

**МЕТОДИКА ПРОВЕДЕНИЯ ВНУТРЕННЕГО АУДИТА  
В АКЦИОНЕРНЫХ ОБЩЕСТВАХ**

В системе управления акционерным обществом внутренний аудит направлен как на обеспечение эффективности управления так и на предоставление наблюдательному совету и акционерам своевременной, достоверной, пригодной для использования информации. Данное обеспечение достигается посредством независимого систематизированного и последовательного подхода к оценке и повышению эффективности процессов управления и комплексного охвата основных функциональных направлений (элементов) деятельности субъекта хозяйствования. В свою очередь успех работы службы внутреннего аудита напрямую зависит от того, насколько грамотно разработана стратегия и методика проведения внутреннего аудита.

Анализ нормативно-правовой базы в части методологии, организации и методики проведения внутреннего аудита позволил сделать вывод о том, что данные вопросы не нашли отражения в Украинской нормативно-правовой системе. Это в свою очередь требует изучения зарубежного и отечественного опыта с целью дальнейшего регулирования данного вопроса в научной литературе и законодательных актах Украины. В мировой практике организация и методика проведения как внутреннего, так и внешнего аудита регламентируется положениями и стандартами аудита [2]. Вопросы, связанные с методологией, организацией и методикой аудита рассматривались многими зарубежными и украинскими экономистами, среди которых следует выделить А. Билоусова [1], О. Петрик [3], В. Савченко [4]. Выделенные ученые внесли значительный вклад в отечественную аудиторскую практику и теорию, провели систематизацию методов и приемов аудита, рассматривали общие вопросы, связанные с организацией и методикой проведения аудита, а также выделили определения и раскрыли сущность объекта и предмета аудита.

Актуальность направления исследования обусловлена недостаточной разработанностью вопросов связанных с методикой проведения внутреннего аудита, а это в свою очередь требует дальнейшего изучения выделенной проблематики.

Целью статьи является рассмотрение вопросов, связанных с методикой проведения внутреннего аудита в акционерных обществах.

На основании критического анализа литературных источников выделена собственная точка зрения к определению предмета и объекта внутреннего аудита, в основе которого лежит точка зрения Петрик Е.А.: «Предметом аудиту є річна фінансова звітність підприємства, а об'єктами – окремі форми бухгалтерської звітності, поточні облікові регістри, первинні документи, дані аналітичного та синтетичного обліку» [3, с.138].

Приведенное определение позволяет сделать вывод о том, что методика внутреннего аудита должна складываться из совокупности применяемых методов и приемов аудиторской проверки. Следовательно, методика внутреннего аудита должна заключаться в определении: 1) порядка и последовательности проверяемой учетной информации; 2) контроля за правильностью составления и заполнения учетных регистров и взаимосвязи учетной информации, отражаемой на счетах синтетического и аналитического учета; 3) последовательности сопоставления учетных данных с данными аудиторской проверки, основанной на комплексе приемов и методов контроля, которые направлены на достижение основной цели внутреннего аудита.

На методику проведения внутреннего аудита оказывает непосредственное влияние множество факторов, среди которых следует выделить: структурную принадлежность и подчиненность организации; специфику и виды экономической деятельности; принятую учетную политику; уровень организации внутреннего контроля и т.д. Данные факторы обуславливают выделение основных этапов и критериев, предъявляемых к методике проведения внутреннего аудита в АО.

Схематически методика проведения внутреннего аудита в АО представлена в рис. 1.

Из рис. 1 видно, что внутренний аудит должен проводиться по следующим направлениям:

1. Оценка состояния бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля. На данном этапе для получения доказательств внутреннему аудитору необходимо рассмотреть организацию учета, графики документооборота, должностные обязанности, приказ об учетной политике, а также определить уровень автоматизации учета и оценить средства внутреннего контроля в АО. Внутреннему аудитору следует убедиться в применении таких процедур внутреннего контроля, как

арифметическая проверка записей, сверка расчетов, проверка правильности составления первичных документов и учетных регистров и т.д.

