**Когут О.Ю.**

**Магистр экономических наук,**

**Старший преподаватель**

**кафедры «Учет и аудит»**

**Казахского Национального**

**Университета им. аль-Фараби**

**Особенности нормативно-правового регулирования проведения внутреннего аудита на предприятиях Республики Казахстан (на примере ТОО «Resolution»)**

*Аудит* **-** это вид деятельности, заключающийся в сборе и оценке фактов, касающихся функционирования и положения экономического объекта (самостоятельного хозяйственного подразделения) или касающихся информации о таком положении и функционировании, и осуществляемый компетентным независимым лицом, которое, исходя из установленных критериев, выносит заключение о качественной стороне этого функционирования. Следовательно, под аудитом понимается независимая проверка и выражение мнения о финансовой отчетности предприятия. Главная цель аудита состоит в определении достоверности и правильности финансовой отчетности субъекта проверки, а также контроле за соблюдением клиентом законов и норм хозяйственного права и налогового законодательства.

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» [1].

Цель аудита определяется законодательством, системой нормативного регулирования аудиторской деятельности, договорными обязательствами аудитора и клиента. С точки зрения классификационных признаков различают внешний и внутренний аудит.

*Внешний аудит* — [аудит](http://ru.wikipedia.org/wiki/%D0%90%D1%83%D0%B4%D0%B8%D1%82), проводимый независимой [аудиторской организацией](http://ru.wikipedia.org/wiki/%D0%90%D1%83%D0%B4%D0%B8%D1%82%D0%BE%D1%80%D1%81%D0%BA%D0%B0%D1%8F_%D0%BA%D0%BE%D0%BC%D0%BF%D0%B0%D0%BD%D0%B8%D1%8F) ([аудитором](http://ru.wikipedia.org/wiki/%D0%90%D1%83%D0%B4%D0%B8%D1%82%D0%BE%D1%80)) на [договорной](http://ru.wikipedia.org/wiki/%D0%94%D0%BE%D0%B3%D0%BE%D0%B2%D0%BE%D1%80) основе с экономическим субъектом, главным образом, с целью объективной оценки достоверности [бухгалтерского учета](http://ru.wikipedia.org/wiki/%D0%91%D1%83%D1%85%D0%B3%D0%B0%D0%BB%D1%82%D0%B5%D1%80%D1%81%D0%BA%D0%B8%D0%B9_%D1%83%D1%87%D0%B5%D1%82) и [отчетности](http://ru.wikipedia.org/wiki/%D0%91%D1%83%D1%85%D0%B3%D0%B0%D0%BB%D1%82%D0%B5%D1%80%D1%81%D0%BA%D0%B0%D1%8F_%D0%BE%D1%82%D1%87%D0%B5%D1%82%D0%BD%D0%BE%D1%81%D1%82%D1%8C), а также оказания консультационных услуг администрации.

*Внутренний аудит* – один из способов контроля за эффективностью деятельности звеньев структуры экономического субъекта.

Проведение внутреннего аудита имеет для руководства и (или) собственников экономического субъекта информационное и консультационное значение, поскольку призвано содействовать оптимизации деятельности экономического субъекта и выполнению обязанностей его руководства.

Потребность во внутреннем аудите возникает на крупных предприятиях в связи с тем, что высшее руководство не занимается повседневным контролем деятельности организации и низших управленческих структур. Внутренний аудит дает информацию об этой деятельности и подтверждает достоверность отчетов менеджеров. Внутренний аудит необходим главным образом для предотвращения потери ресурсов и осуществления необходимых изменений внутри предприятия.

Организация, роль и функции внутреннего аудита определяются самим экономическим субъектом, т.е. его руководством и (или) собственниками, в зависимости от:

- содержания и специфики деятельности экономического субъекта;

- объемов показателей финансово-экономической деятельности экономического субъекта;

- сложившейся системы управления экономического субъекта;

- состояния внутреннего контроля.

*Функции внутреннего аудита* могут выполнять специальные службы или отдельные аудиторы, состоящие в штате экономического субъекта, ревизионные комиссии (ревизоры), привлекаемые для целей внутреннего аудита сторонние организации и (или) внешние аудиторы.

В определенной мере функции внутренних аудиторов выполняют ревизорские группы при бухгалтериях крупных предприятий, подчиненные главному бухгалтеру или финансовому директору, однако функции внутренних аудиторов шире.

