действуют 20 ПБУ, то на каждом предприятии должны быть разработаны как минимум 20 корпоративных стандартов. И работа эта должна быть максимально ускорена, так как переход на составление бухгалтерской отчетности с учетом рекомендаций стандартов МСФО ещё более усложнит деятельность и внутренних аудиторов, и учетных работников.

Следует отметить, что разработка и исполнение корпоративных (внутрифирменных) стандартов позволит исключить или свести к минимуму количество ошибок в учете, усилить достоверность отчетности, а также претензии налоговых органов.

5-ый уровень. Его можно назвать уровнем принятия решений. Посмотрим на влияние внутреннего аудита на различные учетные уровни.

Финансовый учет – роль внутреннего аудита здесь очевидна и неоспорима. Выполнение предписаний корпоративных стандартов позволит получать достоверную отчетность для внешних пользователей и базовые данные для различных видов анализа (финансового, управленческого, налогового).

Управленческий учет – направление деятельности внутреннего аудита здесь направлено на сокращение непроизводственных расходов, инвентаризацию затрат, внедрение системы директ-костинг и более всего на получение качественной информации, необходимой для принятия эффективных управленческих решений.

Налоговый учет – департамент внутреннего аудита должен обеспечить правильность определения налогооблагаемых баз и исчисления налогов.

Если с разделенными видами учетов многое в деятельности внутренних аудиторов как-то устоялось, то что делать со смежными областями в учете, остается неясным. Кроме обозначенных на рис. 1 взаимосвязей, в последние годы явно просматривается еще одна (рис. 2.)

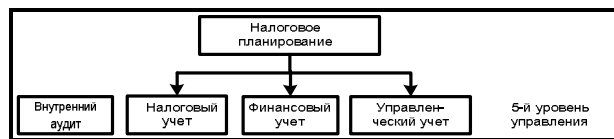


Рис.2. Налоговое планирование

Роль налоговых расчетов в системе управленческого учета после ряда лет откровенного игнорирования начинает выходить на одно из первых мест, так как почти всё, чем управляют менеджеры, – налогооблагаемо.

Как определить влияние департамента внутреннего аудита на выявленную взаимосвязь? Будет ли входить в сферу деятельности внутренних аудиторов воздействие на будущую налоговую нагрузку компании?

Сложно ответить однозначно, так как существующая подготовка аудиторов к этому не склонна. Основной упор делается на взаимосвязь финансового и налогового учетов. Кроме того, если сотрудники департамента внутреннего аудита будут планировать налоговую нагрузку, то какие службы будут контролировать выполнение этих планов? Каждая компания будет решать этот вопрос по-своему, в зависимости от своих целей и задач.

Рассмотрим более подробно деятельность службы внутреннего аудита в части разработки так называемых корпоративных стандартов.

А для начала определим, что же это такое – «корпоративные стандарты». Николаева С.А. и Шебек С.В. дают следующее их определение: «Под корпоративными стандартами можно понимать:

- совокупность принципов, сформулированных на некотором предприятии и регулирующих деятельность данного предприятия;
- совокупность внутренних нормативных документов, создаваемых на предприятии и закрепляющих эти принципы».¹

Можно рассматривать разные аспекты составления корпоративных стандартов внутреннего аудита. Можно ли считать стандарты внутреннего аудита составной частью корпоративных стандартов или это обособленная часть документооборота организации?

Думается, что более правильным будет второй подход, так как кроме российских стандартов бухгалтерского учета (сокращенно ПБУ) есть ещё и учетная политика организации, которая с одной стороны отражает выбор одного из вариантов ПБУ, а с другой – содержит конфиденциальную информацию, особенно в части организации учета затрат и выбора метода калькулирования себестоимости.

Именно эта сторона разработки стандартов внутреннего аудита и предопределяет их обособленность.

Следует обратить внимание на функции службы внутреннего аудита. Общепринятый подход в данном вопросе заключается в проведении преаудиторской проверки, то есть перед проверкой внешними аудиторами и налоговыми органами. Можно с определенной

¹ Николаева С.А., Шебек С.В. «Корпоративные стандарты». – М.: «Книжный мир», 2002г, стр.5.