2. Внутренний аудит финансовой отчетности. На данном этапе для получения доказательств внутреннему аудитору необходимо провести экспресс-анализ финансовой отчетности, проверить увязку показателей форм финансовой отчетности, сопоставить учетные данные, нашедшие отражение в учетных регистрах с формами отчетности, сделать общий вывод о наличии ошибок, их значимости и влиянии на достоверность отчетности и т.д.;

3. Внутренний аудит расходов. Для получения доказательств при проведении внутреннего аудита расходов и их документального оформления внутренним аудиторам необходимо использовать методы и процедуры документального контроля, использование которых дает возможность убедиться в правильности заполнения реквизитов документов подтверждающих его юридическую силу. Основным фактором, обуславливающим выбор аудиторской процедуры, является этап проведения проверки элементов и статей затрат. Отсюда следует, то, что методика проведения на данном этапе должна сводиться к проверке: основных элементов расходов; основных статей затрат включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг); правильности отражения хозяйственных операций связанных с формированием себестоимости продукции (работ, услуг); правильности закрытия затратных счетов и т.д.

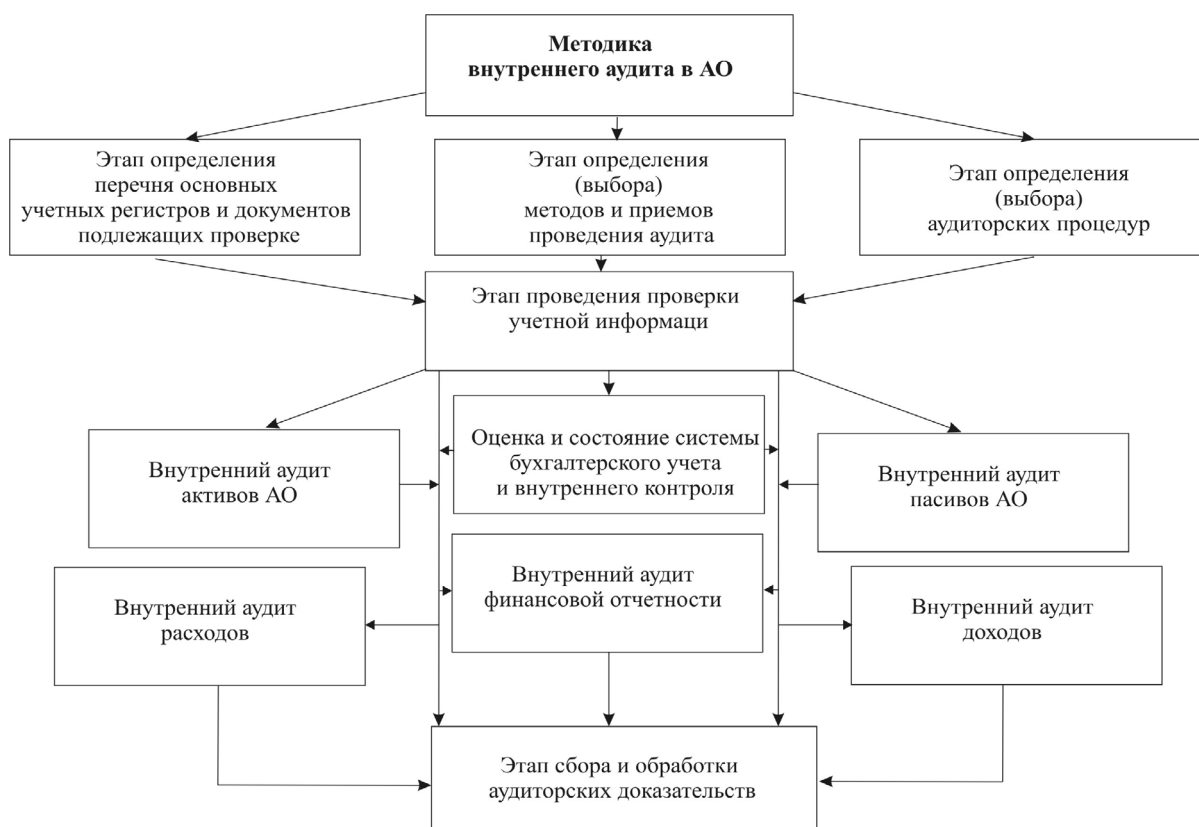


Рис. 1. Методика внутреннего аудита в АО

4. Внутренний аудит доходов. Для получения доказательств при проведении внутреннего аудита доходов аудиторам необходимо использовать методы и процедуры документального контроля. Основным фактором, обуславливающим выбор аудиторской процедуры, является этап проверки доходов в разрезе видов деятельности и степени завершенности хозяйственных операций в части отражения доходов в первичной документации и учетных регистрах.

5. Внутренний аудит активов АО. На данном этапе внутреннему аудитору необходимо обратить внимание на сбор аудиторских доказательств по основным статьям актива баланса, среди которых следует выделить:

- 5.1. Внутренний аудит основных средств (ОС) и нематериальных активов (НМА) направлен на:
  - правильность отнесения объекта к ОС (НМА), а так же его оценки и переоценки;
  - ведение аналитического учета ОС и НМА
  - обеспечение сохранности ОС и НМА;
  - своевременность проведения инвентаризации ОС и НМА;

проверку правильности документального оформления и учета поступления ОС и НМА;  
проверку правильности отражения в учете выбытия ОС и НМА;  
проверку отнесения затрат в первоначальную стоимость объекта ОС и НМА;  