Как правило, к функциям внутреннего аудита относятся:

- проверка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля, их мониторинг и разработка рекомендаций по улучшению этих систем;

- проверка бухгалтерской и оперативной информации, включая экспертизу средств и способов, используемых для идентификации, оценки, классификации такой информации и составления на ее основе отчетности, а также специальное изучение отдельных статей отчетности, включая детальные проверки операций, остатков по бухгалтерским счетам;

- проверка соблюдения законов и других нормативных актов, а также требований учетной политики, инструкций, решений и указаний руководства и (или) собственников;

- проверка деятельности различных звеньев управления;

- оценка эффективности механизма внутреннего контроля, изучение и оценка контрольных проверок в филиалах, структурных подразделениях экономического субъекта;

- проверка наличия, состояния и обеспечения сохранности имущества экономического субъекта;

- работа над специальными проектами и контроль за отдельными элементами структуры внутреннего контроля;

- оценка используемого экономическим субъектом программного обеспечения;

- специальные расследования отдельных случаев, например подозрений в злоупотреблениях;

- разработка и представление предложений по устранению выявленных недостатков и рекомендаций по повышению эффективности управления.

Внутренний аудит не только дает информацию о деятельности самой организации, но и подтверждает правильность и достоверность отчетов менеджеров. Используя информацию внутреннего аудита, руководство предприятия может оперативно и своевременно осуществлять необходимые изменения внутри предприятия [2, С.44].

Объективность внутреннего аудита обеспечивается степенью независимости в структуре управления экономического субъекта. Это требование к внутреннему аудиту, как правило, обеспечивается тем, что он подчиняется и обязан представлять отчеты только назначившему его руководству и (или) собственникам и независим от руководителей проверяемых филиалов экономического субъекта, структурных подразделений, органов внутреннего контроля и т.п.

Внутренний аудитор – это сотрудник подразделения внутреннего аудита, организованного экономическим субъектом.

Внутренними аудиторами являются сотрудники, находящиеся в штате предприятия и подчиненные его руководству.

Внутренний аудитор на предприятии выполняет следующие функции:

- проверка систем контроля в целях выработки политики компании в рамках законодательства;

- оценка экономичности и эффективности операций компании;

- проверка уровней достижений программных целей;

- подтверждение точности информации, используемой руководством при принятии решений.

Ответственность за выполнение своих обязанностей аудитор несет только перед собственниками и (или) руководством предприятия.

Задачи внутреннего аудита определяются руководством исходя из потребностей управления как подразделениями предприятия, так и предприятием в целом.

Внутренний аудит решает следующие *задачи:*

1) контроль состояния активов и недопущение убытков;

2) подтверждение выполнения внутрисистемных контрольных процедур;

3) анализ эффективности функционирования системы внутреннего контроля и обработки информации;

4) оценка качества информации, выдаваемой управленческой информационной системой.

Таким образом, в рамках внутреннего аудита осуществляется не только детальный контроль за сохранностью активов, но и контроль за политикой и качеством менеджмента.

Многие функции внутренних аудиторов могут быть выполнены приглашенными независимыми аудиторами; при решении многих задач внутренние и внешние аудиторы могут использовать одинаковые методы – разница заключается лишь в степени точности и детальности применения этих методов. В таблице 1 представлены основные особенности и отличия внутреннего и внешнего аудита.

Таблица 1.

Особенности внутреннего и внешнего аудита

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| *Факторы* | *Внутренний аудит* | | *Внешний аудит* |
| Постановка задач | Определяется собственниками и (или) руководством, исходя из потребностей управления как подразделениями предприятия, такт 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 |
| Субъекты | Сотрудники, подчиненные руководству предприятия и находящиеся в штате предприятия | Независимые эксперты, имеющие соответствующий аттестат 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 | | |
| Отчетность | Перед собственниками и (или) руководством | Аудиторское заключение может быть опубликовано, письменная информация (отчет) передается клиенту | |

Примечание - составлено на основании источника 3

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 [4, С.68].

В своей деятельности ТОО «Resolution» руководствуется Конституцией Республики Казахстан, Гражданским кодексом Республики Казахстан, Законами «О государственной статистике», Трудовым кодексом РК, актами Президента и Правительства Республики Казахстан, международными договорами и соглашениями, другими нормативными документами Агентства Республики Казахстан, а также Уставом предприятия.

Согласно Закона «Об аудиторской деятельности» аудиторская организация- это коммерческая организация, созданная для осуществления аудиторской деятельности (аудиторских проверок и сопутствующих аудиту услуг). Она может быть создана в организационно-правовой форме товарищества с ограниченной ответственностью. Иностранные аудиторские организации могут осуществлять аудиторскую деятельность в Казахстане только путем образования аудиторских организаций-резидентов РК. Резидентами РК, согласно  требованиям налогового кодекса, признаются юридические лица, органы управления которых находятся в Республике Казахстан [1, С.55 ].