Таблица 1

ДЕЙСТВУЮЩЕЕ ПБУ

Действующее ПБУ	План счетов бух. учета	Возможность фиксации отдельных положений учетной политики	Самостоятельная разработка
6/01	01	+	
6/01	02	+	
	03		+
14/2000	04	+	
14/2000	05	+	
6/01	07	+	
18/02	09	+	
5/01	10	+	
5/01	14	+	
5/01	15	+	
5/01	16	+	
	19		+
10/99	20	+	
	21		+
10/99	23	+	
10/99	25	+	
10/99	26	+	
	28		+
	29-39		+
5/01	40	+	
5/01	41	+	
	42		+
5/01	43	+	
	44		+
	45		+
2/94	46	+	
	50		+
	51		+
3/2000	52	+	
	55		+
	57		+
19/02	58	+	
19/02	59	+	
	60		+
9/99	62	+	
	63		+
15/01	66	+	
15/01	67	+	
	68		+
	69		+
	70		+
	71		+
	73		+
	75		+
	76		+
	79		+
	80		+
	81		+
	82		+
	84		+
13/2000	86	+	
9/99, 10/99	90	+	
9/99, 10/99	91	+	
	94		+
	96		+
17/02	97	+	
	98		+
18/02	99	+	

долей уверенности утверждать, что это осуществляется в интересах исполнительной дирекции организации.

Дальнейшее развитие учета ориентировано на защиту интересов собственников организации и, исходя из этого, деятельность службы внутреннего аудита должна быть направлена на разработку стандартов по всем (а не отдельным) вопросам ведения бухгалтерского, налогового и управленческого (в части учета затрат) учетов, доведения этих стандартов до непосредственных исполнителей, а затем, и это главное, контроль за исполнением стандарта.

Исходя из вышесказанного, следует определить, кто должен или кто будет разрабатывать стандарт? Какова должна быть квалификация этих работников? Если проигнорировать эти вопросы, то вместо искоренения ошибок одних работников можно начать претворять в жизнь недостаточную квалификацию других через ошибочно разработанный стандарт.

Рассмотрим спектр внутрифирменных стандартов, возможных к составлению и утверждению.

Из данных таблицы видно, что есть ПБУ, которые опосредованно будут влиять на разработку отдельных стандартов, а также учетной политики. Это российские стандарты:

- ПБУ 1/98 «Учетная политика организации»,
- ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации»,
- ПБУ 7/98 «События после отчетной даты»,
- ПБУ 8/01 «Условные факты хозяйственной деятельности»,
- ПБУ 11/2000 «Информация об аффилированных лицах»,
- ПБУ 12/2000 «Информация по сегментам»,
- ПБУ 16/02 «Информация по прекращаемой деятельности».

Перечень возможных стандартов внутреннего аудита показывает, что, вряд ли эту работу выполнит один человек. При серьезном подходе это работа для всего отдела внутреннего аудита на длительный период времени.

Рассмотрим вопросы информационного обеспечения стандартов внутреннего аудита. Для составления каждого отдельно взятого стандарта потребуется изучение и систематизация данных нормативных документов, а также информации справочных систем типа «Гарант» и «Консультант» и периодических изданий. Следует обратить внимание на информационную поддержку разработанных стандартов в части внесения необходимых изменений при поступлении новых нормативных документов.

Определим значение стандартов внутреннего аудита для экономического развития организации.

Один аспект этого влияния будет заключаться в снижении финансовых рисков. Можно предложить следующую характеристику финансовых рисков:

- по отношению к стилю управления – ценовые риски;
- по отношению к информационным технологиям – риск ликвидности;
- по отношению к инвестициям – риск кредитования;
- по отношению к принятию решения – риск управления затратами и налоговые риски.

Второй аспект этого влияния будет заключаться в учетно-аналитическом обеспечении управленческого учета, а, если точнее, такого его инструмента, как бюджетирование. Информация стандартов может быть востребована, например, при анализе денежных потоков предприятия или при оценке текущей стоимости фирмы.

Информационно-аналитические возможности стандартов внутреннего аудита более всего должны обеспечивать потребности собственников бизнеса и обеспечивать его прозрачность.

ЛИТЕРАТУРА

1. Данилевский Ю.А. Аудит. М.: «ИД ФБК-Пресс», 1999.
2. Станиславчик Е. Риск-менеджмент как инструмент контроля финансовых результатов деятельности компании. «Финансовая газета» № 7, 2003.
3. Табалина С.А. Аудит: современная методика. М.: «ИД ФБК-Пресс», 2003.
4. Шеремет А.Д., Суиц В.П. Аудит. М.: «Инфра – М», 2004.

Лавренчук Елена Николаевна