определение нарушений в части учета ОС и НМА, которые могут оказать влияние на достоверность финансовой отчетности.

оценка состояния учета ОС и НМА;  
анализ эффективности использования ОС и НМА.

5.2. Внутренний аудит капитальных и долгосрочных финансовых инвестиций направлен на:

проверку правильности классификации капитальных и финансовых инвестиций;  
определение первоначальной стоимости капитальных инвестиций;  
проверку правильности отражения операций в бухгалтерском учете;  
проверку правильности начисления доходов по финансовым инвестициям (в разрезе видов ценных бумаг);

определение нарушений в части учета капитальных и финансовых инвестиций, которые могут оказать влияние на достоверность финансовой отчетности.

5.3. Внутренний аудит производственных запасов направлен на:

сохранность производственных запасов;  
организацию складского учета и определение МОЛ;  
правильность оформления бухгалтерских документов в части поступления и выбытия производственных запасов;

наличие аналитического учета, его соответствие синтетическому учету;  
соблюдение сроков проведения инвентаризации;

общий вывод о значимости ошибок в учете производственных запасов и их влиянии на достоверность отчетности.

5.4. Внутренний аудит денежных средств и их эквивалентов направлен на:

а) проверку соблюдения порядка ведения кассовых операций в части:  
инвентаризации денежных средств;  
проверки правильности заполнения первичных документов и ведения учетных регистров;  
проверки полноты и своевременности оприходования денежных средств и правильности отражения расходов;

проверки соблюдения лимита кассы;

б) порядок проведения операций на счетах в банке в части:

соответствия банковских выписок открытым счетам в учреждениях банков;  
проверка первичной документации являющихся основанием для проведения банковских операций;

порядок сдачи денежных средств в учреждения банка;

порядок снятия денежных средств с банковских счетов;

правильности заполнения чековой книжки;

правильность составления бухгалтерских проводок.

Внутренний аудит денежных средств направлен на формирование вывода о значимости ошибок в учете денежных средств и их эквивалентов, а так же их влияния на достоверность финансовой отчетности.

Наряду с приведенными статьями актива баланса предприятия внутреннему аудитору в зависимости от специфики деятельности АО необходимо дать оценку незавершенному производству, товарным операциям, дебиторской задолженности и т.д.