Основной  целью аудита является выражение мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемых субъектов и соответствия порядка организации и ведения бухгалтерского учета в них законодательству РК. Под достоверностью понимается степень точности данных финансовой (бухгалтерской) отчетности, которая позволяет  ее пользователю делать правильные выводы о результатах хозяйственной деятельности, финансовом и имущественном положении аудируемого субъекта и принимать базирующиеся на их основе обоснованные решения.

В Казахстане разработана система нормативного регулирования аудиторской деятельности. Первый Закон «Об аудиторской деятельности в РК» был принят 18 октября 1993 г. Через пять лет, 20 ноября 1998 г., был принят второй Закон РК «Об аудиторской деятельности», в который по мере необходимости вносятся изменения и дополнения. Этот Закон относится к документам первого уровня, регулирующих аудиторскую деятельность в РК.

На 1 уровне находится Закон РК «Об аудиторской деятельности», который относится к основным законодательным актам. Закон регулирует отношения, возникающие между государственными органами, юридическими и физическими лицами, аудиторами и аудиторскими организациями в процессе осуществления аудиторской деятельности в РК. Он определяет место аудита в финансово-хозяйственной деятельности в качестве ее необходимого равноправного элемента.

К документам второго уровня относятся международные стандарты аудита (МСА) в РК. Аудиторская деятельность в Казахстане организуется с учетом опыта, сложившегося в мировой практике. На пятой Республиканской конференции Палаты аудиторов РК, состоявшейся в марте 2000 г., было принято решение о переходе аудита в РК на международные стандарты и принятии их в качестве национальных.

Внедрение МСА способствует переходу казахстанской экономики на качественно новый уровень развития, когда главными ценностями становится благоприятный инвестиционный климат, прозрачность финансовой отчетности, открытость, достоверность финансового положения и результатов деятельности компаний. Они определяют общие вопросы регулирования аудиторской деятельности, обязательные для исполнения субъектами рынка.

К документам третьего уровня относятся - внутрифирменные стандарты аудиторской деятельности, разрабатываемые аудиторскими фирмами на базе практики аудита. Они детализируют документы более высоких уровней. Содержание и форма таких документов совершенствуются по мере становления и расширения рынка аудиторских услуг.

В процессе регулирования аудиторской деятельности в Казахстане принимают непосредственное участие следующие государственные организации:

·  Департамент методологии бухгалтерского учета и аудита Министерства финансов РК;

·   Палаты аудиторов РК;

·   Квалификационная комиссия по аттестации аудиторов.

Служба внутреннего аудита на предприятии ТОО «Resolution» 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 [5, С.80].

Положение о службе внутреннего аудита на предприятии ТОО «Resolution». 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.

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 основные задачи:

· 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 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;

· 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 [6, С.32].

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 Законе 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.

При проведении внутреннего аудита на предприятии, аудиторы руководствовались: Законом Республики Казахстан «Об аудиторской деятельности в Республике Казахстан», Законом Республики Казахстан «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности», Международными стандартами аудита (МСА), Гражданским Кодексом РК и т.д.

Источниками информации для проведения внутреннего аудита на предприятии являются учетные регистры аналитического и синтетического учета: карточки (ведомости) по заказам; ведомости распределения общепроизводственных, общехозяйственных расходов, расходов на содержание и эксплуатацию оборудования; справки-расчеты о распределении расходов будущих периодов; акты (ведомости) по инвентаризации незавершенного производства; ведомость сводного учета затрат на производство; журналы-ордера, Главная книга и др. [5, С.90].

**ЛИТЕРАТУРА:**

1. Закон РК “Об аудиторской деятельности в РК” от 20 ноября 1998 года № 304-1 (с изменениями и дополнениями по состоянию на 1 февраля 2014 года).
2. Шамрай И. Проблемы организации службы внутреннего аудита в системе управления предприятием в рыночных условиях хозяйствования. Поиск. Серия естественных наук. 2000. № 3. с. 148-154
3. Кеулимжаев К., Акимова Б. Производственный учет// Бухгалтерский и налоговый учет в Казахстане, №3, 2005 – Алматы: Издательский дом «БИКО», с.50-196
4. Осадчая В.И. Аудит: Учебно-практическое пособие, Караганды, 2003
5. Торшаева Ш. М. Основы аудита: Учебное пособие - Караганда: 1999, с. 60
6. Учетная политика ТОО «Resolution»