6. Внутренний аудит пассивов АО. На данном этапе внутреннему аудитору необходимо обратить внимание на проведение аудита по основным статьям пассива баланса, среди которых следует выделить следующие:

6.1. Внутренний аудит собственного капитала направлен на:

правильность отражения в учете операций связанных с формированием собственного капитала АО;

проверку учредительных документов;

правильность формирования уставного капитала;

законность и документальное отражение эмиссии ценных бумаг, и их изъятия;

порядок формирования и использования прибыли АО

проверка правильности раскрытия информации о собственном капитале в форме № 4 «Отчет о собственном капитале» и т.д.

6.2. Внутренний аудит расчетов с поставщиками и прочими кредиторами направлен на выявление: видов расчетов; наличия задолженности и реальности ее погашения; порядка списания долгов, по которым истек срок исковой давности; обоснованности, своевременности и правильности оформления документов по претензиям, выставяемым проверяемой организацией; правильности составления бухгалтерских проводок и заполнения первичных документов; правильности ведения аналитического учета расчетов; нарушений в части учета расчетов, которые могут оказать влияние на достоверность финансовой отчетности.

6.3. Внутренний аудит расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами направлен на: правильность расчетов налогов и сборов; правильность начисления налогов и сборов в фонды социального страхования; своевременность перечисления налогов и сборов; правильность составления бухгалтерских проводок и заполнения первичной документации по расчетам с бюджетом и внебюджетными фондами; общий вывод о значимости ошибок при начислении налогов и сборов, а так же их влияния на достоверность отчетности.

6.4. Внутренний аудит расчетов по оплате труда направлен на: наличие и правильность составления приказов о приеме и увольнении работников; наличие штатного расписания; наличие коллективного договора и должностных обязанностей; соответствие фактически установленных должностных окладов утвержденному штатному расписанию; оформление табеля учета рабочего времени и других документов, являющихся основанием для начисления заработной платы; правильности отнесения выплат в фонд оплаты труда; выборочную проверку начисления заработной платы и всех видов доплат; определение нарушений в части учета расчетов по оплате труда, которые могут оказать влияние на достоверность финансовой отчетности.

Наряду с рассмотренными статьями пассива баланса предприятия внутреннему аудитору в зависимости от специфики деятельности АО необходимо провести проверку по следующим статьям: долгосрочные и краткосрочные кредиты (займы) банков, расчеты с участниками, обеспечение выплат персоналу и т.д.

Анализ и оценка аудиторских доказательств, а также сбор дополнительной информации при выявлении существенных искажений в учете и отчетности требует проведение дополнительных процедур по участкам учета.

К моменту завершения проверки вся рабочая документация должна быть создана и завершена оформлением.

Обобщение обнаруженных нарушений дается в Письменной информации внутреннего аудитора, в которой содержатся сведения о выявленных недостатках и нарушениях в учете и отчетности.

Методические действия внутренних аудиторов в АО позволят по этапам выявить и предупредить нарушения, своевременно внести изменения в учетную политику организации. Методика внутреннего аудита определяется документами, регламентирующими положение службы внутреннего аудита в АО.

В статье раскрыта сущность, значение и специфика проведения внутреннего аудита по основным этапам, а так же определена методика сбора аудиторских доказательств.

Вышеизложенное дает основание считать, что актуальность рассматриваемой темы, ее практическая необходимость, а также новизна материала определяет научную и практическую ценность статьи.

Рассмотренные автором вопросы и их неразработанность требует дальнейшего их изучения.

### Литература

1. Білоусов А. Внутрішній аудит: перспективи розвитку і методика організації на підприємствах України / А. Білоусов // Бухгалтерський облік і аудит. – 2001. – №2. – С.54-57.
2. Международные стандарты аудита и Кодекс этики профессиональных бухгалтеров / пер. с англ. В.В. Воружшин, И.Ю. Помераницева. - М.:, 2000. - 699 с.
3. Петрик О.А. Аудит: методологія і організація : монографія / О.А. Петрик. – К.: КНЕУ, 2003. – 260 с.
4. Савченко В.Я. Аудит: навч. посіб. / В.Я. Савченко. – К.: КНЕУ, 2002. – 322 с.

*Рецензент доктор экон. наук профессор В.В. Чепурко*